

Análisis Tributario

Vol. XIX N° 225 Octubre 2006

PARA PAÍSES FISCALES

Según la Legislación Peruana

AMÉRICA CENTRAL

- ⚠ Belice
- ⚠ Panamá

EUROPA

- ⚠ Alderney
- ⚠ Andorra
- ⚠ Chipre
- ⚠ Gibraltar
- ⚠ Guernsey
- ⚠ Islas de Man
- ⚠ Jersey
- ⚠ Liechtenstein
- ⚠ Luxemburgo
- ⚠ Mónaco

1 PAÍSES LISTADOS

La información y control financiero son:

- ⚠ Insuficientes
- ⚠ Regulares
- ⚠ Buenos

CARIBE

- ⚠ Anguila
- ⚠ Antigua y Barbuda
- ⚠ Antillas Neerlandesas
- ⚠ Aruba
- ⚠ Bahamas
- ⚠ Barbados
- ⚠ Bermuda
- ⚠ Dominica
- ⚠ Granada
- ⚠ Islas Caimán
- ⚠ Islas Turcas y Caicos
- ⚠ Islas Vírgenes Británicas
- ⚠ Islas Vírgenes de EE.UU.
- ⚠ Monserrat
- ⚠ San Cristóbal y Nevis
- ⚠ San Vicente y las Granadinas
- ⚠ Santa Lucía

ÁFRICA OCCIDENTAL

- ⚠ Liberia
- ⚠ Madeira

ASIA MAYOR

OCÉANO ÍNDICO

- ⚠ Hong Kong
- ⚠ Labuan
- ⚠ Maldivas
- ⚠ Seychelles

ASIA MENOR

- ⚠ Bahrain

OCÉANO PACÍFICO

- ⚠ Islas Cook
- ⚠ Islas Marshall
- ⚠ Nauru
- ⚠ Niue
- ⚠ Samoa Occidental
- ⚠ Tonga
- ⚠ Vanuatu

2 PAÍSES QUE CUMPLEN CONJUNTAMENTE CON:

- a. Una tasa efectiva de IR mayor o igual al 50% del IR peruano.
- b. Una de las siguientes características:
 - ⚠ Que no está dispuesto a brindar información de los sujetos beneficiados con gravamen nulo o bajo.
 - ⚠ Que en el país o territorio exista un régimen tributario particular para no residentes que contemple beneficios o ventajas tributarias que excluya explícita o implícitamente a los residentes.
 - ⚠ Que los sujetos beneficiados con una tributación baja o nula se encuentren impedidos, explícita o implícitamente, de operar en el mercado doméstico de dicho país o territorio.
 - ⚠ Que el país o territorio se publicite a sí mismo, o se perciba que se publicita a sí mismo, como un país o territorio a ser usado por no residentes para escapar del gravamen en su país de residencia.

(*) Países o territorios de baja o nula imposición tributaria
Fuente: Reglamento de la LIR. Elaboración: Análisis Tributario

225

Análisis Tributario

Volumen XIX Octubre 2006

Director Fundador
Luis Aparicio Valdez

Editor
Luis Durán Rojo
lduran@aele.com

Colaboradores Especiales
César Rodríguez Dueñas
Mónica Benites Mendoza

Equipo de Investigación
Marco Mejía Acosta
Jorge Vásquez Díaz

Asistente de la Publicación
Adela Sánchez Yallico

Composición de Textos y
Cuadros Estadísticos
Jeannette Flores Villanueva
Katia Ponce de Munive

Diseño y Montaje
Manuel Saravia Nuñez

Corrección de Textos
Teresa Flores Caucha

La Revista **ANÁLISIS TRIBUTARIO**
es una publicación mensual editada por

 **AELE**

Asesoramiento y Análisis Laborales S.A.C.

Administración
María Helena Aparicio

Ventas
Samuel Reppó Córdova

Capacitación
Haydé Blanco Obregón

Dirección
Av. Paseo de la República 6236
Lima 18 - PERÚ

Teléfono
610-4100

Fax
610-4101

Correo electrónico
info@aele.com

Sitio web
www.aele.com

Impresión
JL Impresores de
José Antonio Aparicio Rabines

Hecho el Depósito Legal
Registro N° 98-2766

Prohibida la reproducción en cualquier
forma sin permiso escrito del Editor.
La reproducción autorizada deberá
contener clara y expresamente la
cita siguiente: "Tomado de la Revista
Análisis Tributario N°... págs. _ - _".

4 COYUNTURA

- Los Deberes de la Colaboración Tributaria.

6 APUNTES TRIBUTARIOS

- Paraísos Fiscales: A propósito de la Carátula de este número.
- Proceso de Cumplimiento: Alcance de Beneficios Tributarios para las Comunidades Campesinas.
- Lucha contra la corrupción: Propuesta de Plan Nacional.
- IR para Personas Naturales No Domiciliadas: Tratamiento como Domiciliadas.

8 COMENTARIOS A LA LEGISLACIÓN

- Devolución del ISC a transportistas: Solicitudes menores a 1 UIT (Resoluciones de Superintendencia N°s. 142 y 144-2006/SUNAT).
- CETICOS Matarani: Reglamento de Organización y Funciones (Decreto Supremo N° 011-2006-MINCETUR).
- Condiciones de No Hallado y No Habido: Vigencia de Nuevo Régimen para SUNAT (Resolución de Superintendencia N° 157-2006/SUNAT).

11 INFORME CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO

- La Capacidad Contributiva y el Impuesto Extraordinario de Solidaridad: A propósito de la Sentencia recaída en el Expediente N° 4014-2005-AA/TC.
Julio Fernández Cartagena

14 INFORME TRIBUTARIO

- Incremento Patrimonial No Justificado y los Fondos de Origen Ilícito: ¿Presunción o ficción?
Jorge Bravo Cucci
- La expropiación indirecta a través de medidas fiscales: TLC suscrito con Estados Unidos de Norteamérica.
Marco Chávez Gonzáles
- Declaración Anual de Predios: Principales aspectos.

25 INFORME LEGAL

- Uso de *Incoterms* en el Comercio Exterior.

30 CONVENIOS INTERNACIONALES

- Proceso de Armonización del Impuesto al Consumo en la Comunidad Andina: Decisión N° 635.

31 CONSULTA INSTITUCIONAL

- Gastos Deducibles en el Impuesto a la Renta.

33 JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL

- Aplicación del control difuso por Entidades Estatales: Según reciente precedente vinculante del TC (Primera Parte).

35 JURISPRUDENCIA COMENTADA

- La "Resolución Definitiva" del Tribunal Fiscal y el derecho a Probar: A propósito del "cumplimiento" dispuesto en el artículo 156° del Código Tributario.

42 SÍNTESIS DE JURISPRUDENCIA

- Mermas y Desmedros: Criterios para su deducibilidad en el Impuesto a la Renta.

45 INDICADORES

- Calendario Tributario y de otros conceptos.
- Cronograma de pagos y/o declaraciones tributarias - Programa de Declaración Telemática.
- Impuesto a la Renta 2006 de Personas Naturales - Factores para el Ajuste Integral de los Estados Financieros - Valor de la UIT 1996-2006 - Índice de Precios-INEI.
- Tasas de Interés Moratorio - Tasa de Interés para Devolución de Pagos indebidos o en exceso - Tasas de Interés Internacional - Tasas Activa y Pasiva de Interés.
- Dólar Norteamericano - Euro - Libra Esterlina - Yen Japonés - Franco Suizo.
- Declaración de base imponible en Aduanas - Índice de Reajuste Diario.

51 LEGISLACIÓN TRIBUTARIA

- Textos de los Principales Dispositivos Legales: Del 22 de setiembre al 5 de octubre de 2006.
- Sumillas de Legislación Tributaria: Del 6 de setiembre al 5 de octubre de 2006.

Los Deberes de Colaboración Tributaria

UNA REALIDAD CAMBIANTE

Como sabemos, hasta mediados del siglo XX, los regímenes tributarios nacionales se estructuraron sobre la base de la heterodeterminación, es decir, vía la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, lo que suponía para el contribuyente la inexistencia de actividad alguna tendente hacia ese fin, salvo la exigencia que hacía el fisco de que, para la mejor realización de su inspección, se soportaran determinadas cargas como las de brindar información o entregar documentación —especialmente contable— que permitiera al órgano estatal realizar esa labor de heterodeterminación.

Empero, desde aquel momento hasta hoy, hemos asistido a un cambio fundamental de la realidad sobre la que el tributo se proyecta generando un real ensanchamiento del ámbito de aplicación objetivo y subjetivo del Derecho Tributario. Efectivamente, la aplicación de los regímenes tributarios con un mínimo protagonismo de los ciudadanos y estructurados en torno a la prestación principal de pago de tributos (en base a la declaración, liquidación provisional, comprobación y liquidación definitiva) ha cedido el paso a un nuevo modelo basado en nuevas posiciones subjetivas y actuaciones distintas de la derivada de la realización del hecho imponible (con o sin contenido patrimonial), de manera de coadyuvar a través de su cumplimiento a la aplicación de los tributos.

Ello porque la actividad de las Administraciones Tributarias —entre ellas las latinoamericanas— ha aumentado considerablemente en los últimos cuarenta años, al punto que se han ido incorporando instrumentos para optimizar la actividad fiscalizadora y mejorar la lucha contra el fraude de ley y la evasión tributaria. Algunos de esos instrumentos se han implementado incluyendo a los ciudadanos en actividades de colaboración, muchas de las cuales son realmente costosas.

UN ENSAYO DE ORDENAMIENTO

Ese haz de deberes colaboracionistas pueden ser esquematizados a partir del cruce de algunas variables. En primer lugar, hay que asumir que pueden ser tres tipos de sujetos los que intervienen en estas actuaciones: (i) el sujeto pasivo del tributo, que junto al cumplimiento de

la prestación tributaria, se encuentra compelido a aportar datos o informes con trascendencia tributaria que forman parte de un cúmulo de deberes para el logro y realización de los fines fiscales, (ii) el sujeto pasivo del anticipo impositivo, que debe cumplir con la obligación con contenido tributario, y, (iii) los sujetos originariamente ajenos a la Relación Jurídica Tributaria (RJT) o a los anticipos impositivos, que están obligados a realizar el cumplimiento de deberes de información o de cooperación en la recaudación y/o verificación para con la Administración.

En segundo lugar, las actuaciones se producen bien por la existencia de una disposición normativa de carácter general que los contemple (aquí se encuentran incluidos los anticipos impositivos, la colaboración vía suministro de información y la cooperación vía verificación o recaudación) o bien por el ejercicio de potestades administrativas representadas por requerimientos concretos llevados a cabo caso por caso por parte de la Administración Tributaria.

En tercer lugar, debe tomarse en cuenta que por la forma como se manifiesta la colaboración, ésta puede ser activa (la que se despliega en un hacer o un dar a la Administración Tributaria) o pasiva (representada por el hecho de tener que soportar ciertas actuaciones efectuadas por la Administración Tributaria, tales como la comprobación e investigación de los hechos tipificados como gravables, entre otras).

De acuerdo a lo señalado, tomando en cuenta el contenido, podríamos clasificar a las actuaciones bajo estudio en:

1. La colaboración puramente material, representada por la entrega de datos:
 - a) En el marco de los procesos de administración tributaria (documentos, libros y demás elementos que se estimen necesarios, para las actuaciones de comprobación e investigación que realice la Administración Tributaria).
 - b) Fuera del marco del proceso de administración tributaria (entrega periódica de información por suministro).
2. La colaboración que tiene un contenido supramaterial, es decir lleva consigo el

nacimiento de nuevos derechos y obligaciones establecidos en la norma jurídica:

- a) La presentación de la declaración o la declaración-liquidación que realice el sujeto pasivo.
- b) La responsabilidad o sustitución en el cumplimiento de la prestación tributaria.
- c) La entrega de montos dinerarios como anticipos impositivos.
- d) La retención o percepción de los anticipos impositivos.
- e) La cooperación en recaudación.
- f) La cooperación en verificación.

BUSCANDO UN ENCUADRE CONCEPTUAL

Este conjunto de nuevas obligaciones vienen motivando importantes reflexiones y discusiones respecto a sus alcances, su inclusión en la teoría del Derecho Tributario y, por supuesto, su cobertura constitucional.

En el plano de la reflexión legal sobre el tributo, la fuerza de la teoría de la RJT ha llevado a que los estudiosos intenten reconducir las actuaciones señaladas a una unidad teórica en base al elemento subjetivo. Efectivamente, se ha señalado que hay dos clases de obligados: (i) los que deben pagar el tributo, grupo en el que han de incluirse a todos aquellos que soportan una obligación de contenido pecuniario, y, (ii) los demás obligados tributarios, cuyos deberes no tienen este carácter pecuniario.

Así, puede distinguirse entre obligación tributaria en sentido estricto, otras obligaciones de contenido patrimonial y deberes sin contenido patrimonial cuyo nacimiento genera el ejercicio de potestades administrativas por parte del poder político. En tal sentido, serán normas de Derecho Tributario formal y configurarán deberes formales exclusivamente los que establecen procedimientos de ejecución de las normas materiales, que son las que configuran derechos y obligaciones.

Empero, la dinámica de la realidad ha rebasado los conceptos, al punto que los ordenamientos nacionales –como el Código Tributario peruano– que dedican especial atención a la RJT, no han cubierto adecuadamente los alcances de estos deberes de colaboración, a los que han considerado como obligaciones accesorias de la obligación tributaria, cuando se establecen a cargo del sujeto pasivo (deudor tributario) o como conductas específicamente derivadas de un deber general, cuando se establecen a cargo de terceras personas. Definitivamente, nuestro Código Tributario debe ser reconducido a una nueva perspectiva que reconozca la existencia conceptual de esos deberes de cola-


boración más allá de la RJT, pero que a su vez limite la acción del Estado en procura de la justicia tributaria

Ahora bien, bajo el modelo de la RJT, en perspectiva constitucional, la potestad de imposición sólo alcanzará al tributo, incluidas las prestaciones formales que puedan surgir de la obligación tributaria, pero no justificará la inclusión de terceros en esa obligación tributaria o exigirles obligaciones de información o colaboración en la actividad recaudatoria. Entonces, la potestad tributaria se ejercerá sólo para el cobro de tributos sobre los sujetos que tengan capacidad contributiva y no a otros ni más allá de esta exacción.

Así, para quienes sustentan esta posición, sólo es legítima la intervención del poder en determinado ámbito de la autonomía personal: el derecho de propiedad. De esta manera, no existe posibilidad alguna de que la Administración Tributaria pueda exigir a los contribuyentes que realicen acciones adicionales a las expresamente establecidas en la ley, aunque estará obligada a obedecer el principio de discrecionalidad administrativa en el marco de la legalidad.

Bajo esa óptica, el sustento para incluir en la perspectiva constitucional a los deberes de colaboración se encontrará en el principio de Legalidad. Así, dado el carácter de prestación personal de los deberes de colaboración, su régimen jurídico debería estar presidido por el principio de legalidad, necesario no sólo para su establecimiento, sino con un marco de principios básicos que no actúe de simple habilitación, sino que recoja de forma efectiva desde un punto de vista legal el régimen jurídico de los mismos que ha de ser respetado por el necesario desarrollo legislativo. Evidentemente, se aceptó que la dificultad que suponía la aplicación práctica de ese principio constitucional, o que un excesivo celo en llevarlo a la práctica, pudiera significar la pérdida de eficacia en la labor administrativa contra el fraude fiscal.

Desde nuestra perspectiva, esos deberes de colaboración encuentran su fundamento constitucional en el Deber de Contribuir. Empero, por razones de justicia tributaria, la aplicación de esos deberes tiene que ser evaluada a la luz de todos los principios constitucionales tributarios pues en buena cuenta se trata de acciones encausadas en la perspectiva tributaria.

No nos queda duda que el Tribunal Constitucional continuará encausando estos deberes de colaboración dentro de la perspectiva del Deber de Contribuir, debiendo plantear criterios para evaluar su razonabilidad en base al respeto de los derechos de los ciudadanos en materia tributaria. Estaremos atentos al desarrollo jurisprudencial correspondiente. 

Apuntes Tributarios

• PARÁISOS FISCALES:

A propósito de la Carátula de este número

Fue en los años 80s del siglo pasado cuando varios de los Estados desarrollados pusieron la mira en los países o territorios de baja o nula imposición de tributos directos (en adelante "Paraísos Fiscales") que, además, observan estrictas disposiciones para que en su jurisdicción se mantengan elevados índices de confidencialidad sobre los capitales que ingresan, estableciendo atractivas legislaciones comerciales y financieras. Esto sucedió porque la recaudación de estos Estados disminuyó pues sus contribuyentes desarrollaron esquemas elusivos en base al uso de esos paraísos fiscales bajo la idea del criterio económico de que si existen paraísos fiscales y no hay normas antielusivas el mercado les obliga a usarlos para mantener competitividad.

Por ello, en base a la presión de varios Estados desarrollados, especialmente EE.UU., la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) estableció en el año 2000 un reporte denominado «Towards Global Tax Cooperation» en el que incluía una lista de 35 jurisdicciones que mantenían las características de paraísos fiscales, procediendo a abrir un foro para colaborar en la transformación de sus legislaciones tributarias.

Lamentablemente, el ataque terrorista en Nueva York, el 11 de setiembre de 2001, generó un cambio en la exigencia de los países desarrollados que empezaron a interesarse más que en el tema tributario, en el problema de la insuficiente información y control financiero que había en los paraísos fiscales, territorios por los que habría circulado los recursos que hicieron posible aquel acto demencial. A partir de ese momento, las principales acciones de cooperación internacional se estarían dando en los rubros de reestructuración financiera y control societario.

En vista a esa situación, muchos Estados nacionales empezaron a establecer una normatividad anti-paraíso fiscal en el Impuesto a la Renta (IR). Para tal efecto, se estableció un listado taxativo que indica cuáles serían esos territorios, lo que sin duda significa una mayor seguridad para los deudores tributarios pero un problema para el propio Estado pues necesariamente de-

berá plantear las actualizaciones correspondientes. Frente a esa situación, otros Estados decidieron dictar una disposición normativa que estableciera los alcances de lo que se considera como paraíso fiscal y, a su vez, elaboraban una lista referencial.

Este último es el régimen adoptado por la legislación peruana, como puede verse en la carátula, donde se muestran los 43 países listados (a los que nosotros hemos añadido una referencia al nivel de información y control financiero) y los criterios que mantiene la LIR para establecer otros casos en los que nos encontraremos frente a paraísos fiscales no listados.

En cuanto a las reglas antielusivas, en el Perú se han contemplado las de subcapitalización (pero enfocadas en la vinculación), las de precios de transferencia, y las de prohibición de beneficios (no deducibilidad como gasto de los servicios realizados en torno a paraísos fiscales, imposibilidad de compensar pérdidas obtenidas en esos lugares y no disminución de la tasa del IR de no domiciliados por los intereses por préstamos a domiciliados). No se ha contemplado reglas sobre "cuarentena fiscal" (conforme a las cuales la jurisdicción del residente no otorga efectos inmediatos al cambio de domicilio, cuando dicho cambio se realiza hacia un paraíso fiscal), ni sobre "transparencia fiscal internacional" (cuando una jurisdicción desde la que se ejerce el control de una sociedad establecida en un paraíso fiscal puede determinar darle a dicha sociedad efectos de transparencia fiscal, de modo que los beneficios que obtenga dicha empresa sean gravados en esa jurisdicción).

• PROCESO DE CUMPLIMIENTO:

Alcance de Beneficios Tributarios para las Comunidades Campesinas

Al cierre de esta edición, el Tribunal Constitucional (TC) ha dictado Sentencia en el proceso de cumplimiento recaído en el Expediente N° 10138-2005-PC/TC, iniciado por la Comunidad Campesina de Llocllapampa contra la SUNAT con el objeto de que ésta dé cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 28° y 29° de la Ley N° 24656 (Ley General de Comunidades Campesinas), que:

- (i) inafectan a dichas organizaciones de todo impuesto directo creado o por crearse que grave la propiedad o tenencia de tierras, así como la renta; con la única salvedad que mediante ley puede dejarse sin efecto tal beneficio, en caso se las considere expresamente como sujeto pasivo del tributo, y,
- (ii) extienden automática y necesariamente, en provecho de las comunidades campesinas, beneficios tributarios y medidas promocionales en general, establecidas a favor de personas jurídicas de los otros sectores, por razón de sus actividades, ubicación geográfica o por cualquier otra causa o motivación.

En dicha controversia la SUNAT pretendía cobrarles IGV, ISC y otros tributos por las consecuencias originadas por sus actividades (de venta de sílice y algunas actividades relacionadas con la minería).

El TC, luego de proceder a analizar el encuadre preliminar del petitorio en el marco del proceso de cumplimiento previsto en el inciso 6 del artículo 200° de la Constitución Política de 1993 y el artículo 66° del Código Procesal Constitucional, señala que existe la viabilidad de la revisión del presente caso en este tipo de proceso, pues se comprueba que lo que se exige es un mandato cierto y claro derivado de una norma legal. A su vez, precisa que en el caso del artículo 29° de la Ley N° 24656, -el cual hace una extensión de beneficios tributarios destinados a otros supuestos, en favor de las comunidades campesinas, y, en consecuencia, condiciona su aplicación a lo dispuesto en la norma-, su esclarecimiento no torna compleja la litis, ni hace necesaria una actividad interpretativa prolija.

Para el TC queda claro que una exoneración o beneficio tributario no pueda entenderse otorgado *ad infinitum*, pues en caso que la norma legal que lo disponga no establezca plazo de vigencia alguno, automáticamente deberá operar el plazo supletorio a que se refiere el Código Tributario, a fin de garantizar que el principio de igualdad en la tributación no termine desnaturalizándose.

En esa perspectiva, para el TC los beneficios cuya cobertura concreta el artículo 29° de la Ley N° 24656 están supeditados a la existencia de un plazo; pues, de lo contrario, la aplicación del beneficio deberá ser analizada en función de la norma cuyo

beneficio ha sido extendido, y no en función del propio artículo 29°. En otras palabras, lo establecido por este artículo continúa vigente hasta que el legislador lo disponga, y más bien, cada vez que tenga que aplicarse un beneficio por extensión, deberá analizarse el plazo de vigencia dispuesto en la norma que lo concede.

Respecto a la extensión del beneficio, el TC declara fundada la demanda, señalando que debe tomarse en cuenta que:

- En los beneficios referidos a impuestos directos que gravan la propiedad en la figura del patrimonio, no hay necesidad de verificar que la actividad desarrollada por la comunidad se adecúe al supuesto que recoge la norma que otorga el beneficio o, mejor dicho, a las condiciones que la norma exige para acceder al beneficio, puesto que, en aplicación directa del mencionado artículo 28°, las comunidades campesinas están inafectas de todo impuesto directo creado o por crearse que grave la propiedad.
- En el caso de los beneficios vinculados al IGV, estos también son extensibles a las comunidades campesinas en la medida que cumplan con las condiciones dispuestas en las referidas normas y están dentro del plazo de vigencia otorgado, lo que, corresponde ser verificado por la propia Administración Tributaria, bajo responsabilidad.

□

• LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN:

Propuesta de Plan Nacional

La corrupción es considerada como un fenómeno a escala mundial que se observa en diversos ámbitos de la sociedad y afecta la gestión pública y la legitimidad de las entidades estatales. Dicho flagelo es producido incluso por la apatía y complicidad de los mismos ciudadanos, permitiendo su desarrollo y peor aún su difusión, pues en ciertos sectores se considera como una figura normal y necesaria en el desarrollo de actividades.

El Perú no es ajeno a ello, cabe recordar los casos de corrupción en el interior del gobierno ocurridos en las décadas pasadas, como prueba de la magnitud que alcanzó la corrupción en nuestro país, afectando de esta manera los medios de comunicación, el aparato estatal, y la democracia en general.

Ante todos estos acontecimientos el Consejo Nacional Anticorrupción elaboró la "Propuesta de Plan Nacional de Lucha contra la Corrupción" con los siguientes

objetivos:

- Promover la creación de un sistema anticorrupción articulado y fortalecido.
- Institucionalizar en la administración pública la ética, la transparencia y la lucha contra la corrupción.
- Disponer de una justicia anticorrupción moderna y eficaz.
- Promover prácticas y/o conductas anticorrupción en el sector empresarial.
- Promover prácticas anticorrupción en los medios de comunicación.
- Lograr el compromiso de la sociedad para que fiscalice y participe activamente en la lucha contra la corrupción.
- Desarrollar esfuerzos concertados a nivel internacional en la lucha contra la corrupción nacional.

En materia tributaria debe resaltarse la propuesta para que el Estado establezca medidas relacionadas a la empresa privada, referidas al mantenimiento de sus libros, registros y la divulgación de sus estados financieros, así como adoptar normas de contabilidad y auditoría que prevengan la corrupción en el sistema privado (no registro de cuentas en los libros, anotación de gastos inexistentes, la utilización de documentos falsos y destrucción deliberada de documentos de contabilidad antes del plazo legal, control de caja, desvío de dinero obtenido ilícitamente, entre otros), y velar para que las empresas privadas dispongan de suficientes controles contables internos para ayudar a prevenir y detectar actos de corrupción y lavado de activos, designando como responsables para dicho fin a la SUNAT, MEF, y otras instituciones.

• IR PARA PERSONAS NATURALES NO DOMICILIADAS:

Tratamiento como Domiciliadas

En la revista de julio pasado publicamos el Informe N° 136-2006-SUNAT/2B0000 de SUNAT por el que se absuelve la consulta institucional de uno de los gremios empresariales respecto al tratamiento para las personas naturales no domiciliadas bajo las reglas establecidas por la LIR y su Reglamento para los sujetos domiciliados. Al respecto, la SUNAT indicó que las personas naturales no domiciliadas en el país que, en aplicación del artículo 7° de la LIR, opten por someterse al tratamiento como domiciliados, deben:

- Computar su permanencia en el país desde la fecha en que iniciaron su ubicación ininterrumpida en el país. En este caso, debe tomarse en cuenta que con-

forme al Informe N° 177-2006-SUNAT/2B0000 (al que nos referimos líneas abajo), la permanencia en el Perú no debe interrumpirse pues «permanecer» significa «mantenerse sin mutación en un mismo lugar, estado o calidad»; máxime si cuando las normas que regulan el IR han pretendido que las ausencias temporales afecten o no el cómputo del plazo de permanencia, señalándolo expresamente.

- Solicitar su inscripción en el RUC luego de los 6 meses de permanencia y con anterioridad a que surta efecto la opción por el tratamiento como domiciliado.
- Comunicar la opción de acogimiento a su empleador, cuando sólo recibiesen rentas de quinta categoría, sin importar si éste es domiciliado o no. Dicha comunicación no está sujeta a formalidad alguna siendo suficiente para el ejercicio de la indicada opción, que tal comunicación se realice.

Ahora bien, en el citado Informe N° 177-2006-SUNAT/2B0000, por el cual la SUNAT absuelve una consulta institucional respecto a si es correcto entender que cualquiera fuera la calidad migratoria de los extranjeros, éstos podrían someterse al tratamiento de los domiciliados en tanto hayan cumplido con seis (6) meses de permanencia en el Perú y estén inscritos en el RUC, se ha señalado que en principio las personas naturales extranjeras no domiciliadas que obtengan rentas gravadas de fuente peruana que no sean exclusivamente de quinta categoría, podrán optar por someterse al tratamiento que la LIR otorga a las personas domiciliadas, una vez que hayan cumplido con seis meses de permanencia en el Perú y estén inscritas en el RUC; inscripción que podrá realizarse siempre que su calidad migratoria no le impida realizar actividades generadoras de rentas en el país, salvo que el extranjero se encuentre afecto únicamente al Impuesto a las Embarcaciones de Recreo, o se inscriba en el RUC en virtud de lo señalado en el inciso d) del artículo 2° de la R. de S. N° 210-2004-SUNAT, casos en que excepcionalmente no se requiere que el pasaporte cuente con una visa que permita la realización de actividades generadoras de renta. □

Comentarios a la Legislación

Del 06 de setiembre al 05 de octubre de 2006

DEVOLUCIÓN DEL ISC A TRANSPORTISTAS: Solicitudes menores a 1 UIT (Resoluciones de Superintendencia N°s. 142 y 144-2006/SUNAT)

Como sabemos, las Leyes N°s 28226 y 28310 establecieron el beneficio de devolución de un porcentaje del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) por petróleo Diésel a los transportistas que prestan el servicio de transporte terrestre público interprovincial de pasajeros y/o el servicio de transporte público terrestre de carga, así como para aquellas empresas que prestan el servicio público de transporte ferroviario de pasajeros y carga, respectivamente. Las normas reglamentarias fueron dictadas por el D. S. N° 140-2004-EF, para el caso de transporte terrestre, y por el D. S. N° 005-2005-EF, para el caso del transporte ferroviario.

En las citadas disposiciones se señala que el monto mínimo para solicitar la devolución será equivalente a 1 UIT (S/. 3,400 para el 2006) por las adquisiciones en un cuatrimestre y, además, que la fecha de emisión del comprobante de pago que sustenta la compra se tomará como referencia para establecer la fecha de adquisición en dichos meses. Las solicitudes por el beneficio bajo referencia deben presentarse ante la SUNAT hasta el último día hábil de los meses de presentación (enero, mayo y setiembre, para el 2006; enero, mayo y agosto, para el 2007) y corresponderán a las adquisiciones realizadas en los cuatrimestres que les anteceden. Las normas reglamentarias señalan expresamente que, vencido el plazo indicado, se perderá el derecho a solicitar la devolución por los correspondientes períodos.

Ahora bien, respecto a las devoluciones por montos inferiores a 1 UIT debe tenerse presente que no se pierde el derecho a solicitar la devolución aunque se venza el plazo antes señalado, en razón a que no alcanza el monto mínimo que precisamente se exige para su presentación. En ese sentido, se ha previsto que podrán acumularse los montos por adquisiciones en tantos cuatrimestres como fuesen necesarios para alcanzar 1 UIT y, una vez que esto ocurra, deberá presentarse la solicitud en el mes correspondiente (enero, mayo y setiembre, para el 2006; enero, mayo y agosto, para el 2007).

Finalmente conviene señalar que en el procedimiento de cálculo para la determinación del límite máximo del volumen de consumo de combustible sujeto a devolución es aplicable un porcentaje que representa la participación del ISC sobre el precio por galón de combustible, el mismo que es determinado por la SUNAT vía resoluciones de superintendencia. Para el año 2006, las resoluciones que fijan el por-

centaje de participación del ISC son las señaladas en el Cuadro 1 siguiente:

CUADRO N° 1
DISPOSICIONES SOBRE PORCENTAJE
DE PARTICIPACIÓN DEL ISC-2006
(Beneficio Leyes N°s. 28226 y 28310)

PERÍODO	EMPRESA DE TRANSPORTE	
	TERRESTRE	FERROVIARIO
Enero - Abril	R. de S. N° 071-2006/SUNAT	R. de S. N° 072-2006/SUNAT
Mayo - Agosto	R. de S. N° 142-2006/SUNAT	R. de S. N° 144-2006/SUNAT

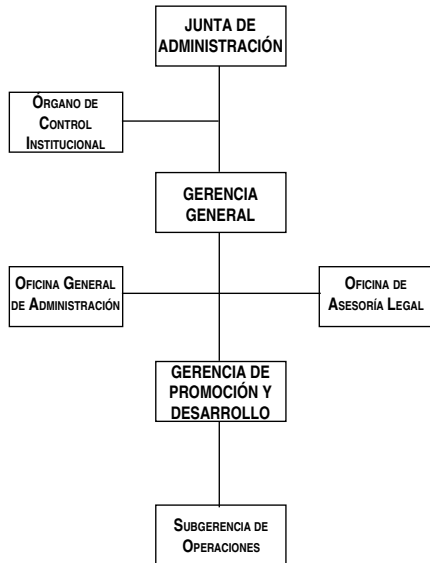
CETICOS MATARANI: Reglamento de Organización y Funciones (Decreto Supremo N° 011-2006-MINCETUR)

Los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS) son organismos descentralizados del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo (MINCETUR) con personería jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, técnica, económica, financiera y operativa, creados con el objetivo de generar polos de desarrollo a través del incremento de la mano de obra directa e indirecta, los niveles de consumo en las zonas de influencia, el nivel de exportaciones y la consolidación del desarrollo socio económico regional. Mediante Ley N° 28569 se otorgó autonomía a los CETICOS de Ilo, Matarani y Paita, con la finalidad de contribuir al desarrollo de las zonas sur y norte del país.

Ahora, mediante D. S. N° 011-2006-MINCETUR, publicado el 12 de setiembre de 2006, se aprobó el Reglamento de Organización y Funciones del CETICOS Matarani, en su calidad de documento técnico, normativa que formaliza la estructura orgánica de dicha entidad. De esta manera se precisa que CETICOS Matarani ejerce su jurisdicción en el ámbito comprendido por la ciudadela, el área contigua y los terrenos adyacentes registrados a nombre de CETICOS Matarani.

Como se recuerda, las empresas que se constituyan o establezcan en los citados CETICOS gozan de un tratamiento tributario y aduanero especial, al amparo de las disposiciones recopiladas en el TUO de las normas con rango de ley emitidas con relación a los CETICOS, aprobado por D. S. N° 112-97-EF.

CUADRO Nº 2
CETICOS MATARANI
Estructura Organizacional



CONDICIONES DE NO HALLADO Y NO HABIDO: Vigencia de Nuevo Régimen para SUNAT (Resolución de Superintendencia Nº 157-2006/SUNAT)

Mediante R. de S. Nº 157-2006/SUNAT (en adelante la "Resolución"), publicada el 29 de setiembre de 2006, se ha regulado la manera cómo el Notificador o Mensajero deben anotar las situaciones que deben presentarse para que un deudor tributario adquiera automáticamente la condición de No Hallado según lo dispuesto por el numeral 4.6 del artículo 4º del D. S. Nº 041-2006-EF⁽¹⁾. Para tal efecto, se entenderá al Notificador o Mensajero como aquella persona que, por encargo de la SUNAT, realiza la notificación de actos administrativos emitidos por la SUNAT o la verificación del domicilio fiscal del deudor tributario.

De esta manera, la nueva regulación sobre las condiciones de No Habido y No Hallado aplicables para la SUNAT, recogida en el D. S. Nº 041-2006-EF, entró en vigencia el 1 de octubre de 2006 conjuntamente con la Resolución materia de los presentes comentarios en virtud a la Primera Disposición Complementaria Final del referido D. S. Nº 041-2006-EF, quedando el D. S. Nº 102-2002-EF aplicable para las Administraciones Tributarias distintas a SUNAT. En efecto, si bien la Segunda Disposición Complementaria Final del D. S. Nº 041-2006-EF señala que "A partir de la vigencia del presente Decreto, el Decreto Supremo Nº 102-2002-EF no será de aplicación para la SUNAT", ello no debería entenderse como una derogación, pues contemporáneamente se viene usando este término para hacer referencia a aquellos casos en que una norma legal se extingue sin ser sustituida por otra, ya sea en forma total o parcial⁽²⁾. En esa medida, sería más apropiado afirmar que el D. S. Nº 102-2002-EF ha sido "modificado", pues como señala Regelsberger: "La nueva norma puede revocar total o parcialmente la norma anterior. Su contenido puede estar limitado a la revocación o puede además regular los mis-

mos hechos de modo diferente"⁽³⁾. Así debería entenderse que el D. S. Nº 102-2002-EF fue revocado o modificado parcialmente por el D. S. Nº 041-2006-EF, para excluir de su ámbito a la SUNAT.

Ahora bien, como se recuerda, la condición de No Hallado es una previa a la de No Habido y se configura, entre otros supuestos, cuando la SUNAT no puede ubicar al contribuyente en el domicilio fiscal que éste le ha señalado o el mismo no exista, siempre que la "no ubicación" o "no existencia" se detecte cuando la SUNAT trate de notificarle actos administrativos tributarios o verificaciones. Son tres las situaciones que conllevan, automáticamente, a que el deudor tributario adquiera la condición de No Hallado, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 4º del D. S. Nº 041-2006-EF:

- Haya negativa de recepción de la notificación o de la constancia de la verificación del domicilio fiscal por cualquier persona capaz ubicada en el domicilio fiscal.
- No haya persona capaz en el domicilio fiscal o éste se encuentre cerrado.
- No exista la dirección declarada como domicilio fiscal.

1. FORMA DE ANOTACIÓN DEL NOTIFICADOR O MENSAJERO

Como ya adelantamos, es con la Resolución bajo referencia que se ha regulado cómo deben constar las tres situaciones que llevan a la adquisición de la condición de No Hallado, indicándose que las mismas serán anotadas, por el Notificador o Mensajero, de la siguiente manera:

- **Acuse de recibo:** Anotará con un aspa en el recuadro correspondiente a "Negativa de recepción por persona capaz" contenido en el acuse de recibo, si la persona ante la cual se va a realizar la entrega del acto administrativo se rehúsa o manifiesta su intención de no recibir dichos documentos.
- **Acuse de notificación:** Anotará con un aspa en el recuadro contenido en el acuse de notificación correspondiente a:
 - a) "Ausencia de persona capaz", si en el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario no se encuentra una persona capaz que pueda recibir el acto administrativo.
 - b) "Domicilio cerrado", en el caso que encuentre cerrado el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario en el cual se debía realizar la entrega del acto administrativo.
- **Constancia de la verificación del domicilio fiscal:** Deberá anotar:
 - a) Los nombres y apellidos de la persona ante la cual se realiza la diligencia de verificación del domicilio fiscal declarado por el deudor tributario.
 - b) La fecha y hora en que se realiza la entrega de la Constancia de la Verificación del Domicilio Fiscal.

(1) Ver "Condiciones de No Hallado y No Habido: Nuevo esquema normativo". EN: Revista *Análisis Tributario*, Nº 220, mayo de 2006, págs. 9 a 11.

(2) Cfr. CÁRDENAS QUIRÓS, Carlos. *Modificación y Derogación de las Normas Legales*. ARA Editores, Lima, 1999, pág. 36.

(3) Cfr. KELSEN, Hans. "Derogación". EN: *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*. Año VII, Nº 21, setiembre - diciembre, 1974, México D.F., pág. 265. Cita de CÁRDENAS QUIRÓS, Carlos. Op. cit., pág. 33.

- c) Un aspa en el recuadro correspondiente a "Negativa de recepción por persona capaz" en el caso que el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario haya sido ubicado pero la persona que atiende al Notificador o Mensajero se rehúse o manifieste su intención de no recibir la Constancia de Verificación del Domicilio Fiscal.
- d) Un aspa en el recuadro correspondiente a "Ausencia de persona capaz" si en el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario donde se va a realizar la verificación del domicilio, no se encuentra persona capaz con la cual pueda efectuarse dicha verificación.
- e) Un aspa en el recuadro correspondiente a "Domicilio cerrado" en el caso que encuentre cerrado el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario en el cual se debía realizar la diligencia de verificación del domicilio fiscal.
- f) Un aspa en el recuadro correspondiente a "No existe la dirección declarada como domicilio fiscal", cuando no se ubique el referido domicilio.

De otro lado, conviene señalar que la condición de No Habido será adquirida por los deudores tributarios que tengan la calidad de No Hallados y no cumplan con el requerimiento de la SUNAT para declarar o confirmar su domicilio fiscal hasta el último día hábil del mes en el que se efectúa dicho requerimiento, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 6° del D. S. N° 041-2006-EF. Puede verse las consecuencias de la condición No Habido en la portada de nuestro Suplemento Especial *Informe Tributario* N° 180, mayo de 2006.

2. DISPOSICIÓN TRANSITORIA AL NUEVO RÉGIMEN

Se ha indicado que los deudores tributarios que al 1 de octubre de 2006 figuren con domicilio fiscal No Hallado en los datos de su Ficha RUC, consignados en el Comprobante de Información Registrada, serán considerados como deudores tributarios No Habidos si dentro del plazo de veinte (20) días hábiles contados a partir de la publicación que realice la SUNAT de aquéllos que se encuentren en la mencionada situación, no cumplan con declarar o confirmar su domicilio fiscal, de conformidad con lo señalado en la Única Disposición Complementaria Transitoria del D. S. N° 041-2006-EF.

Así, en la Resolución se ha señalado que la publicación referida se efectuará por única vez a través de la página web de la SUNAT. Dicha publicación deberá indicar como mínimo, la fecha en que se efectúa y contener la relación de los deudores tributarios que figuren con domicilio fiscal no hallado en los datos de su ficha RUC consignados en el comprobante de información registrada.

Cabe añadir que se ha dispuesto la derogatoria la R. de S. N° 154-2003/SUNAT, la misma que contenía algunas disposiciones referidas a la aplicación del D. S. N° 102-2002-EF.

3. CAMBIOS REGLAMENTARIOS SOBRE RUC

También se han modificado algunas disposiciones de la R. de S. N° 210-2004/SUNAT (Reglamento de la Ley del RUC) para incluir las disposiciones referidas a la declaración y confirmación del domicilio fiscal que realicen los deudores tributarios que deben levantar su condición de No Hallado o No Habido, conforme a lo dispuesto en el numeral 2 del artículo

5° y literal a) del numeral 7.1 del artículo 7° del D. S. N° 041-2006-EF, así como aquellos deudores que se encuentren comprendidos en la Única Disposición Complementaria Transitoria del referido Decreto.

Para tal propósito, se ha incorporado al artículo 22° de la R. de S. N° 210-2004/SUNAT la obligación de los deudores tributarios que tengan la condición de No Hallado o No Habidos de comunicar la siguiente información: (i) el domicilio fiscal, y, (ii) la condición del inmueble declarado como domicilio fiscal (propio, alquilado, cedido en uso u otros). Asimismo, dichos deudores tributarios, para efectos de declarar o confirmar su domicilio fiscal, deberán cumplir con lo dispuesto en el artículo 11° de la R. de S. N° 210-2004/SUNAT (referido a los medios para realizar la comunicación respecto a la información del RUC) en lo que sea aplicable.

También se ha modificado el título del numeral 2.9 del rubro "Requisitos específicos" del Anexo N° 2 de la R. de S. N° 210-2004/SUNAT e incorporado un párrafo del mismo numeral:


Nº	COMUNICACIONES AL REGISTRO	REQUISITOS
2.9	Si modifica o declara/confirma: Domicilio Fiscal (...).	(...)
	<ul style="list-style-type: none"> • Confirmación de domicilio fiscal. 	Tratándose de la confirmación de domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, no se requerirá presentar y/o exhibir la documentación antes señalada.

Finalmente se ha sustituido el numeral 10 del Anexo N° 4 de la R. de S. N° 210-2004/SUNAT y se ha incorporado como numeral 19 del citado Anexo, los textos siguientes:

Anexo N° 4 Datos a ser actualizados y/o modificados a través de SUNAT VIRTUAL

Nº	DATOS A ACTUALIZAR	REQUISITOS
10	Domicilio Fiscal.	Consignar el nuevo domicilio fiscal. Tratándose de la declaración de domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, se consignará el nuevo domicilio fiscal. No podrán utilizar SUNAT Virtual para la actualización y declaración del domicilio fiscal los contribuyentes que tengan la condición de no habidos. La SUNAT se reserva el derecho de verificar el domicilio fiscal comunicado por este medio.

(...)		
19	Confirmación de Domicilio Fiscal.	Tratándose de la confirmación del domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, se ratificará el domicilio declarado a la SUNAT. No podrán utilizar SUNAT Virtual para la confirmación del domicilio fiscal los contribuyentes que tengan la condición de no habidos. La SUNAT se reserva el derecho de verificar el domicilio fiscal comunicado por este medio.

Como se puede observar, las limitaciones a la utilización de SUNAT Virtual, para la actualización y declaración del domicilio fiscal, están referidas a los contribuyentes que tengan la condición de No Habidos solamente. 

La Capacidad Contributiva y el Impuesto Extraordinario de Solidaridad

A PROPÓSITO DE LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE N° 4014-2005-AA/TC

Julio Fernández Cartagena (*)

EL AUTOR REPASA Y EXPLICITA LA PERSPECTIVA QUE EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL TIENE RESPECTO AL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, COMENTANDO SU APLICACIÓN AL IES EN LA STC N° 4014-2005-AA/TC.

I. EL IMPUESTO EXTRAORDINARIO DE SOLIDARIDAD

El Impuesto Extraordinario de Solidaridad (en adelante IES), creado mediante la Ley N° 26969, publicada el 27 de agosto de 1998, sustituyó a la Contribución al Fondo Nacional de Vivienda (Contribución al FONAVI) a partir del 1 de setiembre de 1998. El IES quedó derogado a partir del 1 de diciembre de 2004, de conformidad con lo dispuesto por la Ley N° 28378, publicada el 10 de noviembre de 2004.

De acuerdo a su Ley de creación, el IES gravaba a los mismos sujetos y se regía por las mismas normas que regulaban la base imponible, alícuota, exoneraciones, inafectaciones, deducciones, etc., establecidas para la Contribución al FONAVI y que se encontraban vigentes a la fecha de aprobación de dicha Ley.

En consecuencia, el IES gravaba a: (i) los empleadores, por las remuneraciones que mensualmente abonaban a sus trabajadores, las que calificaban como rentas de quinta categoría; y, (ii) los trabajadores independientes por las retribuciones que recibían.

La tasa del IES se redujo gradualmente desde su creación hasta que dicho impuesto quedó derogado, pasando del 5 al 1.7 por ciento.

II. EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

La capacidad contributiva es un principio tributario por el cual los ciudadanos deben concurrir a los gastos del Estado, mediante el pago de tributos, de acuerdo a su efectiva capacidad económica. Este principio ha sido aceptado y desarrollado por la doctrina constitucional tributaria, sin embargo, no ha sido expresamente recogido por nuestra Constitución.

En efecto, el artículo 74° de la Constitución Política de 1993 dispone que el Estado en la creación y aplicación de los tributos debe observar los principios constitucionales tributarios de no con-

fiscatoriedad, igualdad, reserva de ley y respeto de los derechos fundamentales. Dichos principios limitan el poder tributario del Estado, de tal manera que cualquier tributo que los vulnere estará viciado de inconstitucionalidad.

A pesar de lo dicho, el Tribunal Constitucional ha creado una doctrina jurisprudencial en la que se reconoce a la capacidad contributiva como principio de rango constitucional. Ello le ha permitido sacar importantes conclusiones sobre la constitucionalidad de diversos tributos. A continuación revisaremos el camino que ha recorrido el desarrollo de este principio en la doctrina jurisprudencial del Tribunal Constitucional.

El Tribunal Constitucional se refirió al principio de capacidad contributiva por primera vez en las Sentencias recaídas en los Expedientes N°s. 646-99-AA/TC del 28 de octubre de 1996 y 680-96-AA/TC del 29 de octubre de 1996, referidos a la aplicación del Impuesto Mínimo a la Renta. Al respecto el Tribunal Constitucional señaló que *"(...) el impuesto no puede tener como elemento base de la imposición una circunstancia que no sea reveladora de capacidad económica o contributiva, que en el caso del impuesto mínimo a la renta con el que se pretende cobrar a la actora, no se ha respetado"* (el énfasis es agregado).

En ambas Sentencias el Tribunal acertadamente sostuvo que los tributos, específicamente los impuestos, deben gravar una manifestación de capacidad contributiva. No obstante no desarrolló este principio ni se refirió a su carácter de principio constitucional implícito.

Con posterioridad, el Tribunal Constitucional retomó el tema de la capacidad contributiva en la Sentencia recaída en el Expediente N° 2727-2002-AA/TC, referido al Impuesto Extraordinario a los Activos Netos. En dicha oportunidad el Tribunal Constitucional sostuvo que el principio constitucional tributario de no confiscatoriedad *"(...) se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes"* (el énfasis es agregado).

Si bien en el citado pronunciamiento el Tribunal Constitucional

(*) Abogado. Profesor de Derecho Tributario de la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Socio del Estudio Fernández Cartagena & Rosillo Abogados.

confunde la capacidad contributiva con el principio de igualdad, ello no nos impide colegir que, ya en ese entonces, dicho órgano consideraba a la capacidad contributiva como un principio que el legislador debe observar en la creación de tributos, por el cual sólo se debe gravar con tributos aquellos hechos que pongan de manifiesto la riqueza de los sujetos llamados a contribuir con las cargas del Estado.

En uno de los fundamentos de dicha Sentencia el Tribunal reiteró que "(...) el principio de no confiscatoriedad de los tributos también se extiende y relaciona con el principio de capacidad contributiva, de modo que **la imposición que se realice debe siempre sustentarse en una manifestación de capacidad contributiva**. Y la propiedad o, dicho de otro modo, los "activos netos" a los que se refiere el ya citado artículo 1° de la Ley N° 26777, es una manifestación de esa capacidad contributiva" (el énfasis es agregado).

En la Sentencia recaída en el Expediente N° 033-2004-AI/TC del 28 de setiembre de 2004, el Tribunal Constitucional evaluó la constitucionalidad de las normas que regulaban el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta. Consideramos que esta sentencia es de gran relevancia pues en ella el Tribunal Constitucional reconoce expresamente que la capacidad contributiva es un principio de la tributación implícito en la Constitución, cuando señala que: "(...) el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, **de ahí que se le reconozca como un principio implícito en el artículo 74° de la Constitución**, constituyendo el reparto equitativo de los tributos sólo uno de los aspectos que se encuentran ligados a la concepción del principio de capacidad contributiva (...)".

En esta Sentencia el Tribunal se refiere a la capacidad contributiva como la génesis de la tributación. En consecuencia sostiene que "cuando este Tribunal Constitucional interpreta los alcances del principio de capacidad contributiva, lo hace partiendo de la estrecha relación que necesariamente debe existir entre el tributo y la capacidad económica que le sirve de sustento. Es a partir de dicha consideración que el principio en comentario adopta un contenido concreto y se aleja de la posibilidad de que pueda ser relativizado por el legislador hasta desaparecer al momento de la generación de un tributo. Sin embargo, tal función no es la única que emana de aquél, sino que también –al igual que en el caso de los principios tributarios recogidos en el texto constitucional– sirve de límite a la actividad del legislador en el ejercicio de la potestad tributaria que le es propia". Con la cita precedente el Tribunal Constitucional deja sentado que este principio no puede ser relativizado por el legislador ni desaparecer en el momento de la creación del tributo, asimismo precisa que el principio de capacidad contributiva limita el ejercicio de la potestad tributaria.

Asimismo, en la Sentencia que comentamos, el Tribunal Constitucional define a la capacidad contributiva en los siguientes términos:

"Consideramos pertinente, a fin de conceptualizar adecuadamente lo que debe entenderse por capacidad contributiva, recurrir a la definición que sobre el particular realiza Alberto Tarsitano [García Belsunce, Horacio (coordinador). *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*. De Palma. Buenos Aires. 1994, pág. 307] quien precisa que constituye una: «(...) aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible». Se desprende de tal afirmación que **la capacidad contributiva constituye una categoría distinta a la capacidad económi-**

ca a cuya determinación solamente se llega luego que la manifestación de riqueza observada por el legislador, siempre de manera objetiva, es evaluada, sopesada y contrapuesta a los diversos fines estatales para considerarla como hecho imponible" (el énfasis es agregado).

En la cita precedente el Tribunal Constitucional reconoce que el hecho imponible de cualquier tributo debe ser siempre una manifestación de la capacidad contributiva del contribuyente, la misma que debe ser observada por el legislador de manera objetiva. De ahí que dicho órgano concluya en que "(...) la capacidad contributiva tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, **siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados**, ya que sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, sólo así el tributo no excederá los límites de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, configurándose el presupuesto legitimador en materia tributaria y respetando el criterio de justicia tributaria en el cual se debe inspirar el legislador, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional tributario al momento de regular cada figura tributaria. De modo que, cuando **el Tribunal Constitucional reconoce que todo tributo que establezca el legislador debe sustentarse en una manifestación de capacidad contributiva** (STC N° 2727-2002-AA/TC), lo que hace es confirmar que **la relación entre capacidad económica y tributo constituye el marco que, en términos generales, legitima la existencia de capacidad contributiva como principio tributario implícito dentro del texto constitucional**" (el énfasis es agregado).

Finalmente, el Tribunal Constitucional señala que "(...) podrán ser indicadores de capacidad contributiva en otros tributos (distintos al Impuesto a la Renta) el patrimonio o el nivel de consumo o gasto o la circulación del dinero; demás está decir que en caso de renta inexistente o ficticia, el quiebre del principio se torna evidente". El Tribunal acierta cuando considera que el patrimonio o el nivel de consumo son hechos que objetivamente pueden ser considerados como índice de capacidad contributiva. No obstante, discrepamos en lo relacionado a la circulación de dinero como hecho revelador de capacidad contributiva.

Delia Revoredo, en los fundamentos de su voto singular expresados en el Expediente N° 004-2004-AI/TC del 21 de setiembre de 2004, sobre el ITF, señaló que "Me preocupa que la materia imponible en el caso de la Ley N° 28194 no sea un bien, ni un producto, ni un servicio, ni una renta, ni un capital: en verdad, lo que se grava es la **circulación del dinero**. Por ello, el hecho generador se repite de manera constante respecto al mismo dinero, en tanto que el obligado al tributo no es necesariamente el dueño del bien o del producto, ni el que presta o recibe un servicio, **ni el que percibe una renta o tiene un capital**. En otras palabras, la vinculación de la materia imponible y el sujeto pasible del impuesto es muy débil y, por lo tanto, irrazonable para que pague un tributo el ciudadano que simplemente "hace circular dinero", que en muchos casos es ajeno [...]". En estas consideraciones la citada magistrada sentó su posición en el sentido que no es razonable gravar con tributos la simple circulación del dinero.

En la Sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC del 16 de mayo de 2005, sobre arbitrios municipales cobrados por la Municipalidad Distrital de Miraflores, el Tribunal Constitucional confirmó el carácter de principio base de la tributación, de rango constitucional, al señalar que "(...) **para que el principio de capacidad contributiva como principio tributario sea exigible, no es indispensable que se encuentre expresamente consagrado en el artículo 74° de la Constitución, pues su fundamento y rango constitucional es implícito en la medida que constituye la**

base para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede/debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público; además de ello, su exigencia no sólo sirve de contrapeso o piso para evaluar una eventual confiscatoriedad, sino que también se encuentra unimismado con el propio principio de igualdad, en su vertiente vertical" (el énfasis es agregado).

Resumiendo, el Tribunal Constitucional ha dejado sentado que: (i) la capacidad contributiva es un principio implícito de la Constitución, (ii) en la creación de tributos el legislador debe tomar como hechos impositivos aquellos que objetivamente revelen capacidad contributiva, (iii) la capacidad contributiva es el presupuesto legitimador para el establecimiento de tributos; y, (iv) son índices de capacidad contributiva, entre otros, el patrimonio, la renta y el nivel de consumo. De ello se desprende que si el legislador no observa el principio de la capacidad contributiva, el tributo así creado será inconstitucional.

III. LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL EXPEDIENTE Nº 4014-2005-AA/TC

En el Expediente Nº 4014-2005-AA/TC se solicitó al Tribunal Constitucional que declare la inaplicación, en el caso concreto de la empresa demandante, de la Ley Nº 26969, que creó el IES de cargo de los empleadores.

La referida demanda de amparo se sustentó en que el IES "desvirtúa el principio de capacidad contributiva, puesto que toma como base imponible la capacidad contributiva de una persona (los trabajadores) para afectar a una persona distinta (el empleador); que por lo tanto se está imponiendo un cobro confiscatorio e inconstitucional". En su defensa, el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria sostuvieron que al crear el IES "(...) el legislador nacional ha tenido en cuenta la capacidad contributiva de los contribuyentes, específicamente de los empleadores, determinando su consumo a través del pago de remuneraciones a sus trabajadores".

Es decir, mientras que la empresa demandante señaló que el IES vulneraba el principio de capacidad contributiva al no considerar la del empleador obligado al pago del tributo, los demandados sostuvieron que sí se tuvo en cuenta dicho principio pues se gravaba la capacidad del empleador de pagar remuneraciones.

El Tribunal Constitucional estimó que "el hecho de que el legislador haya considerado de manera *extraordinaria y temporal*, la capacidad de pago de remuneraciones como un síntoma o presunción de riqueza gravable **no vulnera en abstracto los principios de capacidad contributiva, igualdad y el de no confiscatoriedad**" (el énfasis es agregado).

Entonces, para el Tribunal Constitucional la capacidad de pago de remuneraciones es un hecho que denota capacidad contributiva, siendo así, el IES abstractamente considerado es constitucional.

IV. EL IMPUESTO EXTRAORDINARIO DE SOLIDARIDAD VULNERA EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

El IES de cargo del empleador se calculaba sobre las remuneraciones mensuales que dicho empleador debía abonar a sus trabajadores dependientes. Nosotros consideramos que el hecho imponible que fue tomado como base para el pago del tributo no manifiesta capacidad contributiva pues el pago de remuneraciones a los trabajadores no revela la riqueza del empleador, sino tan solo que tiene trabajadores a su cargo. La cuantía de la plani-

lla que debe pagar no indica que el empleador tenga mayor o menor riqueza. Un empleador puede tener un gran número de trabajadores debido a que su actividad económica así lo requiere (sobre todo en las actividades fabriles) pero ello no significa que tenga una mejor aptitud de pago que otro que tiene menos trabajadores.

El pago de remuneraciones no es un índice de la riqueza del empleador, sino más bien es un gasto que debe afrontar para generar renta o para mantener la fuente productiva, es decir, su empresa. No revela su capacidad económica y por esta razón no puede ser tomado como hecho imponible.

En el caso del IES el legislador impuso un tributo sobre la base de un hecho que no revela la capacidad contributiva de los sujetos obligados a su pago. Ello vulnera el principio de capacidad contributiva, lo que vicia de inconstitucionalidad a dicho tributo. Por tanto no estamos de acuerdo con la última sentencia del Tribunal Constitucional sobre el IES. Por el contrario, creemos que esta constituye un retroceso frente a anteriores pronunciamientos en los que dicho Colegiado señaló que el legislador sólo debe imponer tributos sobre hechos que revelen la capacidad contributiva de los contribuyentes.

Como mencionamos en el segundo acápite del presente artículo, el Tribunal Constitucional anteriormente había señalado que el legislador puede tomar en cuenta como hechos impositivos de los tributos al patrimonio, a la renta, al consumo y a la circulación del dinero, entre otros, por ser manifestaciones de capacidad contributiva. El pago de las remuneraciones de los trabajadores, sin embargo, constituye un gasto y como tal no revela la capacidad económica de los contribuyentes.

Por esta razón, como ya dijimos, el IES vulnera el principio constitucional de capacidad contributiva y, por ende, es inconstitucional.

Ahora bien, podría aducirse que el IES persigue distintos fines constitucionales igualmente valiosos que la capacidad contributiva y que por ello no es necesario, en este caso, que se observe dicho principio. Esta afirmación no es válida. Como bien ha señalado el Tribunal Constitucional, **en la creación de tributos siempre se debe tener en cuenta la capacidad contributiva como presupuesto legitimador de la imposición**. Más aún si se pretende gravar el empleo, como en el caso del IES, pues dicho impuesto lejos de alcanzar algún fin constitucionalmente valioso, penaliza el empleo formal y lo desincentiva, vulnerando no solo el principio de capacidad contributiva sino también el deber del Estado de fomentar el empleo, consagrado en el artículo 23º de nuestra Constitución.

Finalmente, cabe mencionar que el Tribunal Constitucional admite que pueda plantearse una demanda contra el IES, siempre y cuando se pruebe que en el caso concreto el tributo es confiscatorio o afecta la capacidad contributiva del contribuyente.

Al respecto, el Tribunal señaló que "(...) si en términos generales un impuesto no resulta inconstitucional, ello no desvirtúa la posibilidad de los efectos confiscatorios en el caso específico o incluso, que siendo el hecho gravado una expresión de capacidad económica en términos generales, el recurrente carezca de capacidad económica efectiva. Para verificar este supuesto y eximirse del deber de contribuir, resulta necesario que el demandante demuestre tales situaciones de manera fehaciente, siendo capaz de generar convicción en el juzgador respecto a lo que se alega (...)".

En este orden de ideas, a la luz de la reciente Sentencia del Tribunal Constitucional, las empresas que hubieran cuestionado la constitucionalidad del IES sobre la base de la violación de los principios constitucionales tributarios deberán demostrar de forma fehaciente que dicho tributo afecta su patrimonio. □

Incremento Patrimonial No Justificado y los Fondos de Origen Ilícito

¿PRESUNCIÓN O FICCIÓN?

Jorge Bravo Cucci (*)

EL AUTOR COMENTA LOS ALCANCES DEL ARTÍCULO 52° DE LA LIR EN CUANTO A QUE EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO SE PRESUMA COMO RENTA NO DECLARADA, A PROPÓSITO DE LO SEÑALADO EN LA RTF N° 1692-4-2006.

INTRODUCCIÓN

Según dispone el primer párrafo del artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste. Se añade en su literal b), que tales incrementos no podrán ser justificados con "utilidades" derivadas de actividades ilícitas.

En una primera aproximación al texto en mención, podría pensarse que se está frente a una presunción legal absoluta, de pleno derecho o presunción *iure et de iure*, esto es frente a una presunción que no admite prueba en contrario. Es ese precisamente el entendimiento que ha tenido recientemente el Tribunal Fiscal, cuando a través de la RTF N° 1692-4-2006, sostuvo que "(...) constatada la existencia de un incremento patrimonial no justificado (hecho cierto), se presume de pleno derecho que el mismo ha sido obtenido a partir de la percepción de rentas no declaradas por el contribuyente (indicio)", circunstancia que no puede ser justificada con el resultado de actividades ilícitas, pues así lo dispone la LIR. Y siendo ello así, el Tribunal Fiscal entiende que, en aplicación de la mencionada presunción, resulta impertinente e irrelevante abocarse a discutir si el Impuesto a la Renta grava o no las rentas provenientes de actividades ilegales.

I. LAS PRESUNCIONES LEGALES ABSOLUTAS Y LAS FICCIONES LEGALES

Históricamente, las presunciones han estado relacionadas con la teoría de la prueba, pero no como elementos de prueba sino como dispensas de prueba⁽¹⁾. Así, una presunción legal absoluta consiste en que una norma jurídica atribuye a cierto hecho jurídico conocido (A) –también denominado como hecho inferente o indiciario– un efecto jurídico dado en correlación a otro hecho desconocido o hecho inferido (B) que, según la regla de la experiencia le acompaña. El efecto de una presunción legal consiste en que las consecuencias jurídicas que se imputan al hecho desconocido, le son aplicables aun cuando su existencia no ha sido probada, pero resulta probable al existir hechos conocidos que sirven de indicios para demostrar su existencia. Lo que caracteriza a las presunciones legales es la existencia de un nexo lógico o grado de probabilidad que permita inferir la ocurrencia de un hecho desconocido por la constatación de cierto hecho conocido.

Ciertamente, en una presunción legal, el hecho (B) es un hecho desconocido, pero de probable ocurrencia en el mundo fenoménico, que se deduce de la realización del hecho (A). Pero a diferencia de las presunciones relativas, en las que se permite probar que el hecho desconocido o inferido (B) no llegó a ocurrir, toda vez que en ellas el grado de intensidad del nexo lógico es más bien débil, en las presunciones absolutas no existe la posibilidad de probar en contrario, siendo suficiente la existencia de una relación natural entre los hechos (A) y (B), ello al admitirse que el grado

(*) Abogado por la Universidad de Lima. Profesor de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Asociado encargado del Área Tributaria del Estudio Llona & Bustamante, Abogados.

(1) GASCÓN ABELLÁN, Marina. *Los hechos en el Derecho. Bases argumentales de la prueba*. Marcial Pons, Madrid, 2004, pág. 137.

de probabilidad es tan alto, que se elimina la posibilidad de probanza del hecho.

Por su parte, en las ficciones legales, el legislador basándose en un hecho conocido (A) cuya existencia es cierta, le impone la certeza jurídica de otro hecho (B) que no ha ocurrido. Vale decir, a sabiendas que no existe un nexo lógico entre los hechos (A) y (B), el legislador atribuye a (A) los efectos jurídicos de (B). Es por ello que tratadistas como ALBALADEJO califican a las ficciones jurídicas como afirmaciones concientemente inexactas⁽²⁾, cuyo propósito consiste en atribuir a ciertos hechos el mismo tratamiento jurídico previsto para otros hechos claramente distintos.

En ese sentido, las presunciones legales absolutas y las ficciones legales se diferencian en que, en las primeras, existe un nexo lógico –de mayor o menor intensidad– entre un hecho conocido (A) y uno desconocido (B), el mismo que decididamente no existe en el caso de las ficciones legales, siendo que en éstas últimas tampoco existe un hecho desconocido cuya ocurrencia se presume. Sin embargo, la principal diferencia entre ambas figuras consiste en que en las presunciones legales el hecho conocido (A) es un indicio de la ocurrencia del hecho desconocido (B); esto es, que permite inferir su existencia, siendo en el caso tributario una técnica de reconstrucción de un hecho imponible cuya existencia no es posible constatar pero se presume. En el caso de las ficciones legales, el hecho conocido (A) es irradiado con los efectos jurídicos que en principio le correspondían a otro hecho –el hecho (B)–, con el cual no guarda identidad ni conexión lógica.

II. LA EXIGENCIA DE TRIBUTACIÓN DE FONDOS PROVENIENTES DE ACTOS ILÍCITOS: ¿Presunción o ficción?

De lo que puede advertirse de la RTF N° 1692-4-2006, el Tribunal Fiscal parte por considerar como hecho cierto que las actividades ilícitas generan incrementos en el patrimonio del delincuente. Siendo ello así, entiende que se configura la presunción legal absoluta, consistente en que el incremento patrimonial –hecho dado por cierto– se ha producido a partir de rentas no declaradas por el “contribuyente”, lo que en su entendimiento vendría a ser un indicio.

La primera observación que nos merece la resolución comentada es que confunde el hecho desconocido o inferido –la existencia de rentas netas no declaradas por el contribuyente– con el hecho conocido o indicio, el cual –en la hipótesis de estar frente a una presunción– vendría a ser el supuesto incremento patrimonial que no se encuentra justificado y no la existencia de rentas netas no declaradas que es precisamente el hecho desconocido pero que se presume ocurrió.

No obstante ello, el tema neurálgico de la cuestión consiste en que, en la resolución materia de comentario, el Tribunal Fiscal da por sobrentendido el hecho de que las actividades ilícitas reportan un incremento en el patrimonio del

delincuente, circunstancia a la que califica expresamente como un hecho cierto.

No puede estarse de acuerdo con tal aseveración. Para que el patrimonio de una persona se incrementa tiene que haber un título jurídico y no una mera posesión de los bienes. En efecto, sostener que a través de un acto ilícito un sujeto puede incrementar su patrimonio, significa reconocer que el delito es un acto lícito y permitido por el ordenamiento jurídico, y que las normas tributarias prevén que el producto de un ilícito es una riqueza que fluye al patrimonio del delincuente, lo que es un evidente contrasentido. Quien delinque no es titular del producto de su ilegal actuar, razón por la cual no podría sostenerse que incrementó su patrimonio y que por ende muestra una capacidad contributiva susceptible de tributación⁽³⁾.

En ese orden de ideas, para sostener la existencia de una presunción legal absoluta en el caso que nos ocupa, habría que relacionar el hecho cierto, que consiste en la tenencia de fondos provenientes de actividades ilícitas, con la obtención de rentas netas no declaradas. En ese escenario, a diferencia de lo que sostiene el Tribunal Fiscal, sí resulta pertinente y relevante discutir si los fondos provenientes de actividades ilícitas representan incrementos patrimoniales y si califican o no como rentas. Si se considerara que tienen tales calificaciones, esto es, se acepta que los fondos ilícitos representan incrementos en el patrimonio del delincuente y que califican dentro del concepto de renta, entonces se tendrían los elementos que configuran una presunción legal:

- a) hecho conocido (incremento patrimonial producto de delito que califique dentro del concepto legal de renta),
- b) nexo lógico,
- c) hecho inferido (ocultamiento de una renta neta).

Si por el contrario se concluyera que tales fondos no incrementan el patrimonio del delincuente ni califican como rentas, entonces no se trataría de una presunción⁽⁴⁾.

Desde nuestra perspectiva, consideramos que la figura que es materia de comentario no tipifica como una presunción legal absoluta sino como una ficción legal. Ello porque venimos sosteniendo que los fondos provenientes de actividades ilícitas no tienen la condición de renta, toda vez que no califican como manifestaciones de riqueza reveladoras de una capacidad contributiva pues ni provie-

(2) ALBALADEJO, Manuel. *Derecho Civil I. Introducción y Parte General*. Bosh, Barcelona 1996, pág. 25.

(3) En semejante línea argumentativa, sostiene FALCON Y TELLA “El hecho de manejar fondos ilegalmente obtenidos, pese a la apariencia de propiedad que ello puede generar, no puede identificarse con un derecho subjetivo reconocido y protegido por el ordenamiento sobre dichos fondos; lo que es tanto como afirma que (...) en estos casos ni existe capacidad contributiva ni puede entenderse realizado el hecho imponible, consistente en la obtención –pero la obtención en sentido jurídico, y no meramente material– de renta”. FALCON Y TELLA, Ramón. “La posibilidad de gravar los hechos constitutivos de delitos: SAP Madrid 24 de enero de 1998”. EN: *Quincena Fiscal* N° 11, 1999, pág. 7.

(4) “(...) el nexo lógico entre el hecho conocido y el hecho desconocido no puede ser excluido completamente, aunque sea débil”. CATURELI, Emerson. *Presunciones en el Derecho Tributario*. Pág. 233.

nen de fuentes productoras de renta (trabajo, capital o empresa) ni significan incrementos patrimoniales para el delincuente, ni encuadran en el concepto de renta acogido por el legislador peruano⁽⁵⁾. En ese sentido, se tiene que no existiendo un nexo lógico entre el hecho de obtener fondos de actividades ilícitas –que no califican como renta– y la existencia de rentas no declaradas, se está frente a una ficción jurídica, en mérito de la cual se considera como renta algo que comprobadamente no encuadra en el concepto material de renta.

Desde una perspectiva general, al no afectar una renta, a la vez que vulnera el principio de capacidad contributiva, la ficción legal en comentario, se comporta como una sanción penal anómala, camuflada bajo el ropaje jurídico de un tributo, violando los principios penales de legalidad, tipicidad y *non bis in idem*.

III. HACIA UNA INTERPRETACIÓN PRINCIPALISTA DEL LITERAL B) DEL ARTÍCULO 52° DE LA LIR

Tentando una interpretación constructiva del mencionado precepto, a la luz de los principios constitucionales que disciplinan la potestad tributaria, acorde con las actuales tendencias interpretativas del Derecho posmoderno, consideramos que el régimen de imposición a los incrementos patrimoniales no justificados, constituye un mecanismo residual para someter a gravamen a incrementos patrimoniales cuyo origen es desconocido. En nuestro entendimiento, dicho mecanismo resulta aplicable en el caso concreto de los fondos provenientes de actividades ilícitas, pero sólo respecto de los cuales no existe certeza o comprobación respecto de su ilicitud, por lo que se presume su licitud mientras a través de las vías jurisdiccionales pertinentes no se pruebe lo contrario. Pero de modo alguno el régimen del incremento patrimonial no justificado es aplicable en el caso que el origen delictivo de tales fondos haya sido debidamente comprobado, supuesto en el cual procederá el decomiso del íntegro de tales fondos y el de sus frutos respectivos, de ser el caso.

En ese sentido, consideramos que la norma que es materia de comentario resulta aplicable al caso de fondos provenientes de actividades cuyo origen ilícito no ha sido comprobado por las autoridades jurisdiccionales competentes y que no han sido objeto de decomiso, pues en caso contrario se habría justificado sobradamente que no se trata de incrementos en el patrimonio del delincuente. Tal como lo sostiene Herrera Molina, si se comprueba que los fondos tienen su origen en actividades ilícitas no sometidos a imposición a la renta, ya no se está frente a una ganancia patrimonial no justificada, debiendo aplicarse tan sólo las normas sancionadoras o penales correspondientes, en tanto el ilícito no haya prescrito⁽⁶⁾.

En semejante línea argumentativa, Galarza precisa que los fondos de origen ilícito tributarán como ganancias pa-

trimoniales no justificadas cuando la Administración las descubra, no teniendo conocimiento certero y legal del origen ilícito de los mismos⁽⁷⁾. Al igual que dicho autor, consideramos que en la hipótesis que se haya aplicado el régimen del incremento patrimonial no justificado y sometido a imposición a los fondos cuyo origen ilícito no era conocido y que posteriormente se haya determinado que provenían de actividades ilícitas, debería procederse a la devolución de lo abonado como tributo, sin perjuicio del posterior decomiso de tales sumas, en aplicación de las normas penales, en el caso que corresponda.

REFLEXIONES FINALES

La unidad y coherencia es una característica del ordenamiento jurídico. Sobre esa base es que debe entenderse la existencia de segmentos normativos especializados que lo componen, los que, bajo el haz de principios constitucionales generales y específicos, regulan las diversas manifestaciones de las actividades humanas, regidos por principios generales como los de especialidad, competencia y jerarquía.

La reacción institucional del Estado contra los individuos que cometen delitos, debe manifestarse a través de las normas jurídicas que componen aquel segmento del ordenamiento jurídico al que se conoce como Derecho Penal, sometiéndose la potestad punitiva de Estado a los principios jurídicos específicos que la regulan. Las normas tributarias, esto es, los tributos, tienen como función prever la ocurrencia de hechos lícitos, con relevancia económica, y regular el efecto jurídico que se desencadenará ante ella en el plano fáctico: el hecho imponible y la obligación tributaria. La norma tributaria no tiene como propósito establecer sanciones penales, sino disponer prestaciones pecuniarias a los particulares con el objeto de cumplir los fines del Estado. Si lo que se pretende es sancionar de forma más severa al delincuente, imponiéndole penalidades económicas adicionales, debería evaluarse tal posibilidad desde la perspectiva del Derecho Penal y no utilizando a las normas tributarias como camuflaje de normas jurídicas que tienen finalidades distintas. ✍

(5) BRAVO CUCCI, Jorge. *Los actos ilícitos y el concepto de renta*. VIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario organizadas por el IPDT, Lima 2004. Ver también BRAVO CUCCI, Jorge. "¿Pueden los actos ilícitos ser tipificados como hechos gravables?". EN: *Revista Análisis Tributario* N° 186, julio 2003, págs. 34 a 36.

(6) HERRERA MOLINA, Pedro. *Fiscalidad de los actos ilícitos (La antijuridicidad en los supuestos de hecho de la obligación tributaria)*. IEF, Madrid, 2003, pág. 111.

(7) GALARZA, César. *La tributación de los actos ilícitos*. Thomson Aranzadi, 2005, pág. 275.

La expropiación indirecta a través de medidas fiscales

TLC SUSCRITO CON ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMÉRICA

Marco Chávez Gonzáles (*)

El objeto del presente artículo es comentar el tema de la expropiación indirecta en el Tratado de Libre Comercio suscrito por el Perú con los Estados Unidos de Norteamérica (en adelante TLC) y la posibilidad de someter la expropiación a través de medidas tributarias al mecanismo de arbitraje establecido en el TLC, así como referirnos a la experiencia del Tribunal Constitucional peruano sobre la confiscatoriedad de los tributos.

I. LA EXPROPIACIÓN INDIRECTA EN EL TLC SUSCRITO POR EL PERÚ

Según el numeral 7 del artículo 10° del TLC las partes contratantes no pueden expropiar o nacionalizar una inversión directa o indirectamente "mediante medidas equivalentes a la expropiación o nacionalización" salvo que se funde en razones de carácter público, no sea discriminatoria, se pague una indemnización pronta, adecuada y efectiva, y se ajuste a un debido proceso.

El Anexo 10-B del TLC define la expropiación indirecta como un acto o serie de actos que tiene un efecto equivalente al de una expropiación directa sin la transferencia formal de la propiedad.

En ese sentido, el profesor Park explica que la expropiación indirecta puede ocurrir cuando el derecho del inversionista a los beneficios son vulnerados por el Estado receptor, aun si la propiedad no es legalmente tomada, o cuando el Estado receptor no adquiere nada para sí mismo de su valor pero ha intervenido para su redistribución⁽¹⁾.

II. LA EXPROPIACIÓN INDIRECTA MEDIANTE MEDIDAS FISCALES

El Restatement (Third) of the Foreign Relations Law de los Estados Unidos de Norteamérica que guía su política exterior define la expropiación indirecta como "acciones que tienen el efecto de quitar la propiedad, en todo o en parte, cuando (un Estado) sujeta la propiedad de un extranjero a tributos, regulaciones u otra acción que es confiscatoria, o que restrinja, limite, irrazonablemente interfiera o retrasa indebidamente, el efectivo goce de la propiedad por el extranjero"⁽²⁾.

El profesor Park reconoce que la expropiación indirecta a través de medidas fiscales podría ser a través de la aplicación de tributos a niveles que fuerzan al inversionista a abandonar la empresa, al simplemente quitarle su valor económico, o a

través del otorgamiento de un régimen tributario más favorable a los competidores del inversionista⁽³⁾.

Dino Jarach haciendo referencia a la Corte Suprema argentina: "... ha interpretado el principio de inviolabilidad de la garantía de propiedad como una garantía sustancial: que a pesar de ser votado por ley, el impuesto no puede invadir decisivamente el contenido económico de la propiedad, vaciando de contenido en gran medida, el derecho mismo"⁽⁴⁾.

El Tribunal Constitucional peruano refiriéndose al Principio de No Confiscatoriedad ha señalado que en general se trasgrede este principio cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad⁽⁵⁾.

En efecto, como lo advierte Durán Rojo⁽⁶⁾, el Tribunal Constitucional estimó que la compatibilidad entre la tributación y el derecho de propiedad se debe basar en la razonabilidad y proporcionalidad de la afectación de este último, de modo que no se genere una apropiación indebida e injustificada de la propiedad privada; y "cuando se trata del establecimiento de un tributo, liga el Deber de Contribuir al principio de capacidad contributiva de modo que este se constituye en la base a partir de la cual aquel se operativiza"⁽⁷⁾.

Es decir, la imposición debe tomar en cuenta la capacidad contributiva del contribuyente, y por ende un tributo se vuelve confiscatorio cuando excede en la capacidad contributiva del obligado.

En esta relación entre tributos y propiedad privada, el profesor Park expresa que las medidas fiscales inevitablemente involucran un elemento de expropiación⁽⁸⁾, en ese mismo sentido

(*) Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). LLM Boston University. Ex funcionario de la SUNAT. Profesor de Derecho Tributario en el CEC de la PUCP.

(1) PARK, William y AGUILAR, Guillermo. "The New face of Investment Arbitration: NAFTA Chapter 11". EN: *The Yale Journal of International Law*. Summer 2003, Vol 28, núm 2, pág. 379.

(2) PARK, William y AGUILAR, Guillermo. Ob. cit., pág. 378.

(3) PARK, William. "NAFTA Chapter 11: Arbitration and the Fisc: NAFTA's "Tax Veto". EN: *Chicago Journal of International Law*. Vol. 2, núm. 1, Spring 2001, pág. 237.

(4) CHÁVEZ ACKERMAN, Pascual. *Tratado de Derecho Tributario. Lecciones dictadas por Dino Jarach*. Ed. San Marcos, Lima, 1970, pág. 55.

(5) Exp. N° 2727-2002-AA/TC.

(6) DURÁN ROJO, Luis. "Alcances del Deber de Contribuir en el Perú". EN: *Revista Análisis Tributario* N° 211, agosto de 2005, pág. 14.

(7) Ídem. Ver también DURÁN ROJO, Luis. "El Deber de Contribuir en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano". EN: *Jurisprudencia y Doctrina Constitucional Tributaria*. CEC del Tribunal Constitucional y Gaceta Jurídica, agosto de 2006.

(8) PARK, William y AGUILAR, Guillermo. Ob. cit., pág. 390.

el Tribunal Constitucional peruano reconoce que *"la creación de dichos tributos, y la concomitante obligación de su pago por parte de los contribuyentes, supone una injerencia estatal sobre un ámbito patrimonial de las personas"*⁽⁹⁾.

En otras palabras, los tributos contienen un elemento de expropiación, ya que legalmente toman una parte de nuestro patrimonio que corresponde a nuestra propiedad para ser entregada al Estado, que sólo será tolerable en la medida que no sea desproporcionada o no vacíe a la propiedad privada de su valor económico.

Si un tributo es confiscatorio *"depende del tiempo, lugar y circunstancias; un impuesto del 20% puede parecer confiscatorio en un régimen fuertemente imbuido de tradicionalismo y de conservación de la riqueza; en otros regímenes se barajarán porcentajes sustancialmente mayores"*⁽¹⁰⁾, y *"es muy difícil establecer los límites empíricos, por cuanto involucra una valoración política vinculada con las circunstancias económicas y generales del país, así como con el conjunto de ideologías que predomina en determinado tiempo y lugar"*⁽¹¹⁾ y las circunstancias del contribuyente.

En nuestra opinión, el principio de no confiscatoriedad resultará afectado cuando el Estado tome un monto significativo del patrimonio del contribuyente, sea por la cuantía de la tasa del tributo o por la doble o múltiple imposición sobre el mismo contribuyente, casos en los cuales la inconstitucionalidad del tributo se evaluará de acuerdo a su incidencia concreta en la situación económica de cada contribuyente; de otra parte, en sentido abstracto, este principio también se afectará cuando el tributo no autoriza deducciones ni créditos respecto a su base imponible y alicuota respectivamente⁽¹²⁾, o cuando la finalidad de la ley es gravar una capacidad contributiva y se termina gravando otra, en cuyo caso la inconstitucionalidad será determinada por las características del tributo.

1. El Tribunal Constitucional peruano y la expropiación indirecta

El principio de no confiscatoriedad de los tributos constituye un principio estructural de la «Constitución tributaria» establecido en el artículo 74° de la ley fundamental de 1993.

Ciertamente, el principio precitado es un parámetro de observancia que la Constitución impone a los órganos que ejercen la potestad tributaria al momento de fijar la base imponible y la tasa del impuesto. Este supone la necesidad de que, al momento de establecerse o crearse un impuesto, con su correspondiente tasa, el órgano con capacidad para ejercer dicha potestad respete exigencias mínimas derivadas de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas.

El Tribunal Constitucional peruano ha advertido que el principio de no confiscatoriedad tiene la estructura de un "concepto jurídico indeterminado" y que debe ser analizado y observado en cada caso, teniendo en consideración la clase de tributo y las circunstancias concretas de quienes estén obligados a sufragarlo; y que cabría determinar la confiscatoriedad de la ley en sentido abstracto cuando del análisis de los elementos constitutivos del tributo este resulta confiscatorio⁽¹³⁾.

2. Jurisprudencia⁽¹⁴⁾:

El Tribunal Constitucional señaló que:

EXPEDIENTE N° 0646 –1996-AA/TC

"... según se desprende de los artículos 109° y 110° del Decreto Legislativo N° 774, el establecimiento del Impuesto Mínimo a la Renta, por medio del cual se grava a la accionante con un tributo del orden del dos por ciento del valor de sus activos netos, como consecuencia de no encontrarse afecto al pago del Impuesto a la Renta, supone una desnaturalización desproporcionada del propio Impuesto a la Renta que dicha norma con rango de ley establece, ya que pretende gravar no el beneficio, la ganancia o la renta obtenida por la accionante como consecuencia del ejercicio de una actividad económica, conforme se prevé en el artículo 1° donde se diseña el ámbito de aplicación del tributo, sino el capital o sus activos netos (...)".

EXPEDIENTE N° 033 –2004-AI/TC

"... en el caso del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta tal finalidad no se evidencia de manera concreta, más aún si de la comparación de la citada obligación legal con el derogado Impuesto Mínimo a la Renta se verifica que ambas figuras comparten, salvando el hecho de que en el caso del Impuesto Mínimo a la Renta nos encontremos ante un tributo, el que utilizan como indicador de capacidad contributiva para el Impuesto a la Renta al patrimonio, hecho económico que sólo puede servir de sustento para la creación de un tributo cuya finalidad sea gravar el patrimonio".

EXPEDIENTE N° 2727 –2002-AA/TC

"... dadas las características de la base imponible del tributo (IEAN) y el carácter temporal con el que ha sido previsto, no contraria, a juicio de este colegiado, el contenido esencial del derecho de propiedad ni tampoco el principio constitucional de la no confiscatoriedad de los tributos, el que su tasa se haya previsto en el orden del 0.5% de la base imponible establecida por el artículo 4° de la Ley N° 26777, que autoriza la deducción de las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta, y que, por lo demás podrá utilizarse "como crédito sin derecho a devolución, contra los pagos a cuenta o de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio de 1998", tal como lo establece el artículo 7° de la misma Ley N° 26777".

EXPEDIENTE N° 0004 –2004-AI/TC

"... aunque en el presente caso (ITF) tratándose de las transferencias financieras enumeradas en el artículo 9° de la Ley N° 28194, el hecho generador puede repetirse de manera constante, el monto ínfimo de la alicuota aplicable (0.10%) desvirtúa la posibilidad de atribuir, en abstracto, un carácter con-

(9) Exp. N° 2727-2002-AA/TC.

(10) CHÁVEZ ACKERMAN, op. cit., pág. 57.

(11) CHÁVEZ ACKERMAN, op. cit., pág. 58.

(12) *"...la determinación de la materia imponible se estructura de tal forma que no implica simplemente tomar una porción de la riqueza del particular sino que tal segmento resulta desmedido en función al volumen de la propiedad en la que incide..."*. MEDRANO CORNEJO, Humberto. "Derechos Humanos y Tributación: Algunas áreas de convergencia". EN: *Derecho Tributario – Temas*. Artes Gráficas Espino, Lima, 1999, págs. 86 y 87.

(13) Expedientes N°s. 2727-2002-AA/TC y 0004-2004-AI/TC.

(14) Sobre jurisprudencia constitucional tributaria ver: DURAN ROJO, Luis. *Jurisprudencia Constitucional Tributaria*. AELE, Lima 2003.

fiscatorio al tributo regulado por el Capítulo III de la Ley impugnada, máxime si se tiene que tal valor numérico porcentual se reducirá a 0.08% a partir del 01 de enero de 2005, y a 0.06% desde el 01 de enero de 2006 y de que perderá todo efecto a partir del 01 de enero de 2007”.

EXPEDIENTE N° 2302 –2003-AA/TC

“... la capacidad contributiva de una persona es una sola (cuestión distinta a su expresión en diversas manifestaciones), y todos los tributos que recaen en el mismo contribuyente afectan un mismo patrimonio. En ese sentido, la confiscatoriedad no se configura por sí misma si un mismo ingreso económico sirve de base imponible para dos impuestos...”⁽¹⁵⁾.

De la jurisprudencia antes citada, se desprende que la confiscatoriedad de un tributo dependerá de su materia imponible y alícuota y las circunstancias que rodean cada caso; o de los elementos constitutivos del tributo establecidos por la ley.

En nuestra opinión, el Tribunal Constitucional debería ponderar en sus sentencias el impacto económico del tributo en el obligado, las expectativas razonables de la inversión que se ven enervadas por la medida fiscal, y el carácter real de la medida fiscal a fin de determinar la confiscatoriedad del tributo.

III. LA EXPROPIACIÓN INDIRECTA MEDIANTE MEDIDAS FISCALES EN EL TLC SUSCRITO CON EE. UU.

En el Anexo 10-B del TLC se acuerda considerar como **actos de no expropiación indirecta** sólo aquellos relacionados con la salud pública, medioambiente y seguridad.

El Anexo 10-B del TLC brinda una definición de expropiación indirecta como el acto o serie de actos que tienen un efecto equivalente al de una expropiación directa sin la transferencia formal de la propiedad.

Como se advierte no se hace mención a los tributos, en consecuencia, se admite que estos sean considerados como actos que pueden originar una expropiación indirecta lo cual es consecuente con el concepto de expropiación indirecta del Restatement (Third) of the Foreign Relations Law de los Estados Unidos de Norteamérica antes citado que como dijimos guía su política de Estado en Derecho Internacional.

En el caso *Revere Copper & Brass, Inc. c. OPIC* el demandante *Revere* celebró un acuerdo de inversión con Jamaica por 25 años. *Revere* se comprometía a establecer y operar una planta de aluminio a cambio de ciertos beneficios fiscales, sin embargo, en 1974 Jamaica incrementó sus tributos y pago de regalías. El panel arbitral sostuvo que los derechos contractuales del inversionista establecidos con el Estado receptor pueden ser materia de expropiación indirecta cuando se le garantizan ciertos privilegios fiscales, y luego el gobierno aumenta las obligaciones tributarias y las regalías, y le establece niveles mínimos de producción sobre los cuales se calculan los impuestos⁽¹⁶⁾.

Creemos que la garantía al inversionista contra la expropiación indirecta del TLC no impide al Estado peruano ejercer su *ius imperium* y adoptar medidas fiscales siempre que estas no sean irrazonables, ilegítimas, inesperadas o violen el convenio de estabilidad en caso de existir, frustrando las razonables expectativas de retorno que tiene el inversionista.

IV. EL ARBITRAJE SEGÚN EL TLC SUSCRITO POR EL PERÚ CON EE. UU.

En el Capítulo 10 del TLC suscrito por el Perú se reconoce el derecho del inversionista a someter directamente aquellas controversias originadas por *expropiación indirecta* al mecanismo del arbitraje⁽¹⁷⁾ por violación de una obligación contenida en la Sección A⁽¹⁸⁾, de una autorización de inversión o acuerdo de inversión⁽¹⁹⁾.

El numeral 3 del artículo 10°.16 del TLC ofrece al inversionista varios mecanismos arbitrales al cual recurrir como son:

- Convenio del Centro Internacional de Arreglo de Diferencias relativas a Inversiones (CIADI) y las Reglas de Procedimiento para Procedimientos Arbitrales del CIADI siempre que sean partes del convenio.
- Reglas del Mecanismo Complementario del CIADI;
- Reglas del CNUDMI; o
- Ante cualquier institución arbitral o reglas de arbitraje que acuerden.

Como Estados Unidos de Norteamérica y el Perú son parte del CIADI⁽²⁰⁾ y por las ventajas y garantías que ofrece, éste será el mecanismo arbitral al cual se va a recurrir para la resolución de controversias originadas por medidas fiscales consideradas expropiatorias.

En consecuencia, según las reglas del TLC suscrito por el Perú con Estados Unidos el inversionista puede someter directamente a arbitraje aquellas medidas fiscales que considere tienen efecto expropiatorio de su inversión quedando en la decisión de los árbitros examinar si la medida fiscal califica como expropiación indirecta.

CONCLUSIÓN

- La confiscatoriedad de un tributo dependerá de su materia imponible y alícuota y las circunstancias que rodean cada caso, o de los elementos constitutivos del tributo establecidos por la ley.
- Como Estados Unidos de Norteamérica y el Perú son parte del CIADI y por las ventajas y garantías que ofrece, éste será el mecanismo arbitral al cual se va a recurrir para la resolución de controversias originadas por medidas fiscales consideradas expropiatorias.
- Según las reglas del TLC suscrito por el Perú con Estados Unidos el inversionista puede someter directamente a arbitraje aquellas medidas fiscales que considere tienen efecto expropiatorio de su inversión quedando en la decisión de los árbitros examinar si la medida fiscal califica como expropiación indirecta. ☑

(15) La actividad de juegos de azar está gravada por dos impuestos: Impuesto a los Juegos y el Impuesto Selectivo al Consumo.

(16) DOLZER, Rudolf. “Indirect expropriation of alien property”. EN: *ICSID Review Foreign Investment Law Journal*. Vol 1, N° 1, Spring 1986, pág. 52.

(17) Numeral 1 del artículo 10°.16 del TLC.

(18) Los derechos que se reconocen en la Sección A son: trato nacional, nación más favorecida, requisitos de desempeño, facilidades recíprocas, respecto de ejecutivos y órganos de empresas, nivel mínimo de trato al inversionista, libertad de transferencia de divisas y garantías relacionadas con expropiaciones.

(19) Artículo 10°.28 del TLC. Es un acuerdo escrito entre el inversionista y el Estado que otorga derechos al inversionista.

(20) El Perú ratifica el Convenio del CIADI mediante Res. Leg. N° 26210 y entró en vigencia el 8 de setiembre de 1993.

Declaración Anual de Predios

PRINCIPALES ASPECTOS

Como sabemos, la Declaración de Predios es una declaración jurada de tipo informativa que deberán presentar anualmente a la SUNAT los propietarios de determinados predios.

Esta obligación ha sido establecida mediante el Decreto Supremo N° 085-2003-EF (en adelante el "Decreto") publicado el 16 de junio de 2003, el mismo que ha sido complementado por la R. de S. N° 190-2003/SUNAT (en adelante la "Resolución") que ha sido modificada por las R. de S. N°s. 212-203/SUNAT, 218-2003/SUNAT, 167-2005/SUNAT y 145-2006/SUNAT, entre otras.

Si bien la presentación de la Declaración de Predios no genera directamente la obligación de pagar algún tributo, la información contenida en esta declaración permitirá a la SUNAT mejorar el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias e incentivar el cumplimiento voluntario de las mismas, en particular respecto a las rentas de primera categoría.

En este informe realizaremos una revisión completa de los procedimientos y disposiciones relativos a esta obligación.

I. PROPIEDAD DE PREDIOS

Para efectos de esta obligación, se entiende por Predios a los predios urbanos y rústicos a que se refiere el artículo 8° de la Ley de Tributación Municipal (en adelante la "LTM"), esto es:

- Los terrenos, incluyendo los terrenos ganados al mar, a los ríos y otros espejos de agua. Debe tomarse en cuenta que el artículo 2° de la Ley N° 27305 ha precisado que no se considerarán predios a las instalaciones portuarias fijas y permanentes que se construyan sobre el mar, como los muelles y los canales de acceso, ni las vías terrestres de uso público.
- Las edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que constituyan partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.

En cuanto al concepto de propiedad, que las normas no especifican, debemos remitirnos a las normas legales contenidas en el Código Civil.

II. SUJETOS OBLIGADOS

La Declaración de Predios se establece para todas las personas naturales, sociedades conyugales que se encuentren en el régimen patrimonial de sociedad de gananciales⁽¹⁾ y sucesiones indivisas, domiciliadas o no en el país, inscritas o no en el RUC, que al 31 de diciembre de cada año por el cual se efectúa la declaración, cumplan cualquiera de las siguientes condiciones:

- a) Sean propietarias de dos o más predios, cuyo valor total sea mayor a S/. 150,000.
- b) Sean propietarias de dos o más predios, siempre que al menos dos de ellos hayan sido cedidos para ser destinados a cualquier actividad económica.
- c) Sean propietarias de un único predio cuyo valor supere

S/. 150,000, el cual hubiera sido subdividido y/o ampliado para efecto de cederlo a terceros a título oneroso o gratuito, siempre que las distintas subdivisiones y/o ampliaciones no se encuentren independizadas en Registros Públicos.

- d) Cada cónyuge de la sociedad conyugal comprendida en el régimen patrimonial de separación de patrimonios⁽²⁾, domiciliado o no en el país, inscrito o no en el RUC que al 31 de diciembre de cada año, cuando cumpla cualquiera de las siguientes condiciones:
 - Esté comprendido, como persona natural, en alguno de los supuestos anteriores.
 - Sea propietario de un predio o más, siempre que el otro cónyuge también sea propietario de al menos un predio y la suma de todos los predios sea mayor a S/. 150,000.

Se encuentran exceptuados de presentar la Declaración las personas naturales, sociedades conyugales con régimen patrimonial de sociedad de gananciales y sucesiones indivisas que, al 31 de diciembre de cada año, sean propietarias únicamente de dos predios de cualquier valor, con las siguientes características:

- a) Se encuentren comprendidos en el Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común a que se refiere la Ley N° 27157; y,
- b) Se destinen, uno a vivienda y el otro a cochera.

Asimismo, en el caso de sociedades conyugales con régimen patrimonial de separación de patrimonios, cuando al 31 de diciembre de cada año cada cónyuge sea propietario de un solo predio de cualquier valor, o sólo uno de los cónyuges sea propietario de dos predios de cualquier valor, con las características descritas en el párrafo anterior.

III. INFORMACIÓN A DECLARAR

Los Sujetos Obligados deberán proporcionar a la SUNAT la siguiente información en la Declaración de Predios:

- a) Del Sujeto Obligado
 - Datos de identificación del Sujeto Obligado.
 - Tipo de Sujeto Obligado.
 - Condición de domicilio.
 - Datos de identificación del cónyuge, de ser el caso.
- b) De los predios
 - Número de predios.
 - Ubicación del predio.
 - Datos de adquisición del predio.
 - Valor del predio.
 - Uso del predio.
 - Otras características del predio.

(1) Éstas deberán computar el número de sus predios y efectuar la valorización de los mismos considerando los predios sociales y los predios propios de cada cónyuge, incluyendo los que posean en copropiedad.

(2) Para efectos del cómputo del número de predios y su valorización cada cónyuge considerará únicamente sus predios propios, incluyendo los que posean en propiedad.

Para tal efecto deberá consignarse la información señalada en la declaración jurada del Impuesto Predial correspondiente al año por el cual se efectúa la Declaración de Predios.

En caso que el propietario del predio no tenga registrado el bien en la municipalidad correspondiente, deberá presentar previamente la declaración del Impuesto Predial para tener datos referenciales para la Declaración de Predios.

**CUADRO N° 1
DECLARACIÓN DE PREDIOS 2005^(a)**

ASPECTOS	DESARROLLO																									
Obligados a presentarla:	Las personas naturales, sociedades conyugales ^(b) o sucesiones indivisas que al 31 de diciembre de 2005: <ul style="list-style-type: none"> Sean propietarios de un único predio de valor mayor a S/. 150,000, que hubiera sido subdividido y/o ampliado para cederlo a tereros a cualquier título, siempre que las distintas subdivisiones y/o ampliaciones no se encuentren independizadas en Registros Públicos, o, Sean propietarios de dos o más predios siempre que: (i) el valor total sea mayor a S/. 150,000, o, (ii) al menos dos de ellos hayan sido cedidos para destinarse a actividad económica. 																									
Información a declarar:	Sobre el Declarante: <ul style="list-style-type: none"> Datos de identificación. Tipo de Declarante (persona natural, sociedad conyugal, sucesión indivisa o representante de menores de edad o incapaces). Condición de domicilio (domiciliado o no domiciliado). Datos de identificación del cónyuge. Sobre los Predios^(c) del Declarante: <ul style="list-style-type: none"> Cantidad de predios. Ubicación del predio. Datos de adquisición del predio. Valor del predio. Uso del predio (casa habitación, alquiler u otro). Otras características del predio. 																									
Cronograma:	<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="5">Según último dígito del RUC</th> </tr> <tr> <th>0</th> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>07.11.06</td> <td>06.11.06</td> <td>03.11.06</td> <td>02.11.06</td> <td>31.10.06</td> </tr> <tr> <th>5</th> <th>6</th> <th>7</th> <th>8</th> <th>9/Letra</th> </tr> <tr> <td>30.10.06</td> <td>27.10.06</td> <td>26.10.06</td> <td>25.10.06</td> <td>24.10.06</td> </tr> </tbody> </table>	Según último dígito del RUC					0	1	2	3	4	07.11.06	06.11.06	03.11.06	02.11.06	31.10.06	5	6	7	8	9/Letra	30.10.06	27.10.06	26.10.06	25.10.06	24.10.06
Según último dígito del RUC																										
0	1	2	3	4																						
07.11.06	06.11.06	03.11.06	02.11.06	31.10.06																						
5	6	7	8	9/Letra																						
30.10.06	27.10.06	26.10.06	25.10.06	24.10.06																						

- (a) Regulada por el D. S. N° 085-2003-EF y la R. de S. N° 190-2003/SUNAT.
 (b) Si la sociedad mantiene el régimen de separación de patrimonios, las condiciones se aplicarán a cada cónyuge por separado. En este caso, también se debe presentar la declaración cuando el cónyuge fuera propietario de un predio o más, siempre que el otro cónyuge de la sociedad conyugal también sea propietario de al menos un predio y la suma de todos los predios sea mayor a S/. 150,000.
 (c) Para la información de los predios, deberá tomarse en cuenta la información consignada en la declaración jurada del Impuesto Predial correspondiente al año por el que se presenta la Declaración de Predios.

IV. VALORIZACIÓN DE PREDIOS PARA LA DECLARACIÓN

a) Predios ubicados en el país:

El valor del predio a considerar en la Declaración de Predios es el valor de autoavalúo correspondiente al año por el cual se efectúa la declaración, de conformidad con las disposiciones del Impuesto Predial contenidas en la LTM.

Sobre el particular, se entiende por valor de autoavalúo a la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Predial, sin considerar las deducciones establecidas respecto del Impuesto Predial (artículos 18° y 19° de la LTM).

Respecto a predios pertenecientes a sujetos obligados a presentar la Declaración pero inafectos al Impuesto Predial, la valuación también se efectuará teniendo en cuenta el valor del autoavalúo.

b) Predios ubicados en el extranjero:

Se considera como valor a aquél sobre el cual se calcula el

impuesto que grave la propiedad del predio en el país donde éste se encuentre ubicado, correspondiente al año por el cual se efectúa la Declaración de Predios, sin considerar ninguna deducción. De no existir dicho valor, se considerará como tal al valor de adquisición del predio o su valor de mercado, el que resulte mayor.

La declaración del valor se realizará en dólares americanos, encargándose la SUNAT de la conversión a través del PDT o Formulario Virtual. El tipo de cambio a utilizar es el promedio ponderado compra publicado por la SBS al 31 de diciembre del ejercicio al que corresponde la declaración.

V. PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DE PREDIOS

a) Plazo de Presentación

Desde el 2006 la Declaración de Predios deberá ser presentada a partir del vigésimo primer día hábil del mes de mayo de cada año, de acuerdo al siguiente cronograma de vencimiento:

**CUADRO N° 2
CRONOGRAMA DE DECLARACIÓN DE PREDIOS
(en mayo de cada año)**

ÚLTIMO DÍGITO DEL N° RUC O DOCUMENTO DE IDENTIDAD	FECHAS DE VENCIMIENTO
9 o una letra	1° día de vencimiento
8	2° día de vencimiento
7	3° día de vencimiento
6	4° día de vencimiento
5	5° día de vencimiento
4	6° día de vencimiento
3	7° día de vencimiento
2	8° día de vencimiento
1	9° día de vencimiento
0	10° día de vencimiento

b) Forma de Declaración

La presentación de la Declaración de Predios se hará vía:

- FORMULARIO VIRTUAL N° 1630: Se presenta a través de la página web de SUNAT. Después de ingresarse toda la información debe imprimirse la Constancia de Presentación⁽³⁾. Para mayor seguridad, al momento de presentar la Declaración de Predios, podrá indicar que la totalidad de la información declarada sea enviada a su dirección de correo electrónico.
- PDT PREDIOS Formulario Virtual N° 3530: Los Sujetos Obligados que tengan número de RUC, generarán su Declaración de Predios con el PDT PREDIOS Formulario Virtual N° 3530 y luego remitirán a SUNAT, a través de SUNAT Virtual, el archivo que contenga dicha declaración. Para tal efecto, deberán obtener previamente su Código de Usuario y su Clave de Acceso al Sistema SUNAT Operaciones en Línea, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 3° de la R. de S. N° 109-2000/SUNAT. Presentada la Declaración de Predios con el PDT PREDIOS Formulario Virtual N° 3530 de acuerdo con el numeral 16.1, cada Sujeto Obligado podrá obtener su Constancia de Presentación⁽³⁾.

La presentación de la Declaración de Predios se efectuará de acuerdo a lo que se indica a continuación:

(3) Documento que acredita la presentación de la Declaración.

CUADRO Nº 3
REGLAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DE PREDIOS

NÚMERO DE PREDIOS A DECLARAR	DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN	MEDIO PARA PRESENTACIÓN	FORMA DE PRESENTACIÓN
Hasta 20 Predios	CON RUC	Formulario Virtual Nº 1630	SUNAT Virtual.
		PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530	Centros de Servicios al Contribuyente, Dependencias de SUNAT o Vía SUNAT Virtual.
	SIN RUC	Formulario Virtual Nº 1630	SUNAT Virtual.
		PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530	Centros de Servicios al Contribuyente o Dependencias de SUNAT.
21 o más	CON RUC	PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530	Centros de Servicios al Contribuyente, Dependencia de SUNAT o Vía SUNAT Virtual.
	SIN RUC	PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530	Centros de Servicios al Contribuyente o Dependencias de SUNAT.

En el caso de la presentación de la declaración sustitutoria o rectificatoria se ingresará nuevamente todos los datos de la declaración, inclusive aquellos que no se desea sustituir o rectificar. Dicha Declaración dejará sin efecto la última declaración presentada y podrá hacerse bajo las siguientes reglas:

- Quienes tuvieran hasta 20 predios por declarar en su declaración sustitutoria o rectificatoria, utilizarán el Formulario Virtual Nº 1630 o el PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530, independientemente del medio en que se haya presentado la declaración original.
- Quienes tuvieran más de 20 predios por declarar en su declaración sustitutoria o rectificatoria, utilizarán únicamente el PDT PREDIOS Formulario Virtual Nº 3530.

VI. INFRACCIONES Y SANCIONES

El incumplimiento de la obligación de presentar la Declaración de Predios será sancionado de conformidad con el Código Tributario. Dado que se trata de una declaración jurada de naturaleza informativa, serían aplicables las siguientes infracciones establecidas en el artículo 176° del Código Tributario:

- Numeral 2 del artículo 176°: No presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos.
- Numeral 4 del artículo 176°: Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conforme con la realidad.
- Numeral 6 del artículo 176°: Presentar más de una declaración rectificatoria de otras declaraciones o comunicaciones referidas al mismo concepto o periodo.
- Numeral 7 del artículo 176°: Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta los lugares que establezca la Administración Tributaria.
- Numeral 8 del artículo 176°: Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta la forma u otras condiciones que establezca la Administración Tributaria.

VII. SITUACIONES ESPECIALES

a) SOCIEDADES CONYUGALES

Respecto a la Declaración de Predios de las Sociedades Conyugales, se debe considerar el Régimen Patrimonial que éstas han adoptado.

1. SEPARACIÓN DE PATRIMONIOS

Los cónyuges que se encuentren bajo el régimen patrimonial de separación de patrimonios deben presentar la Declaración, aun cuando cada uno de ellos sea propietario de un solo predio.

Cada cónyuge declarará en forma independiente sus predios consignando además la información sobre la identificación personal de su cónyuge.

Los predios de los hijos menores de edad que califiquen como Sujetos Obligados se incluirán en la declaración del cónyuge al que corresponda declararlos según las siguientes reglas:

- Si ambos cónyuges tuvieran la calidad de Sujetos Obligados, los declarará aquél que tuviera predios por un mayor valor. Si el valor total de los predios de cada cónyuge es el mismo, los declarará cualquiera de los cónyuges.

Si sólo uno de los cónyuges tuviera la calidad de Sujeto Obligado, éste deberá incluir dichos predios en su declaración.

- En caso de declaración de ausencia de uno o de ambos cónyuges, la declaración será presentada por el sujeto que administre sus bienes quienes incluirá la información de sus representados en su propia declaración.

2. SOCIEDAD DE GANANCIALES

Presentarán la Declaración de Predios a través del representante de la sociedad conyugal, que puede ser cualquiera de los cónyuges⁽⁴⁾. En dicha declaración se incluirán conjuntamente los predios propios de cada cónyuge, los predios comunes, así como los correspondientes a sus hijos menores de edad.

Si al 31 de diciembre del año por el que se efectúa la Declaración, el régimen de sociedad de gananciales hubiera fenecido por:

- Separación de cuerpos. La Declaración de Predios se presentará en forma independiente por cada cónyuge. Cada declaración contendrá la siguiente información:
 - Si al 31 de diciembre no se hubiera efectuado la liquidación de la sociedad de gananciales, se declarará los predios propios y los predios sociales existentes al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración. Los predios sociales se declararán indicando el valor total de cada predio y como porcentaje de participación 50 por ciento.
 - Si al 31 de diciembre ya se hubiera efectuado la liquidación de la sociedad, se declararán los predios propios al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración.
- Declaración de ausencia de uno o ambos cónyuges. La Declaración de Predios se presentará en forma independiente. El cónyuge ausente será representado por el sujeto que tuviera a su cargo la administración de sus bienes. Cada declaración incluirá los predios propios y los predios sociales al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración. Los predios sociales se declararán indicando el valor total de cada predio y como porcentaje de participación 50 por ciento.

(4) Se considerará como representante al cónyuge que presente la primera declaración de la sociedad conyugal, por cada año a declarar.

Para estos efectos, la sociedad de gananciales se considerará fenecida por separación de cuerpos o declaración de ausencia de uno o ambos cónyuges, a partir de la fecha de inscripción correspondiente en el registro personal.

b) MENORES DE EDAD O INCAPACES

Cuando no pudiera ser presentada por sus padres, la Declaración de Predios de los menores de edad que califiquen como Sujetos Obligados será efectuada por quien tuviera la administración de los bienes de los referidos menores. La misma regla se aplicará tratándose de los incapaces que califiquen como Sujetos Obligados.

c) COPROPIEDAD

Los copropietarios que deban presentar la Declaración de Predios, deberán declararlos indicando su porcentaje de participación, conforme a lo siguiente:

1. Para determinar si califican como Sujetos Obligados en función al valor del predio deberán considerar el valor total de los predios.

2. Al momento de presentar su Declaración de Predios deberán indicar lo siguiente:

- Valor total del predio.
- Porcentaje de participación. Si dicho porcentaje no se encontrara determinado o no fuera determinable, se indicará 100 por ciento.

d) SUCESIONES INDIVISAS

Los predios de las sucesiones indivisas serán declarados a nombre de la sucesión hasta el momento en que se dicte la declaración judicial de herederos o se inscriba el testamento en la oficina registral correspondiente.

Si al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la Declaración de Predios, se hubiera declarado judicial o notarialmente los herederos o inscrito el testamento en la oficina registral correspondiente, cada sucesor declarará los predios que integran la herencia a dicha fecha. Asimismo, en caso que califiquen como Sujetos Obligados incluirán en su declaración los predios provenientes de la herencia.

e) NO DOMICILIADOS

Los no domiciliados presentarán la Declaración de Predios sólo respecto de sus predios ubicados en el país, pudiendo presentar la Declaración por sí mismos o por intermedio de sus representantes.

Para efectos de esta obligación, se consideran como no domiciliados a las personas naturales, sociedades conyugales y sucesiones indivisas que tengan la propiedad de predios ubicados en el país pero que no sean considerados como personas domiciliadas por la Ley del Impuesto a la Renta.

f) DOMICILIADOS

Los sujetos considerados domiciliados para efectos de la obligación de presentar la declaración proporcionarán a la SUNAT información relativa a sus predios ubicados tanto en el país como en el extranjero.

Para este efecto, se considerarán domiciliadas a las personas naturales, sociedades conyugales y sucesiones indivisas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, aun cuando no tengan la calidad de contribuyentes de dicho impuesto.

VIII. CASUÍSTICA DECLARACIÓN DE PREDIOS 2005

1. Una persona natural sin negocio mantiene terrenos agrícolas, ¿debe declararlos? ¿A qué valor?

En la Declaración de Predios se debe incluir los predios urbanos y rústicos, comprendiendo estos últimos a los terrenos agrícolas. La valorización se realiza de acuerdo al valor del autoavalúo correspondiente al año que se efectúa la declaración de predios.

2. ¿A qué valor debe considerarse el predio para saber si uno está obligado o no a presentar la Declaración de Predios 2005, si éste se ha ampliado pero en el autoavalúo no se incluye el valor de estas ampliaciones?

El valor del predio se determina sobre la base del autoavalúo correspondiente al año que se efectúa la declaración. Para tal efecto, se entiende por autoavalúo a la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Predial, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley de Tributación Municipal, sin considerar las deducciones que se indican a continuación, ni ninguna otra que se establezca respecto de dicho Impuesto, que son:

- Deducción del 50 por ciento en su base imponible, para los predios rústicos destinados a la actividad agraria, siempre que no se encuentren comprendidos en los planos básicos arancelarios de áreas urbanas.
- Deducción del 50 por ciento en su base imponible para los predios urbanos donde se encuentran instalados los Sistemas de ayuda a la Aeronavegación, siempre que cuando se dediquen exclusivamente a este fin.
- Deducción de 50 UIT, para los pensionistas propietarios de un solo inmueble destinado a vivienda, a nombre propio o de la sociedad conyugal. Se considera que se cumple el requisito de la única propiedad, aun cuando además de la vivienda, el pensionista posea otra unidad inmobiliaria constituida por la cochera.

3. La Municipalidad envía a un contribuyente la Declaración Jurada del Impuesto Predial considerando un predio (un solo PU), aunque el inmueble tiene independizaciones no registradas, ampliaciones y subdivisiones. ¿Debe considerarse que se trata de un solo predio o de varios predios? Conforme al numeral 3.1 del artículo 3° de la Resolución, se debe considerar que se trata de un solo predio, debiendo verificarse para efectos de la declaración, si el mismo tiene un valor total mayor a S/. 150,000. Si ello ocurriera, el ciudadano deberá presentar la Declaración de Predios considerando un predio único y en el rubro correspondiente al uso del predio marcará de acuerdo a lo que corresponda:

- Arrendamiento
- Cesión en uso a título gratuito
- Cesión en uso a precio indeterminado
- Otros, detallando el uso del predio.

4. Un ciudadano que no está inscrito en el RUC vendió el 26 de enero de 2006 un predio valorizado en S/. 250,000 según autoavalúo, manteniendo sólo una propiedad, la que es su casa-habitación, valorizada en S/. 100,500 según autoavalúo ¿Está obligado a presentar la Declaración de Predios 2005?

Sí, pues como sabemos, para definir si se es o no sujeto obligado a la presentación de la Declaración de Predios 2005 debe tenerse en cuenta la situación jurídica respecto

a la propiedad de predios, suscitada al 31 de diciembre de 2005. En este caso el ciudadano al 31 de diciembre de 2005 tenía dos predios que sumados eran mayores a S/. 150,000, por lo que cumplía la condición para ser un sujeto obligado.

5. Dos hermanos, mayores de edad con sus respectivas familias viven en la casa familiar de los padres. El inmueble tiene un valor según autoavalúo de S/. 200,000. Para mayor comodidad de los hijos los padres han construido dos departamentos con entradas independientes ¿Deben los padres presentar la Declaración de Predios?

Conforme a la norma, los propietarios de un único predio cuyo valor sea mayor a S/. 150,000, el cual hubiera sido subdividido y/o ampliado para cederlo a terceros a título oneroso o gratuito deben presentar la Declaración de Predios. En ese sentido, aunque se trate de una cesión a título gratuito a los hijos del propietario, esta situación origina en el caso planteado la obligación de presentar la declaración.

6. Para dar mayor comodidad de su hijo, un padre de familia ha construido en el segundo piso de su vivienda un departamento con entrada independiente el que ha sido independizado en Registros Públicos al 8 de octubre de 2005. El valor de todo el inmueble (incluido el departamento) es de S/. 80,000 ¿Debe presentar la Declaración de Predios?

Si bien en este caso el contribuyente tiene dos predios independientes dado que ha independizado en Registros Públicos la ampliación realizada, en vista que el valor de ellos en conjunto no excede de S/. 150,000, el consultante no tiene la obligación de presentar la Declaración de Predios.

7. Una persona soltera fallece en marzo de 2006, y a la fecha todavía no se ha producido la declaratoria de herederos. Asimismo, se sabe que dicha persona tenía RUC y era propietaria de 5 predios al 31 de diciembre pasado. Su RUC actualmente se encuentra con baja de oficio. ¿Cómo realizarían la declaración de predios sus deudos: como Persona Natural o como Sucesión Indivisa?

La condición del sujeto obligado se determina considerando la propiedad de los predios al 31 de diciembre del año por el que se efectúa la Declaración de Predios. En este sentido, la Declaración debe ser presentada como Persona Natural.

8. Respecto a los predios adquiridos por anticipo de legítima, ¿deben ser tomados en cuenta para el cómputo y valorización a efectos de determinar si el beneficiario del anticipo califica como sujeto obligado?

El anticipo de legítima es el acto jurídico mediante el cual una persona transfiere en vida la propiedad de uno o varios de sus bienes a quienes serían sus herederos forzosos. En ese sentido, si el anticipado es mayor de edad y califica como obligado en función a los predios que posee, incluyendo el predio anticipado, deberá presentar su declaración.

En cambio, si el anticipado fuera un menor de edad, y califica como sujeto obligado, la declaración la presentará alguno de los padres, a nombre del menor de edad, de no contar con ellos la declaración la hará el administrador de los bienes.

9. Una persona recibe un predio en anticipo de legítima pero no lo ha inscrito en Registros Públicos. Adicionalmente señala que quien le otorgó el anticipo de legítima ha hecho testamento. ¿Quién es el propietario que debe declarar el predio?

Aunque no se inscriba en Registros Públicos la persona que ha recibido el anticipo de legítima ya es propietaria, salvo que en el mismo anticipo de legítima se establezca

alguna condición para considerar realizada la transferencia.

El caso más común es condicionar la transferencia de propiedad a que ocurra la muerte del padre que está otorgando el Anticipo de Legítima.

10. Al 31 de diciembre de 2005 un ciudadano domiciliado en el Perú mantenía un departamento ubicado en París (Francia) cuyo valor comercial era a esa fecha de 200,000 euros y ninguna propiedad en el Perú pues vivía en la casa de sus padres ¿cómo debe presentar la Declaración de Predios?

Conforme se indica en la norma basta tener una sola propiedad cuyo valor sea superior a S/. 150,000 para que se origine la obligación de presentar la Declaración de Predios.

Respecto a los predios ubicados en el extranjero, se considera como valor a aquél sobre el cual se calcula el impuesto que grave la propiedad del predio en el país donde éste se encuentre ubicado, correspondiente al año por el cual se efectúa la Declaración de Predios, sin considerar ninguna deducción. En el caso sólo se nos ha proporcionado el valor comercial por lo que no podemos estar seguros de que vaya a existir la obligación de presentar la Declaración hasta que tengamos dicho dato.

Si constatamos que el valor para efectos del impuesto antes mencionado es superior a S/. 150,000, debemos primero realizar la conversión del monto de euros a dólares americanos. Finalmente para efectos de la conversión a soles, SUNAT se encarga de ese último procedimiento.

11. Una Persona Jurídica No Domiciliada en el Perú mantiene un predio que le sirve para depositar la producción de mineral que compra en el Perú y que luego envía a su país de origen. ¿Está obligada a la presentación de la Declaración de Predios 2005?

No, sólo presentan la Declaración de Predios las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales, independientemente de su domicilio, mas no las personas jurídicas.

12. Si en el proceso de Declaración mediante el Formulario Virtual N° 1630, a un declarante le falta algún dato, puede grabar la información ingresada hasta ese momento para completarla posteriormente?

No, para llenar su Declaración de Predios a través del Formulario Virtual N° 1630 debe contar con toda la información a declarar a fin de poder enviarlo. Por ello, será mejor que previamente se llenen los datos en los formatos borradores que se encuentran en la cartilla de instrucciones para elaborar su Declaración, la misma que puede ser obtenida en www.sunat.gob.pe.

13. ¿En qué casos se debe marcar Sí a la pregunta: «¿Es usted representante...»?

en los siguientes casos:

- Cuando el declarante está obligado a presentar la declaración como persona natural y a su vez es administradora de bienes de menores de edad o incapaces.
- Cuando el declarante está obligado a presentar la declaración como persona natural y a su vez es administradora de bienes de uno o ambos cónyuges de una Sociedad Conyugal cuyo régimen patrimonial de separación de patrimonios ha fenecido por declaración de ausencia de uno o de ambos cónyuges.
- Cuando el declarante está obligado a presentar la declaración como Sociedad Conyugal (con Régimen de Gananciales o con Régimen de Separación de Patrimonio) y a su vez es representante de menores de edad (no hijos). ☑

Uso de *Incoterms* en el Comercio Exterior

INTRODUCCIÓN

Como sabemos, el fenómeno de la globalización ha hecho que las actividades económicas transfronterizas aumenten exponencialmente y, entre ellas, se ha visto un significativo crecimiento del comercio internacional de mercancías, lo que ha puesto en primer plano la denominada compraventa internacional, contrato que, como sabemos, debe tomar en cuenta aspectos tales como la variación de costos, las condiciones de entrega, la realización de trámites documentarios, sobre la base de la legislación interna de cada uno de los países involucrados.

Evidentemente, la rapidez de las operaciones de comercio internacional y la imprecisión de los comerciantes respecto de los términos contractuales usados y sobre el marco normativo aplicable han venido originando la celebración de acuerdos comerciales en base a redacciones imprecisas o poco adecuadas que, a su vez, generan una serie de malentendidos que pueden concluir en costosos litigios.

Esta situación originó que desde 1936, la Cámara de Comercio Internacional (CCI) —que es una organización empresarial de carácter mundial cuyas actividades cubren un amplio espectro que va desde el arbitraje y la resolución de conflictos hasta la defensa del libre comercio y el sistema de economía de mercado, la autorregulación de empresas, la lucha contra la corrupción o la lucha contra el crimen comercial⁽¹⁾— haya previsto la estandarización y objetivación de una serie de reglas que facilitan la gestión del comercio internacional, las mismas que han venido siendo actualizadas cada cierto tiempo con la finalidad de recoger las prácticas comerciales vigentes en cada momento.

I. LOS INCOTERMS Y SU USO

Las reglas desarrolladas por la CCI que hemos referido en el punto anterior son hoy conocidas como *Incoterms*, los que podríamos definir como "... un conjunto de reglas internacionales para la interpretación de los términos comerciales más utilizados en las transacciones internacionales. De ese modo, podrán evitarse las incertidumbres derivadas de las distintas interpretaciones de dichos términos en países diferentes, o por lo menos, podrán reducirse en gran medida"⁽²⁾.

Es bueno precisar que los *Incoterms* se limitan a términos referidos a los derechos y obligaciones de las partes de un contrato de compraventa de bienes muebles tangibles en relación directa con su entrega. En ese sentido, los *Incoterms* no se refieren a reglas de otros tipos contractuales como el contrato de transporte, aunque podrían condicionarlos⁽³⁾.

Empero, lo dicho no quiere decir que los *Incoterms* reemplacen los términos contractuales de un contrato de compraventa, ni que determinen la forma de pago o las consecuencias de un incumplimiento contractual, o que establezcan exenciones de responsabilidades debido a causas diversas. Sin embargo, sí abordan:

- (i) una serie de obligaciones bien identificadas impuestas a las partes, como la obligación del vendedor de poner las

- mercancías a disposición del comprador, entregarlas al transportista o expedirlas en el lugar del destino,
- (ii) la distribución del riesgo en cada caso, y,
- (iii) otras obligaciones vinculadas al despacho aduanero, al embalaje de las mercaderías y la probanza de la entrega.

Ahora bien, como hemos señalado, los *Incoterms* son revisados constantemente para adaptarlos a las nuevas políticas comerciales que aparecen en el comercio internacional. La última revisión —aprobada en el mes de junio de 1999—, es la conocida como "*Incoterms 2000*", y ha sido el resultado de un trabajo orgánico de más de dos años de un grupo de trabajo presidido por el profesor Jan Ramberga que consistió en poner al día la revisión de 1990 a partir del análisis mundial por parte de los Comités Nacionales del CCI y otras entidades.

Los *Incoterms 2000* no presentan grandes cambios en relación con la versión de 1990, salvo en dos áreas:

1. Las obligaciones de despacho aduanero de las mercancías y pago de derechos en condiciones FAS y DEQ.
2. Las obligaciones de cargar y descargar en condiciones FCA.

Ahora, en cuanto a su incorporación en los contratos de compraventa internacional, debe tomarse en cuenta que para lograr la precisión exacta deberá hacerse referencia no a la palabra genérica *Incoterms* sino que habrá de señalarse claramente la versión vigente como *Incoterms 2000*. Asimismo, debería tenerse mucho cuidado con el uso de modelos de contratos pues algunos de ellos hacen referencia a otras versiones.

II. ESTRUCTURA DE LOS INCOTERMS

Los *Incoterms*, desde 1990, están estructurados en cuatro grupos o categorías cuya finalidad es básicamente de carácter pedagógico:

1. El Grupo "E" (referido a contratos de salida) es el de menor obligación para el vendedor pues éste no tiene más que poner las mercancías a disposición del comprador en el lugar acordado, normalmente en su propio local. Está formado únicamente por el *Incoterm 2000 EXW*.
2. El Grupo "F" (referido a contratos con transporte principal no pagado) está pensado para que el vendedor entregue las mercancías para el transporte de acuerdo a las instrucciones del comprador. Forman parte de este grupo los *Incoterms 2000 FCA, FAS y FOB*.
3. El Grupo "C" (referido a contratos con transporte principal pagado) está dispuesto para que el vendedor contrate el transporte en las condiciones acostumbradas y bajo su costo, de modo que tras el respectivo término debe hacer-

(1) En su actividad, la CCI coopera con los gobiernos nacionales de todo el mundo a través de sus comités nacionales, teniendo a la Secretaría Internacional de la organización, establecida en París, como la entidad que ofrece criterios empresariales a las organizaciones intergubernamentales en los asuntos que afectan directamente a las operaciones empresariales.

(2) CCI. *INCOTERMS 2000. Reglas oficiales de la CCI para la interpretación de términos comerciales*, Comité Español de la CCI, Barcelona, 1999, pág. 7.

(3) Por ejemplo, ello ocurre cuando un vendedor celebra un contrato usando los *Incoterms 2000 CFR* o *CIF* —que veremos más adelante—, de modo que el transporte deberá ser sólo uno acuático (marítimo o fluvial).

se constar el punto hasta el que debe pagar los costos⁽⁴⁾ del transporte. Forman parte de este grupo los *Incoterms 2000* CFR, CIF, CPT y CIP.

A diferencia de los otros grupos, en éste debe establecerse dos ejes que corren en sentido distinto: (i) el que indica el punto hasta el cual el vendedor debe encargarse del transporte y, por ende, asumir los costos correspondientes, y, (ii) el que indica la distribución del riesgo de la pérdida o deterioro de las mercancías.

En ese sentido, no debería caerse en la mala interpretación de asumir que en este grupo el vendedor corra con todos los riesgos y costos que se originen hasta el momento en que las mercancías lleguen efectivamente al lugar convenido. Así, es el vendedor el que debe pagar los costos normales del transporte para el envío de las mercancías por una ruta usual y en la forma acostumbrada hasta el lugar de destino, mientras que los riesgos de pérdida o avería de mercancías o cualquier otro costo adicional por acontecimientos que ocurran después de la entrega adecuada de las mercancías para su transporte serán de cargo del comprador (salvo en el caso de los términos CIF y CIP, en los que el vendedor está obligado a conseguir un seguro que beneficie al comprador).

4. El Grupo "D" (referido a contratos de llegada) está estructurado para que el vendedor responda de la llegada de la mercancía al lugar o punto de destino en la frontera o dentro del país de destino de las mercancías que se hubiera convenido (país de importación), soportando todos los riesgos y costos. Forman parte de este grupo los *Incoterms 2000* DAF, DES, DEQ, DDU y DDP.

CUADRO Nº 1
CLASIFICACIÓN DE INCOTERMS 2000

GRUPO	INCOTERMS 2000	TIPO DE TRANSPORTE
GRUPO E	EXW – En Fábrica (... lugar convenido).	Cualquiera
GRUPO F	FCA – Libre Transportista (... lugar convenido).	Cualquiera
	FAS – Libre al Costado del Buque (... puerto de carga convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
	FOB – Libre a Bordo (... puerto de carga convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
GRUPO C	CFR – Costo y Flete (... puerto de destino convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
	CIF – Coste, Seguro y Flete (... puerto de destino convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
	CPT – Transporte pagado Hasta (... lugar de destino convenido).	Cualquiera
	CIP – Transporte y Seguro pagado Hasta (... lugar de destino convenido).	Cualquiera
GRUPO D	DAF – Entrega en Frontera (... lugar convenido).	Cualquiera
	DES – Entrega sobre Buque (... puerto de destino convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
	DEQ – Entrega en Muelle (... puerto de destino convenido).	Acuático ⁽⁵⁾
	DDU – Entrega Derechos No Pagados (... lugar de destino convenido).	Cualquiera
	DDP – Entregada Derechos Pagados (... lugar de destino convenido).	Cualquiera

III. TIPOS DE INCOTERMS

En este punto, queremos abordar de manera esquemática y

general las principales características y alcance de las obligaciones del comprador y vendedor en los distintos *Incoterms 2000*.

1. GRUPO E – SALIDA

a) EXW (Ex Word) – En Fábrica

Entre los *Incoterms 2000*, este término representa la mínima obligación para el vendedor pues se utiliza cuando el vendedor coloca las mercancías a disposición del comprador en sus propias instalaciones, de modo que este último es quien asume toda la responsabilidad correspondiente a la exportación del país de origen de las mercancías y todo el trámite en el país de destino.

En este supuesto, el vendedor cumple con sus obligaciones contractuales cuando pone las mercancías a disposición del comprador en su establecimiento o en otro lugar convenido (fábrica, factoría, almacén, etc.) sin despacharlas para la exportación ni cargarlas en el vehículo receptor, aunque sí debe responder por el debido empaque y embalaje.

Cabe anotar que, aunque en la práctica el vendedor suele asistir al comprador al cargar las mercancías sobre el vehículo receptor, esa "obligación" no será amparable por este *Incoterm*. Así, en caso que las partes quieran que el vendedor asuma mayores obligaciones deberán estipularlo claramente en el contrato de compraventa respectivo.

Ahora bien, será el comprador quien asumirá todos los gastos y riesgos de la mercancía desde el domicilio del vendedor hasta el lugar de destino deseado. A su vez, es él quien realizará los trámites aduaneros para la exportación de mercaderías y quien responderá por la nacionalización de la misma en el país de destino (importación).

2. GRUPO F – SIN PAGO DE TRANSPORTE PRINCIPAL

a) FCA (Free Carrier) – Libre Transportista

Este término puede ser empleado en cualquier modo de transporte, incluso si éste supone un paso de un medio de transporte terrestre a uno de otro tipo (acuático o aéreo), caso en el que estaremos hablando de un traslado multimodal.

En principio, este *Incoterm* significa que la obligación del vendedor culmina una vez que haya entregado los bienes al transportista⁽⁶⁾ o a un tercero designado por el comprador. El lugar de entrega elegido por las partes influirá en las obligaciones de carga y descarga de las mercancías en ese lugar, puesto que habrá distinta noción sobre cuándo se entiende completada la entrega.

Así, si el local acordado es el del vendedor, la entrega se entenderá completada cuando las mercancías han sido cargadas al medio de transporte proporcionado por el transportista o un tercero, de modo que el vendedor asume los costos y responsabilidades del acto de estiba; en cambio, si es otro el lugar acordado, la entrega estará completada cuando las mercancías son puestas a disposición del comprador en los medios de transporte del vendedor no descargados, de modo que este último no es responsable de la desestiba de las mercancías del medio de transporte utilizado para el traslado hacia ese lugar.

Ahora, es el vendedor el que debe efectuar –bajo su propio costo– los trámites de exportación (obtención de licencias de exportación, realización de trámites aduaneros, etc.).

(4) Entendemos por costos al conjunto de costos y gastos que corresponde realizar para poder cumplir con la obligación correspondiente.

(5) Transporte exclusivamente por mar (marítimo) y vías navegables interiores (fluvial), incluso si hay multimodalidad.

(6) En este caso, transportista significa cualquier persona que, en un contrato de transporte, se compromete a efectuar o hacer efectuar un transporte por cualquier medio.

Por su parte el comprador debe pagar el precio según lo dispuesto en el contrato de compraventa, cubrir todos los costos y gastos relativos a las mercancías desde el momento en que éstas hayan sido entregadas y asumir el riesgo de pérdida o daño de las mismas desde ese momento.

b) FAS (Free Alongside Ship) - Libre al Costado del Buque

Este término significa que la obligación del vendedor llega hasta la colocación de la mercancía al costado del buque convenido, bien sea en un muelle o en un planchón en puerto de origen; debiendo realizar los trámites aduaneros para la exportación, lo cual implica la obligación de despachar las mercancías en la Aduana del país de origen para la exportación, realizando todos los trámites correspondientes⁽⁷⁾. Como se ve, este término sólo puede usarse para el transporte por mar o por vías de navegación interior.

En cuanto al comprador, éste debe pagar el precio convenido en el contrato de compraventa y además deberá asumir todos los demás costos y riesgos que involucre el traslado de la mercancía desde el costado del buque hacia el exterior.

c) FOB (Free on Board) - Libre a Bordo

Este término significa que el vendedor entrega las mercancías a bordo del buque designado por el comprador en la fecha o dentro del plazo acordado en el puerto de embarque convenido y en la forma acostumbrada en ese puerto, lo que hace que sólo pueda usarse para el transporte por mar o por vías de navegación interior.

El vendedor debe realizar los trámites aduaneros para la exportación, lo cual implica la obligación de tramitar el despacho de las mercancías en la Aduana del país de origen para la exportación. En cuanto al riesgo, el vendedor mantiene éste hasta el momento en que las mercancías sobrepasan la borda del buque en el puerto de embarque convenido.

Es bueno señalar que el uso del *Incoterm 2000* FOB sólo es apropiado cuando se desea entregar las mercancías "a través de la borda del buque", "al buque" y no cuando se entreguen al transportista y después entran en el buque, por ejemplo, estibadas en contenedores o cargadas en camiones o vagones en el llamado tráfico *roll on - roll off*.

Ahora, el comprador debe soportar todos los costos desde el punto de entrega de las mercancías (transporte desde el puerto de embarque, seguros, transporte, despacho de aduana de importación) hasta ponerlas en el lugar deseado. A su vez, asume el riesgo de la pérdida o daño de las mercancías desde el momento en que hayan sobrepasado la borda del buque en el puerto de embarque convenido.

Finalmente, debe señalarse que en el uso del *Incoterm 2000* FOB hay que tomar en cuenta que:

- No ha cambiado el punto de entrega, que es el mismo que los *Incoterms 2000* CFR y CIF, pese al debate que hubo entre 1998 y 1999. Al respecto, la CCI ha concluido que "Aunque la expresión FOB de entregar las mercancías "a bordo de buque" puede parecer actualmente inapropiada en muchos casos, los comerciantes la entienden y aplican teniendo en cuenta las mercancías y las instalaciones de carga disponibles"⁽⁸⁾.
- No es correcto usar el término FOB para indicar cualquier punto de entrega en tierra, como es el caso de FOB Fábrica, FOB Planta, FOB en la fábrica del vendedor, dado que los mismos descuidan el significado de la abreviatura "Libre a Bordo" y crean serias confusiones.
- Es correcto el uso, más a menudo en las pólizas de fleta-

mento, de expresiones como FOB Estibado (Fob Stowed), FOB Estibado y Trincado (FOB Stowed and Trimmed) con la finalidad de dejar claro en qué medida el vendedor en condiciones FOB tiene que realizar la estiba y trincado de las mercancías a bordo de buque, aunque deberá aclararse en el contrato si las obligaciones se refieren sólo a los costos o también a los riesgos.

3. GRUPO C - Con pago de transporte principal

a) CFR (Cost and Freight) - Costo y Flete

Este término, que sólo puede usarse en el transporte marítimo y fluvial, significa que el vendedor entrega las mercancías a bordo del buque en el puerto de embarque convenido, estando obligado a realizar el despacho aduanero de los bienes para exportación. Empero, a diferencia del FOB, el vendedor deberá pagar los costos y el flete necesarios para llevar las mercancías al puerto de destino convenido.

Lo dicho supone que el vendedor contrate en condiciones usuales y bajo su completo costo, el transporte de las mercancías desde el puerto de origen hasta el puerto del país de destino convenido, para lo que el buque de navegación contratado debe ser uno del tipo que normalmente se emplea para el transporte de las mercancías descritas en el contrato, quedando establecido que la ruta a usarse sea la usual. Ello debido a que el riesgo de la pérdida o daño de las mercancías y el costo adicional debido a sucesos ocurridos después de cuando estas sobrepasan la borda del buque se transmiten del vendedor al comprador, debiendo este último asumir los trámites de importación e inspección de origen en el puerto de destino, los costos de descarga y todos los demás que permitan poner las mercancías en el lugar convenido.

Finalmente, debe señalarse que si las partes no quieren que la entrega de las mercancías se efectúe en el momento en que sobrepasa la borda del buque, debe usarse el *Incoterm* CPT.

b) CIF (Cost, Insurance and Freight) - Costo, Seguro y Flete

Este es otro término que sólo puede usarse en el transporte marítimo o fluvial, conforme al cual el vendedor también hace entrega de las mercancías a bordo del buque en el puerto de embarque convenido, estando obligado a realizar el despacho aduanero de los bienes para exportación. Ahora, el vendedor deberá pagar los costos y el flete necesarios para llevar las mercancías al puerto de destino convenido. El buque de navegación contratado debe ser uno del tipo que normalmente se emplea para el transporte de las mercancías descritas en el contrato, quedando establecido que la ruta a utilizarse sea la usual.

Ello debido a que el riesgo de la pérdida o daño de las mercancías y el costo adicional debido a sucesos ocurridos después del momento de que éstas sobrepasan la borda del buque se transmiten del vendedor al comprador, debiendo este último asumir los trámites de importación e inspección de origen en el puerto de destino, los costos de descargue y todos los demás que permitan poner las mercancías en el lugar convenido.

Empero, el vendedor se encontrará obligado a contratar un seguro de cobertura mínima y a pagar la prima correspondiente, de modo que si el comprador desea mayor cobertura, deberá acordarlo expresamente en el contrato de compraventa o concertar un propio seguro adicional. El seguro de cobertura mínima deberá ser contratado con aseguradoras o con una compañía de

(7) Hasta antes de la versión 2000, con este *Incoterm* se exigía al comprador que organizara el despacho aduanero para la exportación. Bajo las reglas actuales, en caso las partes deseen que ello ocurra, deben dejarlo expresamente establecido en el contrato de compraventa.

(8) CCI, op. cit., pág. 9.

seguros de buena reputación y, a falta de acuerdo expreso en contrario, será conforme a la cobertura mínima prevista por las cláusulas sobre facultades del Instituto de Aseguradores de Londres o de cualquier conjunto de cláusulas similares.

Finalmente, debe señalarse que si las partes no quieren que la entrega de las mercancías se efectúe en el momento en que se encuentran a bordo del buque, deben usar el *Incoterm* CIP.

c) CPT (Carriage Paid To) - Transporte pagado hasta

Este término significa que el vendedor entrega las mercancías cuando las pone a disposición del transportista⁽⁹⁾ designado por él mismo aunque deba pagar el flete y los costos necesarios para llevar la mercancía al destino convenido. En ese sentido, este término puede emplearse para cualquier tipo de transporte incluso el multimodal.

El *Incoterm* CPT exige que el vendedor despache las mercancías para exportación, asumiendo el costo de los trámites correspondientes a dicho procedimiento.

El comprador tiene la responsabilidad de pagar los costos de descargue, derechos de aduana y demás costos en el país de importación. A su vez, asume el riesgo de pérdida o daño de las mercancías desde el momento en que aquellas fueron entregadas.

Al parecer, para el tráfico ferroviario se viene utilizando en muchos países algunos términos comerciales no incluidos en los *Incoterms 2000*, como "franco border", «franco-frontière» o «frei gränze», según los que normalmente no se quiere que el vendedor asuma el riesgo de pérdida o daño de las mercancías durante el transporte hasta la frontera, caso en el que sería preferible usar el CPT indicando la frontera. En cambio, si se quiere que el vendedor corra el riesgo durante el transporte sería apropiado usar el *Incoterm* DAF indicando la frontera correspondiente.

d) CIP (Carriage and Insurance Paid To) - Transporte y Seguro pagado hasta

Este es otro término que puede emplearse con independencia del modo de transporte, conforme al cual el vendedor hace entrega de las mercancías cuando éstas son puestas a disposición del transportista⁽⁹⁾ designado por él mismo, estando obligado a realizar el despacho aduanero de los bienes para exportación. Ahora, el vendedor deberá pagar los costos y el flete necesarios para llevar las mercancías al puerto de destino convenido, estando obligado a realizar el despacho aduanero de los bienes para exportación.

El riesgo de la pérdida o daño de las mercancías y el costo adicional debido a sucesos ocurridos después del momento de la entrega de las mercancías se transmiten del vendedor al comprador, debiendo este último asumir los trámites de importación e inspección de origen en el puerto del país de destino, los costos de descargue y todos los demás que permitan poner las mercancías en el lugar convenido.

Empero, el vendedor se encontrará obligado a contratar un seguro de cobertura mínima y a pagar la prima correspondiente, de modo que si el comprador desea mayor cobertura, deberá acordarlo expresamente en el contrato de compraventa o concertar un propio seguro adicional. El seguro de cobertura mínima, al igual que en el *Incoterm* CIF, deberá ser contratado con aseguradoras o con una compañía de seguros de buena reputación y, a falta de acuerdo expreso en contrario, será conforme a la cobertura mínima prevista por las cláusulas sobre facultades del Instituto de Aseguradores de Londres o de cualquier conjunto de cláusulas similar.

4. Grupo D - De Llegada

a) DAF (Delivered at Frontier) - Entregado en Frontera

Este término significa que el vendedor realiza la entrega de las mercancías cuando éstas son puestas a disposición del comprador sobre los medios de transporte utilizados y no descargados⁽⁹⁾, en el punto y lugar de la frontera convenidos, pero antes de la aduana fronteriza del país colindante, debiendo el vendedor –cuando sea pertinente– llevar a cabo todos los trámites aduaneros necesarios para la exportación de las mercancías hasta el lugar de entrega convenido en la frontera y para su tránsito a través de cualquier país, bajo su entero costo, sin que haya despacho de importación en el país de destino.

El vendedor debe contratar el transporte de las mercancías al punto convenido en el lugar de la frontera, debiendo el comprador encargarse del resto del trayecto salvo que haya solicitado que el vendedor concerte un contrato de transporte para el transporte sucesivo de las mercancías más allá del lugar acordado en la frontera y hasta el destino final en el país de importación designado por el comprador, en las condiciones usuales y bajo riesgo y costo de este último. El vendedor puede rechazar la conclusión de tal contrato.

El vendedor debe soportar todos los riesgos de pérdida o daño de las mercancías hasta el momento en que hayan sido entregadas. En tal sentido, si se llegara a producir un problema con la mercancía después de la aduana fronteriza, el comprador asumirá el total de la responsabilidad.

Finalmente, debe señalarse que este término puede utilizarse con independencia del modo de transporte cuando las mercancías deban ser entregadas en una frontera terrestre. En cambio, si la entrega tuviera lugar en el puerto de destino, a bordo de un buque o en un muelle deben usarse los términos DES o DEQ.

b) DES (Delivery EX Ship) - Entrega sobre Buque en puerto de destino

Significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía cuando ésta es puesta a disposición del comprador a bordo del buque, en el puerto de destino convenido pero antes del despacho de aduanas para la importación.

El vendedor deberá asumir todos los costos y riesgos inherentes a llevar las mercancías al puerto de destino acordado, con anterioridad a la descarga. Entonces, no asumirá los costos y riesgos de descarga de las mercancías.

El vendedor no efectúa ningún tipo de despacho en la aduana de importación y no asume riesgos ni costos de descarga. Si las partes desean que el vendedor asuma los costos y riesgos de descargar la mercancía entonces se utilizaría el término DEQ. Todos los demás costos y gastos los asume el comprador para poder poner la mercancía en el lugar deseado.

Este término sólo puede ser utilizado cuando las mercancías sean entregadas a bordo de un buque en el puerto de destino, después de un transporte por mar, por vía de navegación interior o por un transporte multimodal.

c) DEQ (Delivery Ex Quay) - Entrega en muelle de destino con derechos pagados

Significa que el vendedor realiza la entrega cuando la mercancía es puesta a disposición del comprador en el muelle (desembarcadero) del puerto de destino convenido, sin que haya des-

(9) Debe quedar claro que en caso las partes desearan que fuese el vendedor quien se responsabilice de la descarga de las mercancías de los medios de transporte utilizados y asuma todos los riesgos y costos de descarga, deben dejarlo claramente consignado en el contrato de compraventa.

pacho de aduana para la importación. El vendedor debe asumir los costos y riesgos ocasionados al llevar la mercancía hasta el puerto en el país de destino y con la descarga de la mercancía.

El comprador tiene la responsabilidad de asumir todos los demás costos y gastos para poder poner la mercancía en el lugar deseado, incluyendo el despacho de la mercancía en la Aduana de importación⁽¹⁰⁾. En caso las partes quisieran transferir los riesgos o costos posteriores a la descarga al vendedor, deberían usar los términos DDU o DDP.

Este término sólo es aplicable en transporte marítimo, fluvial y multimodal con descarga de buque sobre muelle en país de destino.

d) DDU (Delivery Duty Unpaid) - Entrega en destino con Derechos no pagados

Significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía al comprador en el destino acordado, sin que haya despacho en la Aduana para Importación, tampoco asume la descarga de los medios de transporte.

El comprador tiene la responsabilidad de asumir todos los demás costos y gastos como derechos e impuestos oficiales para


importación para poder poner la mercancía en el lugar convenido, también recaerá sobre él cualquier otro costo y riesgo por no despachar oportunamente la mercancía para la importación.

Este término puede ser utilizado en cualquier modo de transporte.

e) DDP (Delivery Duty Paid) - Entrega en destino con Derechos pagados

Significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía al comprador en el lugar que convinieron en el país de destino, además hace el despacho en la Aduana de Importación (asumiendo bajo su costo el pago de los conceptos necesarios para el internamiento del bien), pero no tiene la responsabilidad de descargar la mercancía del medio de transporte, y sí la de asumir los trámites aduaneros y el pago de los trámites, impuestos y derechos de aduana.

Este término representa la obligación máxima para el vendedor.

El comprador tiene la responsabilidad de asumir la descarga del medio de transporte. 

(10) Este elemento es el cambio fundamental respecto a las anteriores versiones de *Incoterms*, en las que el despacho de aduana de importación corría por cuenta del vendedor.

CUADRO Nº 2
PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LOS INCOTERMS 2000

INCOTERMS 2000	TRÁMITES ADUANEROS		ENTREGA DE MERCANCÍA	OBLIGADO A ASUMIR			
	PO	PD		SUPUESTO	TRANSPORTE	SEGURO	RIESGO
EXW	C	C	En Fábrica o lugar convenido en PO	AEM	—	—	V
				DEM	C	—	C
FCA	V	C	En lugar convenido en PO	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
FAS	V	C	Al costado del Buque en PO	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
FOB	V	C	A bordo del Buque en PO	AEM	V	—	V ⁽¹¹⁾
				DEM	C	—	C
CFR	V	C	A bordo del Buque en PO	AEM	V	—	V ⁽¹¹⁾
				DEM	V	—	C
CIF	V	C	A bordo del Buque en PO	AEM	V	—	V ⁽¹¹⁾
				DEM	V	V	C
CPT	V	C	En lugar convenido en PO al transportista	AEM	V	—	V
				DEM	V	—	C
CIP	V	C	En lugar convenido en PO al transportista	AEM	V	—	V
				DEM	V	V	V
DAF	V	C	En lugar convenido en la frontera	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
DES	V	C	A bordo del Buque, en puerto de PD	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
DEQ	V	C	En el muelle (desembarcadero) del PD	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
DDU	V	C	En lugar convenido en PD	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C
DDP	V	V	En lugar convenido en PD	AEM	V	—	V
				DEM	C	—	C

C: Comprador. V: Vendedor. AEM: Antes del momento de la entrega de las mercancías. DEM: Después del momento de la entrega de las mercancías. PO: País de origen. PD: País de destino.

(11) Asume el riesgo hasta que las mercancías hayan sobrepasado la borda del buque.

Proceso de Armonización del Impuesto al Consumo en la Comunidad Andina

DECISIÓN N° 635

La Decisión N° 635, aprobada en el 93° Período de Sesiones Ordinarias de la Comisión de la Comunidad Andina realizado en Lima en julio pasado, modifica las Decisiones N°s. 599 y 600⁽¹⁾ referidas al IVA e impuestos tipo selectivo al consumo

LA COMISIÓN DE LA COMUNIDAD ANDINA,

VISTOS:

Los artículos 3, literal b); 54, literal e); y 57 del Acuerdo de Cartagena; y las Decisiones 599, relativa a la Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado, y 600 sobre Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo;

CONSIDERANDO:

Que el 12 de julio de 2004 la Comisión de la Comunidad Andina, en Reunión Ampliada con los Ministros de Economía, Hacienda o Finanzas, emitió las Decisiones 599 sobre Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado y 600 sobre Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo, publicadas en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena Número 1093 de 16 de julio de 2004;

Que, las Decisiones 599 y 600 tienen por finalidad armonizar algunos aspectos en materia de impuestos tipo valor agregado y tipo selectivo al consumo. Para alcanzar dicho objetivo es necesario que los Países Miembros dispongan de plazos razonables para adoptar las medidas legislativas, reglamentarias y administrativas necesarias para la aplicación de las normas contenidas en las referidas Decisiones;

Que, a tiempo de ratificar el contenido de las Decisiones 599 y 600, la Comisión de la Comunidad Andina considera necesario precisar su fecha de entrada en vigencia;

Que la Secretaría General presentó a consideración de la Comisión la Propuesta 157;

DECIDE:

Artículo 1.- Dejar sin efecto los artículos 40 de la Decisión 599 y 12 de la Decisión 600.

Artículo 2.- Las Decisiones 599 y 600 entrarán en vigencia el 1 de enero del año 2008.

A solicitud de un País Miembro, la Comisión de la Comunidad Andina prorrogará, hasta por tres años, la entrada en vigencia de las Decisiones 599 y 600.

La solicitud de prórroga deberá ser presentada con al menos tres meses de anticipación a la fecha prevista en el primer párrafo y expondrá el grado de avance en la adopción de las medidas a que se refiere el artículo 3 de la presente Decisión así como las circunstancias que motivan la solicitud.

Artículo 3.- Los Países Miembros informarán a la Secretaría General acerca de las medidas legislativas, reglamentarias o administrativas que adopten con la finalidad de asegurar la debida aplicación de las normas contenidas en las Decisiones 599 y 600.

Artículo 4.- La Secretaría General mantendrá informada a la Comisión de la Comunidad Andina sobre las medidas adoptadas por los Países Miembros en cumplimiento de las Decisiones 599 y 600.

Artículo 5.- La presente Decisión entrará en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los diecinueve días del mes de julio del año dos mil seis.

(1) Publicadas en la Revista *Análisis Tributario* N° 199, agosto de 2004, págs. 23 a 30.

Gastos Deducibles en el Impuesto a la Renta

• TRANSPORTE MARÍTIMO: *Deducción de mermas, pérdidas extraordinarias y contratos de seguro*

INFORME N° 09-2006-SUNAT/2B0000

Lima, 11 de enero de 2006

MATERIA:

Tratándose de operaciones de importación de productos a granel transportados al país por vía marítima, en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, es decir normalmente se recibe menos producto del que se compra, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La diferencia entre el producto a granel embarcado en el extranjero y el producto a granel desembarcado en Perú, constituye una merma? Se debe tener en cuenta que existen productos que aumentan o pierden peso dependiendo de la humedad del lugar en que se encuentren.
2. ¿Qué tratamiento tributario se debe brindar a la diferencia entre el producto a granel embarcado en el exterior y el desembarcado en el Perú, tomando en cuenta que existe un seguro que indemniza al importador por las cantidades de producto a granel que se puedan perder entre el embarque y desembarque del mismo?
3. De existir un faltante al momento del desembarque, existe un seguro que, previo al pago de un deducible, indemniza al importador por una determinada cantidad de dinero. ¿Constituye gasto el deducible del seguro?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8 de diciembre de 2004 y norma modificatoria (en adelante, TULO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, publicado el 21 de setiembre de 1994, y normas modificatorias (en adelante, el Reglamento).

ANÁLISIS:

1. A fin de proceder al análisis de la primera consulta, se parte de la premisa que la diferencia detectada al momento del desembarque corresponde a condiciones de humedad propias del traslado. Ahora bien, el artículo 37° del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados a la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida.

En tal sentido, de acuerdo con el inciso f) del referido artículo, son deducibles, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditadas de acuerdo a normas establecidas en los artículos siguientes de la misma Ley.

Por su parte, el inciso c) del artículo 21° del Reglamento establece que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, se entiende por:

1. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.
2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

En ese sentido, en la medida que la pérdida física sufrida por los productos a granel corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de éstos, como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, dicha pérdida calificará como una merma. Cabe mencionar que conforme al citado inciso, cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción. De otro lado, debe evaluarse cada situación en particular a fin de establecer si el aumento de peso como consecuencia de la humedad ocasiona un beneficio o una pérdida cualitativa en el producto. En este último caso tal situación podría calificar como desmedro de existencias, sin perjuicio de la acreditación ante la SUNAT conforme a las normas señaladas en el Reglamento.

2. En relación con la segunda consulta, se parte de la premisa que la diferencia en el producto a granel determinada al momento del desembarque y cubierta por el seguro, corresponde a eventos extraordinarios.

Así, el inciso d) del citado artículo 37°, dispone que también son deducibles las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictivo o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

Ahora bien, de acuerdo con el TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, la pérdida extraordinaria es deducible, en la parte que no resulte cubierta por indemnizaciones o seguros.

En tal sentido, en la medida que dicha pérdida extraordi-

naria se encuentra cubierta por indemnizaciones o seguros, ésta no es deducible para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del importador.

- Respecto a la tercera consulta, partimos de la premisa que la indemnización entregada al importador no conlleva la reposición del activo.

En ese sentido, como se indicara, el citado artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta consagra la deducibilidad de todos los gastos necesarios para la producción de rentas y el mantenimiento de la fuente y los vinculados con la generación de ganancias de capital, salvo disposición legal que contenga alguna prohibición. Toda vez que no existe norma que contenga alguna limitación a la deducción como gasto del deducible del contrato de seguro, este concepto podrá restarse de la renta bruta al amparo del mencionado artículo 37°.

CONCLUSIONES:

Partiendo de las premisas planteadas en el presente Informe se concluye lo siguiente:

- La pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma.
- La pérdida extraordinaria cubierta por indemnización o seguro no es deducible para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del importador.
- El deducible del contrato de seguro constituye un gasto contenido en el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Atentamente

CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídica

• **GOODWILL: No deducción del mayor precio pagado en venta de empresas del Estado**

INFORME N° 041-2006-SUNAT/2B0000

Lima, 6 de febrero de 2006

MATERIA:

Se consulta si en el marco del proceso de promoción de la inversión privada de las empresas del Estado, el mayor precio pagado en la venta de dichas empresas (*goodwill*), a través de la modalidad de subasta pública, es susceptible de ser amortizado o debe pasar a formar parte del activo y ser depreciado.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8 de diciembre de 2004.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, publicado el 21 de setiembre de 1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

El artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la citada norma.

El inciso g) del artículo 44° del citado TUO, señala que no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años; agregándose que en el Reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Por su parte, el numeral 2 del inciso a) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se consideran activos intangibles de duración limitada a aquéllos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (*Software*). Añade que no se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (*Goodwill*).

Del análisis de las normas citadas, se tiene que existen gastos cuya deducción se encuentra prohibida de acuerdo a las normas que regulan el Impuesto a la Renta.

Una de esas prohibiciones es la contenida en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, referida a intangibles que no sean de duración limitada. Ahora bien, tratándose del fondo de comercio o *goodwill*, la norma expresamente ha señalado que no es un activo de duración limitada, rigiéndose por la prohibición del indicado artículo 44°.

En ese sentido, el mayor valor o *goodwill* pagado en la venta de empresas de propiedad del Estado bajo la modalidad de subasta pública, no es deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

CONCLUSIÓN:

El mayor valor o *goodwill* pagado en la venta de empresas de propiedad del Estado bajo la modalidad de subasta pública, no es deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

Atentamente

CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídica

Aplicación del control difuso por Entidades Estatales

Según reciente precedente vinculante del TC
(Primera Parte)

Es materia de estos comentarios la Sentencia del Tribunal Constitucional (TC) recaída en el Expediente N° 3741-2004-AA/TC (en adelante la "Resolución"), divulgada a pocas horas del cierre de esta edición.

La Resolución pone fin a un proceso constitucional de Amparo interpuesto por un ciudadano (a quien denominaremos como "administrado") contra la Municipalidad Distrital de Surquillo por la supuesta violación de sus derechos constitucionales de Petición y Defensa al exigírsele el pago de un monto dinerario por la tramitación de un recurso impugnatorio contra una multa que se le impuso, como requisito previo a dicha impugnación. Dicho pago estaría amparado en una Ordenanza Municipal y consignado en el correspondiente Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA).

Por su parte, la Municipalidad considera que la Constitución Política del Estado (CP) le ha reconocido competencia a los municipios para crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas (arbitrios, licencias y derechos municipales), y en base a esa facultad ella ha establecido en su TUPA el pago de S/. 5 por concepto de presentación de documentos y S/. 10 por concepto de impugnación, los cuales se encuentran debidamente sustentados en su estructura de costos.

El TC ha declarado Fundada la demanda, ordenando a la Municipalidad admitir a trámite el escrito del administrado sin exigirle previamente el pago de una tasa por concepto de impugnación. Para llegar a su decisión, el TC ha abordado tres aspectos que comentaremos: (i) los alcances del debido procedimiento administrativo y el derecho de impugnación de los actos de la administración, (ii) la aplicación del control difuso por parte de la Administración Pública, y, (iii) la noción de precedente vinculante.

UN TEMA PREVIO

De lo señalado por el TC en la Resolución no se desprende con claridad cuál ha sido el acto de violación o la amenaza de violación (cierta e inminente) de los derechos fundamentales alegados por el administrado que justifique la tutela jurisdiccional de urgencia mediante un proceso constitucional, como es el Amparo, pues sólo se indica que el demandante alega que se presentó en la Municipalidad a efectos de impugnar una sanción pero se le exigió previamente el pago de quince nuevos soles (S/. 15.00) por concepto de tasa de impugnación, sin mayores elementos sustentatorios de dicha afirmación.

Este proceder no es el más adecuado puesto que resta predecibilidad a los ciudadanos para poder entender cuándo y bajo qué circunstancias pueden acceder al proceso de Amparo. No obstante ello, debe quedar sentado que nada impide para que, una vez que el proceso constitucional se encuentre en curso, el TC pondere y se pronuncie sobre la constitucionalidad de la ac-

tuación vulneratoria de los valores y principios constitucionales que las personas o instituciones estén realizando, como efectivamente sucedió en nuestro caso.

I. EL COBRO POR "DERECHO DE IMPUGNACIÓN"

El TC considera que en realidad se está cuestionando el concepto referido al cobro por "derecho de impugnación" consignado en el TUPA de la demandada, dejando de lado el análisis sobre el cobro por "recepción de documentos". Al respecto, el TC destaca la relevancia de las garantías que debe tener un ciudadano frente al ejercicio del poder de sanción de la Administración Pública.

En ese sentido, el TC señala que se violenta el derecho a la Defensa cuando se establecen condiciones para la presentación de los argumentos de defensa, refiriéndose al pago de los derechos de impugnación que se había establecido, pero en el ámbito del procedimiento administrativo de sanción. No obstante, el TC establece con carácter vinculante que todo cobro al interior de un procedimiento administrativo, como condición o requisito previo a la impugnación de la propia Administración Pública, es inconstitucional.

Al respecto consideramos que se debió ahondar en la ponderación del derecho de Defensa y la potestad tributaria y legal para establecer cobros (derechos) al amparo del Código Tributario y la Ley del Procedimiento Administrativo General.

De otro lado, el colegiado considera que no debe confundirse el derecho de Recurrir una decisión de la Administración con el derecho al Recurso o con el derecho a una Doble Instancia Administrativa. Precisa además que este último no se configura como un derecho constitucional del administrado, en la idea de que no siempre es posible extrapolar acriticamente las garantías del debido proceso judicial al debido procedimiento administrativo (ver STC N° 2209-2002-AA/TC).

El TC también considera que se ha violentado el derecho de Petición en su dimensión de contradicción de un acto administrativo, ya que se ha impuesto al demandante una condición para el ejercicio de tal derecho, impidiéndosele la presentación de su escrito para oponerse al acto administrativo que consideraba contrario a sus derechos.

II. EL "CONTROL DIFUSO" POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN

Ahora, con el desarrollo de la perspectiva constitucional en los Estados ha empezado a surgir un serio problema respecto a los alcances interpretativos de la norma constitucional y su vigencia frente a disposiciones legales o reglamentarias que la contrarían.

La discusión no ha sido pacífica ni clara, y por tanto, no ha estado exenta de recriminaciones mutuas entre los proponentes; especialmente porque en juego están dos reglas constitucionales: la de jerarquía normativa y la de preferencia de la Constitución sobre la ley. En síntesis apretada, podríamos decir que se han planteado tres grandes propuestas interpretativas excluyentes respecto a determinar cuándo, frente a la aplicación de la Constitución, nos encontramos ante una situación de "Control constitucional difuso" y si cupiese la aplicación del Principio de Jerarquía normativa:

- (i) Aquélla que sostiene que la jerarquía normativa se aplicará frente a normas infralegales cuando éstas transgreden lo establecido por la Ley, mientras que el control difuso se aplicará cuando una norma infraconstitucional transgreda las normas constitucionales.
- (ii) Aquéllas que establecen que las dos reglas son complementarias, de modo que en virtud a dicha complementariedad deberíamos concluir que el control difuso debe ser aplicado por todos los órganos establecidos en el sistema jurídico nacional (incluidas las instancias administrativas) y no sólo por el Poder Judicial y el TC.
- (iii) Aquella según la cual, cuando hablamos de jerarquía normativa nos referimos a la aplicación en caso exista conflicto entre normas diferentes, incluso cuando una de éstas sea constitucional; mientras que el control difuso se aplicará cuando deba hacerse una interpretación valorativa de las disposiciones constitucionales (fundamentalmente cuando nos movemos en el ámbito de los "Principios Constitucionales").

En el pasado, el TC participó de la primera posición, tal como puede deducirse de la Sentencia recaída en el Expediente N° 007-2001-AI/TC, en la que dicho colegiado señaló que la facultad de declarar inaplicables normas jurídicas por inconstitucionales sólo se encuentra reservada a los órganos constitucionales que ejercen funciones jurisdiccionales en las materias que les corresponden y no para los órganos de naturaleza o competencias eminentemente administrativas.

Empero, en la Resolución materia de comentario, el TC resuelve conforme a la segunda posición, en línea con el enfoque planteado anteriormente en la Sentencia recaída en el Expediente N° 050-2004-AI/TC en la que, al referirse al régimen pensionario, señaló que *"debe dejarse de lado la errónea tesis conforme a la cual la Administración Pública se encuentra vinculada a la ley o a las normas expedidas por las entidades de gobierno, sin poder cuestionar la constitucionalidad. El artículo 38° de la Constitución es meridianamente claro al señalar que todos los peruanos (la Administración incluida desde luego) tienen el deber de respetarla y defenderla"*. Por ello, sugiere el TC, *"en los supuestos de manifiesta inconstitucionalidad de normas legales o reglamentarias, la Administración no sólo tiene la facultad sino el DEBER de desconocer la supuesta obligatoriedad de la norma infraconstitucional viciada, dando lugar a la aplicación directa de la Constitución"*.


Efectivamente, en el presente caso, el TC estima que la Administración Pública, a través de sus tribunales administrativos o de sus órganos colegiados, no sólo tiene la facultad de hacer cumplir la Constitución –dada su fuerza normativa–, sino también el deber constitucional de realizar el control difuso de las normas que sustentan los actos administrativos y que son contrarias a la Constitución o a la interpretación que de ella haya realizado el TC. Ello se sustenta, a decir del TC, en que si bien la Constitución Política, de conformidad con el párrafo segundo de su artículo 138°, reconoce a los jueces la potestad para realizar el control difuso, de ahí no se deriva que dicha potestad les corresponda únicamente a los jueces, ni tampoco que el control difuso se realice únicamente dentro del marco de un proceso judicial.

Este parecer del TC, como veremos en el siguiente punto, es ya un precedente vinculante, aun cuando sus alcances son limitados, pues queda claro que el mandato de aplicación del control difuso se aplica a los tribunales y órganos colegiados de la Administración Pública pero nada se ha dicho respecto del resto de instancias de dicho ámbito estatal, como sí se había esbozado en la referida STC N° 050-2004-AI/TC. Sin duda el TC debe aclarar los alcances, no del fallo, sino de la obligación de la aplicación del control difuso.

Ahora, la posición del TC no ha tomado en cuenta que la actual fuerza normativa de la Constitución, que se convierte en precepto *normarum* y base de todo el ordenamiento jurídico, tanto en sentido formal como material, es consecuencia de un proceso histórico de evolución de los sistemas jurídicos que pasaron de reconocer a la norma constitucional sólo carácter político a aceptar su contenido normativo.

En tal sentido, hoy debe reconocerse que la norma constitucional tiene un doble haz: es una norma jurídica en sentido preciso del término como lo concebimos en el siglo XX, pero además tiene un contenido valorativo (es una norma también pero desde otro esquema conceptual⁽¹⁾). Por eso, se evidencia que los derechos y deberes contenidos en la norma constitucional se incorporan como bienes jurídicos que la sociedad asume como valores supremos de modo que la Constitución siendo norma, no es de cualquier tipo, pues postula en general un completo sistema de valores materiales (*Unfassende Wertordnung*) de validez general.

Visto de esta manera, el contenido constitucional carece de precisión al tener *"una fuerte dosis de indeterminación y ambigüedad"*⁽²⁾, máxime si la Constitución Política desarrollada en el contexto de una sociedad pluralista no puede entenderse como un proyecto agotado, ésta *"no codifica sino que simplemente regula –y muchas veces en forma puntual y a grandes rasgos– aquello que parece importante y que necesita determinación"*⁽³⁾ apreciando los bienes constitucionales, de otra parte, *"más bien (como) un consenso jurídico acerca de lo que podemos hacer, más que (como) un consenso moral acerca de lo que debemos hacer"*⁽⁴⁾.

Es por ello que nosotros compartimos la tercera posición y, agregamos que en virtud al principio de jerarquía normativa, todo intérprete del sistema jurídico debe hacer un análisis de coincidencia normativa de las normas de inferior nivel en conformidad con las de mayor nivel, incluso de la ley o reglamento respecto a la Constitución Política. Ello no significará aplicar el control difuso ni interpretación constitucional sino cumplir lo que la Constitución dispone. Efectivamente, la facultad establecida en el artículo 138° de la Constitución Política se confiere únicamente a órganos jurisdiccionales en atención a la unidad y exclusividad de la función jurisdiccional consagrada en el artículo 139° de la misma Carta. 

(1) Ver: DURÁN ROJO, Luis. "La noción del deber constitucional de contribuir. Un Estudio Introductorio". EN: VARIOS. *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller*, PUCP-Palestra, Lima, 2006.

(2) Cfr. PALOMINO MANCHEGO, José F. "Control y Magistratura Constitucional". EN: CASTAÑEDA OTZU, Susana (Coordinadora). *Derecho Procesal Constitucional*, Jurista Editores, Lima, 2003, pág. 168. Palomino Manchego resalta la diferencia entre una concepción kelseniana de la Constitución, que es la que incardina la creación del modelo concentrado de control constitucional, con la concepción contemporánea. La primera entiende a la Constitución *"como norma organizativa y procedimental, cuyo objeto va a consistir en fijar la competencia de los órganos del Estado, así como regular la producción de normas generales"* y la segunda se reconoce *"portadora de valores y por eso mismo, caracterizada por tener una fuerte dosis de indeterminación y ambigüedad"*.

(3) HESSE, Konrad. *Escritos de Derecho Constitucional*. CEC, Madrid, 1983, pág. 18. El profesor Hesse indica que *"La Constitución debe permanecer incompleta e inacabada por ser la vida la que pretende normar vida histórica y, en tanto que tal, sometida a cambios históricos"*, pág. 19.

(4) PRIETO SANCHÍS, Luis. *Derechos Fundamentales neoconstitucionalismo y ponderación judicial*. Palestra, 2002, págs. 124 y 125.

La "Resolución Definitiva" del Tribunal Fiscal y el derecho a Probar

A propósito del "cumplimiento" dispuesto en el artículo 156° del Código Tributario^(*)

RTF N°: **4514-1-2006**
 EXPEDIENTE N°: **14963-2005**
 INTERESADO: **Carlos Hugo Camones Guillermo**
 ASUNTO: **Impuesto a la Renta y Multa**
 PROCEDENCIA: **Lima**
 FECHA: **Lima, 18 de agosto de 2006**

Vista la apelación interpuesta por **CARLOS HUGO CAMONES GUILLERMO** contra la Resolución de Intendencia N° 026-015-0000853/SUNAT, emitida con fecha 30 de junio de 2005 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07548-1-2004, que declara fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 024-03-0007958, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 y la Resolución de Multa N° 024-02-0033488, emitida por incurrir en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario;

CONSIDERANDO:

Que mediante Resolución N° 07548-1-2004 este Tribunal resolvió declarar nula e insubsistente la Resolución de Intendencia N° 026-4-12352/SUNAT del 31 de julio de 2002, en el extremo referido a los ingresos omitidos determinados sobre base presunta y respecto a la Resolución de Multa N° 024-02-0033488, toda vez que el procedimiento utilizado por la Administración para determinar tales omisiones se sustentaba en el artículo 70° del Código Tributario, el que sólo resultaba aplicable a personas que percibiesen rentas de tercera categoría, dado que sólo ellas debían consignar su patrimonio en declaraciones juradas del Impuesto a la Renta, así como registrar el mismo en sus libros y registros contables, no habiéndose acreditado en autos que el recurrente, persona natural, hubiera obtenido rentas de tercera categoría, por lo que no procedía la aplicación de la presunción prevista en el referido artículo 70°, habiéndose dispuesto que la Administración determinara los ingresos omitidos por el ejercicio 1999 de acuerdo a alguno de los procedimientos que le permite la ley, emitiendo asimismo, nuevo pronunciamiento sobre la Resolución de Multa N° 024-02-0033488, dado que la misma se derivaba de la mencionada acotación, revocando la indicada Resolución de Intendencia en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 024-02-0033489 y confirmando la en lo demás que contenía;

Que la Administración a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto por este Tribunal, conforme lo establece el artículo 156° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, emite la Resolución de Intendencia N° 026-015-0000853/SUNAT procediendo a efectuar una nueva determinación del Impuesto a la Renta sobre base presunta, aplicando el procedimiento previsto en los artículos 52°, 92° y 93° de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos, 59° y 60° de su Reglamento;

Que en ese sentido estableció un incremento patrimonial no justificado ascendente a S/. 364 500,00, toda vez que los ingresos percibidos por el recurrente en el ejercicio 1999, correspondientes a rentas de quinta categoría, ascendentes a S/. 42 000,00 no alcanzaban a justificar totalmente los préstamos que había efectuado a la empresa Textiles Camones S.A., ascendentes a S/. 406 500,00;

Que según se observa del cuadro de determinación de Incremento Patrimonial No Justificado consignado en la apelada (fs. 482), dicho incremento patrimonial no justificado del ejercicio 1999 se obtiene de la comparación del monto total de préstamos efectuados por el recurrente a Textiles Camones S.A. (realizados en enero, agosto, octubre y diciembre de 1999, por S/. 50 000,00, S/. 40 500,00, S/. 129 000,00 y S/. 187 000,00 conforme a las copias de los contratos de mutuo celebrados entre el recurrente en su calidad de mutuante y la citada empresa como mutuataria - fs. 130 a 133) ascendentes a S/. 406 000,00, los que conforme al Resultado del Requerimiento N° 00003432 (fs. 249 vuelta) no fueron sustentados por éste y los ingresos percibidos como rentas de quinta categoría por el ejercicio 1999 por S/. 42 000,00 conforme al certificado de retenciones emitido por ITEX S.R.L. (fs. 262);

Que los artículos 52°, 92° y 93° de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 59° y 60° de su Reglamento, otorgan a la Administración la posibilidad de determinar el incremento patrimonial no justificado, y por ende renta neta presunta, utilizando cualquiera de los criterios establecidos por el artículo 93° de la Ley, entre los cuales se tiene, según los incisos b) y c) del mismo, el de los signos exteriores de riqueza y el de las variaciones o incrementos patrimoniales, siendo que para efecto de tales índices la Administración se encuentra facultada a aplicar, entre otros, el método del flujo monetario privado, que consiste en determinar el incremento patrimonial en base a los ingresos o rentas generados por el contribuyente en un ejercicio determinado y gastos efectuados en el mismo, comprendiéndose dentro de estos últimos todos aquellos indicadores de riqueza que se traducen en disposición de dinero por parte del contribuyente, tales como consumos, egresos, desembolsos y/o préstamos a terceros;

Que de la verificación efectuada en la presente instancia, se concluye que de acuerdo con el procedimiento antes citado la Administración ha calculado el incremento patrimonial no justificado, por lo que se advierte que la determinación efectuada por ésta se encuentra arreglada a ley, procediendo a confirmar la apelada en tal extremo, así como en el extremo de la Resolución de Multa N° 024-02-0033488, emitida al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, como consecuencia de la omisión establecida por el Impuesto a la Renta de 1999;

Que el recurrente interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 026-015-0000853/SUNAT alegando que la Administración no habría dado un cabal cumplimiento a la Resolución N° 07548-1-2004, toda vez que correspondía que realizara un reexamen de los actuados y los recaudos presentados, alegando nuevamente gozar de los beneficios establecidos por el Decreto Supremo N° 094-88-EF, modificado por Decreto Supremo N° 030-91-EF, prorrogado por la Ley N° 26001, Decreto Legislativo N° 771, Ley N° 26412, Ley N° 26560 y el artículo 2° de la Ley N° 26899 para la repatriación de moneda extranjera, lo que justificaría el incremento patrimonial determinado, así como cuestionando el que no se haya meritado la prueba presentada en las instancias de fiscalización, reclamación y apelación;

Que mediante escrito de fecha 7 de diciembre de 2005 (fs. 540 a

(*) Jurisprudencia de Observancia Obligatoria publicada el 30 de setiembre de 2006 en el Diario Oficial "El Peruano".

544), el recurrente presenta las Boletas de Pago Formulario 1662, N^{os}. de Operación 091599, 083082, 081048 y 082140, con las que acredita el pago actualizado de la deuda impugnada, vinculada a la prueba que presentara conjuntamente con su recurso de apelación de fecha 18 de diciembre de 2002, consistente en el Certificado Bancario CR-759/00 (fs. 292 a 294) que acreditaría la recepción de fondos del exterior remitidos por Juan Carlos Doria Medina Nava, como ordenante, al recurrente, como beneficiario, durante el ejercicio 1999, con el que pretende sustentar el incremento patrimonial determinado;

Que adicionalmente, mediante escritos de fechas 9 y 22 de diciembre de 2005 (fs. 546 a 553, 562 a 566), el recurrente amplía los argumentos vertidos en su recurso de apelación, alegando que este Tribunal habría señalado en la Resolución N^o 07548-1-2004 que «*hay dudas en relación a la acotación efectuada por la Administración al contribuyente*», concluyendo que este Tribunal no ha emitido pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, lo que se evidenciaría en el mandato a la Administración;

Que alega además que el Tribunal Fiscal habría declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y de multa acotadas y en la medida que la Administración debía cumplir con dicho mandato, originando dicha actuación que la Resolución del Tribunal Fiscal emitida no pudiera impugnarse en la vía de la demanda contencioso administrativa al no haber un pronunciamiento que cierre dicha vía, debía esperarse a que la Administración emitiera la resolución de interendencia de cumplimiento;

Que afirma que no hay un hecho cierto que permita a la Administración determinar el incremento patrimonial no justificado, por lo que la resolución apelada devendría en nula al amparo del numeral 2 del artículo 109^o del Código Tributario;

Que agrega que la Administración debió merituar la carta del Banco que acreditaría la repatriación de fondos, en virtud a los principios de verdad material e impulso de oficio, conforme al criterio del Tribunal Fiscal en las Resoluciones N^{os}. 03060-1-2005 y 03446-4-2005;

Que sostiene que la Administración sólo puede determinar la obligación sobre base presunta si la conducta del contribuyente se encuentra enmarcada dentro de los supuestos del artículo 64^o del Código Tributario, y después verificar si se encuentra dentro de las causales de los artículos 66^o al 72^o del mismo código y no aplicar inmediatamente las indicadas en la Ley del Impuesto a la Renta, lo que no se habría producido contraviniendo el procedimiento establecido;

Que indica que cumplió con realizar la repatriación de moneda extranjera por intermedio del sistema financiero nacional, precisando que no estaba regulada la obligación de comunicar dicha actuación a la Administración;

Que solicita la acumulación de los expedientes de los contribuyentes Wilson Alfredo, Edwin Isaías y Jhon Alex Camones Guillermo;

Que conforme a lo señalado en los considerandos precedentes, este Tribunal emitió pronunciamiento en la Resolución N^o 07548-1-2004, respecto al incremento patrimonial establecido al recurrente, indicando que al no haberse presentado oportunamente el comprobante de la entidad bancaria que acreditara el ingreso de la moneda extranjera, no se podía pretender sustentar con ello el dinero que tuvo a su disposición el recurrente para entregarlo a la empresa de la cual es accionista, y al ser evidente que dicho patrimonio no podía ser sustentado con sus ingresos, ello permitía dudar sobre el cumplimiento tributario efectuado por el recurrente, por lo que al amparo del numeral 2 del artículo 64^o del Código Tributario, la Administración se encontraba facultada a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta reconocidos por ley, siendo que el mandato a la Administración consistía en que ésta procediera directamente a determinar la obligación tributaria sobre base presunta, de acuerdo a alguno de los procedimientos que le franquea el Código Tributario o las leyes especiales, lo que ha sido cumplido por la Administración, no habiéndose repuesto el procedimiento a la instancia de reclamación para un reexamen de los hechos conforme pretende el recurrente, por lo que la actuación de la Administración se encuentra arreglada a ley;

Que conforme se señaló en la Resolución N^o 07548-1-2004 el hecho cierto o causal que facultaba a la Administración a la determinación sobre base presunta, es la prevista en el numeral 2 del artículo 64^o del Código Tributario, siendo pertinente señalar que el artículo 65^o del Código Tributario establece la posibilidad que la Administración Tributaria pueda practicar la determinación en base, entre otras, a las presunciones que se detallan en el mencionado artículo, dentro de las que se destaca en el numeral 11 la utilización de otras presunciones previstas por leyes especiales, tal como la Ley del Impuesto a la Renta, no estableciéndose orden de prelación alguna, por lo que carece de validez lo alegado por el recurrente;

Que cabe indicar que contrario a lo considerado por el recurrente, la Administración Tributaria estaba impedida de merituar las pruebas presentadas por éste en la instancia de apelación y con fecha 24 de enero de 2005, en tanto su pronunciamiento se circunscribía a lo ordenado por este Tribunal, adicionalmente el recurrente no acreditó que la carta del Banco de Crédito de fecha 15 de diciembre de 2000 y las copias de las actas de directorio y juntas de accionistas de Textiles Camones S.A., hayan sido presentadas en la etapa de fiscalización, no obstante que mediante Requerimientos N^{os}. 00003432 y 00003653 le fue solicitada la sustentación de la fuente del dinero prestado a la empresa Textiles Camones S.A., la misma que no se produjo, o que la omisión respecto a dicha sustentación no se generó por su causa, no habiendo acreditado en la instancia de reclamación el haber cancelado o garantizado con carta fianza bancaria o financiera el monto impugnado para que aquélla procediera a merituar las pruebas presentadas extemporáneamente, conforme con lo dispuesto en el referido artículo 141^o del Código Tributario, no resultando aplicable el criterio del Tribunal Fiscal en las Resoluciones N^{os}. 03060-1-2005 y 03446-4-2005, por cuanto no estaban referidas a pruebas presentadas extemporáneamente;

Que con relación a la validez de las pruebas extemporáneamente ofrecidas, respecto de las cuales se ha efectuado la cancelación del monto impugnado para que el Tribunal Fiscal proceda a merituar las mismas en la instancia de apelación del cumplimiento de lo ordenado a la Administración, se debe indicar que sometido a consideración del pleno de vocales de este Tribunal la validez de las pruebas ofrecidas en la instancia de apelación de resoluciones de cumplimiento, mediante acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N^o 2006-26 de fecha 26 de julio de 2006, se aprobó el criterio basado en la propuesta única y de acuerdo al texto del voto singular, según el cual en los casos en que el Tribunal Fiscal haya resuelto un asunto controvertido en forma definitiva, no procede la actuación de pruebas ofrecidas con posterioridad a ello, ni que emita un nuevo pronunciamiento, salvo que se trate de un asunto surgido con ocasión del cumplimiento que la Administración hubiera dado al fallo emitido, con base en los siguientes fundamentos:

Que de acuerdo con el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobada por la Ley N^o 27444, el principio del debido procedimiento es aquel por el cual los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido proceso que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho;

Que para Bustamante Alarcón⁽¹⁾ el derecho a probar permite a su titular producir la prueba necesaria para acreditar o verificar la existencia o inexistencia de aquellos hechos que configuran una pretensión o una defensa, o que han sido incorporados por el juzgador para la correcta solución del caso concreto. Su finalidad inmediata es producir en la mente del juzgador la convicción sobre la existencia o inexistencia de los hechos que son objeto concreto de prueba;

Que el derecho a obtener una decisión motivada y fundada en derecho -según Morón Urbina- consiste en el derecho que tienen los administrados a que las decisiones de las autoridades respecto de sus

(1) BUSTAMANTE ALARCÓN, Reynaldo. *El Derecho a probar como elemento esencial de un proceso justo*. ARA Editores, Lima, 2001, pág. 102.

intereses y derechos hagan expresa consideración de los principales argumentos jurídicos y de hecho, así como de las cuestiones propuestas por ellos en tanto hubieren sido pertinentes a la solución del caso. No significa que la Administración quede obligada a considerar en sus decisiones todos los argumentos expuestos o desarrollados por los administrados, sino sólo aquellos cuya importancia y congruencia con la causa, tengan relación de causalidad con el asunto y la decisión a emitirse⁽²⁾.

Que señala el citado autor que el procedimiento recursal -que es aquel por el cual se sustancia y se decide sobre la controversia iniciada por la interposición de cualquier recurso administrativo- constituye un procedimiento de evaluación previa por cuanto siempre debe abrirse un debate para analizar detenidamente los extremos del contradictorio y resolverse conforme a derecho⁽³⁾.

Que de acuerdo con lo previsto por el artículo 101° del Código Tributario, el Tribunal Fiscal es competente para conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Administración que resuelven reclamaciones interpuestas contra los actos administrativos que determinan deuda tributaria, que impongan la sanción de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos, entre otros;

Que dada su calidad de órgano resolutor, el Tribunal Fiscal⁽⁴⁾ tiene el deber de garantizar el debido procedimiento en la instancia de apelación, y por tanto el de valorar los medios probatorios pertinentes para resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre con relevancia jurídica;

Que una resolución que se pronuncie sobre el fondo de un asunto, es aquella que en virtud de los principios de congruencia y legalidad no sólo decidirá sobre las pretensiones alegadas por las partes sino también sobre aquellas cuestiones que se susciten del expediente⁽⁵⁾. En mérito al derecho a la prueba y al principio de pertinencia, el fallo que contenga se fundamentará en la actuación y valoración de las pruebas que resulten pertinentes, por guardar "una relación con el petitorio o con el supuesto fáctico de las normas cuya aplicación se discute"⁽⁶⁾ y, en observancia a la garantía de obtener una resolución fundada en derecho, la decisión que se adopte para resolver un asunto controvertido se fundamentará en la aplicación de las normas jurídicas a los hechos de cuya ocurrencia se tiene convicción como resultado de una valoración probatoria;

Que la emisión de una resolución que se pronuncia en forma definitiva sobre el asunto controvertido pone fin a la competencia del Tribunal Fiscal como órgano resolutor de dicho asunto y, una vez notificada tal resolución, el Tribunal no podrá avocarse a conocer nuevamente dicha controversia, ni mucho menos podrá admitir nuevos alegatos o pruebas que tengan relación con la cuestión resuelta o decidida;

Que los fallos del Tribunal Fiscal que resuelven en forma definitiva el asunto controvertido no son revisables en la vía administrativa, conforme se desprende del artículo 153° del Código Tributario que señala que contra lo resuelto por el Tribunal Fiscal no cabe recurso alguno en la vía administrativa;

Que de otro lado, el artículo 156° del citado Código establece que "Las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad (...). En caso que se requiera expedir resolución de cumplimiento o emitir informe, se cumplirá con el trámite en el plazo máximo de noventa (90) días hábiles de notificado el expediente al deudor tributario, debiendo iniciarse la tramitación de la resolución de cumplimiento dentro de los quince (15) primeros días hábiles del referido plazo, bajo responsabilidad, salvo que el Tribunal Fiscal señale plazo distinto;"

Que dictada la resolución mediante la cual la Administración Tributaria señala dar cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal, el administrado tiene derecho a cuestionar tal resolución si considera que mediante ésta la Administración no ha cumplido a cabalidad con lo ordenado por el Tribunal Fiscal. Dicho cuestionamiento deberá limitarse al debido cumplimiento del fallo del Tribunal Fiscal, que bajo responsabilidad, exige el citado artículo 156°, no pudiendo en nin-

gún caso versar sobre un asunto ya decidido o resuelto por el Tribunal Fiscal, supuesto este último en que resulta improcedente la pretensión del administrado;

Que el Tribunal Fiscal ha establecido que en la vía de apelación de una resolución de cumplimiento expedida por la Administración, sólo se puede discutir si ésta ha observado lo dispuesto por el Tribunal Fiscal y no a impugnar lo establecido por éste, por lo que, en ese sentido, no cabe que el Tribunal emita nuevamente pronunciamiento sobre lo ya decidido como fallo o criterio, tal como lo ha señalado en diversas Resoluciones como las N°s. 7281-1-2005, 2871-2-2005, 2190-3-2003, 649-4-2005 y 2944-5-2004;

Que en consecuencia, si el Tribunal Fiscal no está habilitado legalmente para emitir un nuevo pronunciamiento sobre lo que ha resuelto, tampoco puede actuar pruebas que el administrado ofrezca con posterioridad a la notificación de la resolución mediante la cual el Tribunal Fiscal resolvió el asunto controvertido, aun cuando guarden vinculación con éste, salvo que, como se ha indicado, estén referidas a un nuevo tema suscitado con ocasión del cumplimiento que la Administración le ha dado a su fallo;

Que es preciso señalar que el criterio del acuerdo antes citado, tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10, suscrita el 17 de setiembre de 2002;

Que habida cuenta que esta instancia ya emitió pronunciamiento en la Resolución N° 07548-1-2004 sobre la prueba extemporáneamente ofrecida, habiendo expresado los fundamentos de hecho y derecho que sirven de base y decidido sobre todas las cuestiones planteadas por el recurrente y las que suscitaban la reclamación, y siendo que en atención a ello se estableció que la Administración se encontraba facultada a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta reconocidos por ley, disponiéndose, la corrección del procedimiento aplicado por la Administración, se concluye que el pronunciamiento emitido versó sobre el fondo de la controversia poniéndose fin a la instancia en ese aspecto, conforme a lo dispuesto por el artículo 129° del Código Tributario y el numeral 186.1 del artículo 186° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, en consecuencia la pretensión del recurrente en el sentido que este Tribunal efectúe un nuevo análisis de una materia ya decidida no resulta procedente en la presente etapa de cumplimiento, que se contrae a verificar si la Administración ha observado lo ordenado por este Tribunal;

Que en el presente caso la prueba cuya sustanciación solicita el recurrente, a través de la cancelación de la deuda impugnada, no se refiere a un tema suscitado con ocasión del cumplimiento que la Administración ha efectuado de la Resolución N° 07548-1-2004, por lo que no resulta aplicable la excepción dispuesta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-26;

Que es pertinente señalar que habiendo un pronunciamiento definitivo en cuanto a la existencia de un incremento patrimonial no justificado, contenido en la Resolución N° 07548-1-2004, el recurrente tenía expedito su derecho para recurrir ante el Poder Judicial a través de la demanda contencioso administrativa, a fin de contradecir lo resuelto por este Tribunal;

Que la solicitud de acumulación de expedientes formulada por el recurrente, no resulta procedente al haberse establecido mediante diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal, dentro de las cuales destacan las Resoluciones N°s. 4697-1-2005, 4320-5-2005, 4318-5-2005,

(2) MORÓN URBINA, Juan Carlos. "Comentarios Nueva Ley del Procedimiento Administrativo General". EN: *Gaceta Jurídica*, Lima, 200 (sic), pág. 29.

(3) MORÓN URBINA, ob. cit., pág. 449.

(4) El artículo 53° del Código Tributario señala:
«Son órganos de resolución en materia tributaria:
1. El Tribunal Fiscal (...).»

(5) Cabe indicar que el artículo 129° del Código Tributario, señala que: «Las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente».

(6) BUSTAMANTE ALARCÓN, ob. cit., pág. 149.

8560-3-2004 y 8559-1-2004, que la acumulación de expedientes procede cuando éstos versan, entre otros, respecto del mismo contribuyente, supuesto que no se configura en el presente caso, constituyendo la presente decisión en irrecurrible, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 149° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444;

Que corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria y se disponga su publicación en el Diario Oficial El Peruano, de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario, que establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, 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, debiendo, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalar dicho carácter y disponer su publicación en el diario oficial;

Que el informe oral solicitado por el recurrente se llevó a cabo con fecha 7 de diciembre de 2005, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0504-2005-EF/TF que obra en autos;

Con las vocales Cogorno Prestinoni, Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli;

RESUELVE:

1. CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 026-015-0000853/SUNAT de fecha 30 de junio de 2005.

2. DECLARAR de conformidad con lo dispuesto por el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

«En los casos en que el Tribunal Fiscal haya resuelto un asunto controvertido en forma definitiva, no procede la actuación de pruebas ofrecidas con posterioridad a ello, ni que emita un nuevo pronunciamiento, salvo que se trate de un asunto surgido con ocasión del cumplimiento que la Administración hubiera dado al fallo emitido».

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI
Vocal Presidenta

CASALINO MANNARELLI
Vocal

BARRANTES TAKATA
Vocal

AMICO DE LAS CASAS
Secretaria Relatora

COMENTARIO:

I. LA RESOLUCIÓN MATERIA DE ANÁLISIS

En la Resolución N° 4514-1-2006 (en adelante la "Resolución") el Tribunal Fiscal emite posición con carácter de observancia obligatoria sobre las implicancias que surgen en el caso en que una resolución cuya consigne un pronunciamiento en forma definitiva (respecto a un asunto tributario controvertido) en relación a los alcances del derecho a Probar del deudor tributario en una nueva y eventual impugnación.

Los hechos que motivaron la Resolución están referidos a la RTF N° 7548-1-2004, en la cual se declaró Nula e Insubistente la Resolución de Intendencia apelada (en el extremo referido a la determinación sobre base presunta), en vista que la SUNAT había calculado los ingresos omitidos del contribuyente en virtud al artículo 70° del CT, vigente entonces, el mismo que sólo resultaba aplicable a personas que percibiesen rentas de tercera categoría. En ese sentido, el Tribunal Fiscal (TF) dispuso que la SUNAT procediera a determinar dichos ingresos de acuerdo a alguno de los procedimientos establecidos en la legislación vigente.

En virtud a dicho mandato, y de conformidad con el artículo 156° del CT, la SUNAT emite una Resolución de Intendencia a efectos de proceder a realizar una nueva determinación del Impuesto a la Renta (IR) del contribuyente sobre base presunta, aplicando para tal propósito el procedimiento previsto en los artículos 52°, 92° y 93° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) y sus correspondientes normas reglamentarias. Como resultado de tales acciones, se estableció un incremento patrimonial no justificado (renta neta presunta⁽¹⁾) en la medida que los ingresos percibidos por el contribuyente, correspondientes a rentas de quinta categoría, no alcanzaban a justificar totalmente los préstamos que había efectuado a una empresa de textiles de la cual era accionista.

Este nuevo cálculo es cuestionado por el contribuyente, argumen-

tando que la SUNAT no habría dado cabal cumplimiento a lo dispuesto en la RTF N° 7548-1-2004, principalmente sobre la base de las siguientes afirmaciones:

- La SUNAT debía realizar un nuevo examen de los actuados y recaudos presentados.
- La SUNAT debía valorar como prueba un Certificado Bancario, pues éste acredita la repatriación de fondos y, consecuentemente, también los ingresos reparados, más aún cuando ha cancelado el monto impugnado.
- En todo caso, la SUNAT, al aplicar la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta debió considerar los procedimientos según el orden establecido en el artículo 62° del CT y no aplicar directamente algún otro procedimiento como son los de la legislación del Impuesto a la Renta⁽²⁾.
- La RTF N° 7548-1-2004 no era un pronunciamiento definitivo y, por tanto, no podía recurrirse a la vía Contenciosa Administrativa.

II. NUESTROS COMENTARIOS

A continuación desarrollaremos algunos puntos que suscitaron nuestra atención en relación con los fundamentos de la Resolución:

1. La Resolución Definitiva del TF

En la Resolución se discute si la RTF N° 7548-1-2004 fue un pronunciamiento definitivo, dicho en otros términos, si fue una resolución que puso fin a la controversia⁽³⁾.

No existe norma tributaria y/o legal que defina qué es una "reso-

- (1) En esta oportunidad dejamos de lado la reflexión sobre la constitucionalidad de esta manera de determinación de la deuda tributaria.
- (2) El TF señala que este fundamento carece de validez, ya que en la legislación no está establecida un orden de prelación para practicar la determinación sobre base presunta.
- (3) Debe tenerse presente que en dicha RTF, el TF declaró Nula e Insubistente la resolución apelada en un extremo, disponiéndose un nuevo pronunciamiento por parte de la SUNAT; también Revocó una Resolución de Multa y, además, Confirmó la apelada en los demás extremos.

lución definitiva" en sede administrativa⁽⁴⁾; en ese sentido, el TF considera que es "definitiva" la resolución que se pronuncia "sobre el fondo", definiendo a ésta como "aquella que en virtud de los principios de congruencia y legalidad no sólo decidirá sobre las pretensiones alegadas por las partes sino también sobre aquellas cuestiones que se susciten en el expediente". Nótese que el TF ratifica la facultad que aparece en el artículo 129° del CT, es decir, para pronunciarse no sólo sobre la pretensión y/o contradicción del contribuyente y/o una Administración Tributaria, sino sobre todas aquellas cuestiones que, a su criterio, le susciten, le parezca o considere que deba pronunciarse según el expediente correspondiente.

El TF es claro en señalar que "la emisión de una resolución que se pronuncia en forma definitiva sobre el asunto controvertido pone fin a la competencia del Tribunal Fiscal como órgano resolutor de dicho asunto y, una vez notificada tal resolución, el Tribunal no podrá avocarse a conocer nuevamente dicha controversia,".

Pareciera que para el TF, inspirado en la Ley del Procedimiento Administrativo General (LPAG), es lo mismo "resolución definitiva", "resolución que se pronuncia sobre el fondo", "resolución que pone fin al procedimiento administrativo" y "acto que agota la vía administrativa". Bajo esa perspectiva señala que "Los fallos del Tribunal Fiscal que resuelven en forma definitiva el asunto controvertido no son revisables en la vía administrativa, conforme se desprende del artículo 153° del Código Tributario ...".

En la RTF N° 7548-1-2004 no se admitió las pruebas ofrecidas por el contribuyente -en virtud a los artículos 141° y 148° del CT⁽⁵⁾- para sustentar el origen de los recursos con los que efectuó los préstamos de dinero⁽⁶⁾. Por ello, en la Resolución se considera que ya hay un pronunciamiento definitivo en cuanto a la existencia de un incremento patrimonial no justificado, quedando pendiente que la SUNAT corrija el procedimiento de determinación sobre base presunta. En esa medida concluye el TF que dicho pronunciamiento versó sobre el fondo de la controversia "poniéndose fin a la instancia en este aspecto" y que "el recurrente tenía expedito su derecho para recurrir ante el Poder Judicial a través de la demanda contenciosa administrativa ...".

Es difícil estimar que la instancia administrativa (tributaria) concluya parcialmente. En la misma línea de razonamiento, ¿debemos entender que el procedimiento administrativo también ha concluido o, por lo menos, ha concluido parcialmente? Entonces, ¿la actuación que cumplió la SUNAT a raíz del fallo (utilizar un nuevo método de determinación sobre base presunta) ya no era un procedimiento administrativo o era un nuevo procedimiento administrativo⁽⁷⁾?

Siguiendo la lógica del TF, en el sentido que la resolución "definitiva" o de "fondo" pondría fin al procedimiento administrativo, la SUNAT no da continuidad al procedimiento contencioso tributario recurrido, sino que inicia un nuevo procedimiento administrativo especial, que podríamos llamar como "procedimiento administrativo complementario" de -lógicamente- un "procedimiento administrativo principal", que en este caso es el procedimiento contencioso tributario. Bajo esta perspectiva, era imperativo garantizarse un debido procedimiento administrativo a este nuevo procedimiento.

Ahora bien, debemos señalar que corresponde al TF indicar expresamente cuándo su pronunciamiento es definitivo, conforme a la definición que él mismo ya nos ha brindado. Más aún en situaciones en que quedan pendientes "procedimientos administrativos complementarios" a cargo de la Administración Tributaria, de manera tal que el contribuyente tenga la oportunidad de recurrir a la tutela judicial de sus derechos con total seguridad, cuando lo estime necesario. Si el TF no lo hiciera expresamente, es probable que el juez constitucional o el juez ordinario, según corresponda, declaren improcedente dicha demanda, en razón a que consideran que no se ha agotado la vía previa o instancia administrativa.

2. La prueba⁽⁸⁾ luego de una Resolución Definitiva del TF

El TF es enfático al señalar que una vez notificada la resolución que se pronuncia en forma definitiva sobre un asunto controvertido, " ... no podrá avocarse a conocer nuevamente dicha controversia, ni mucho menos podrá admitir nuevos alegatos o pruebas que tengan relación con la cuestión resuelta o decidida".

Ahora, qué sucede si el contribuyente considera que un asunto del "procedimiento administrativo complementario", iniciado por mandato del TF en una resolución definitiva (recaída en el "procedimiento administrativo principal"), es lesivo a su derecho al debido procedimiento administrativo u otro derecho conexo. Sin duda que el contribuyente tiene la oportunidad de impugnar tal acción u omisión y, obviamente, ejercer el derecho a Probar con el mismo propósito. Pero, ¿acaso podría ejercer este derecho a Probar, ofreciendo o actuando pruebas referidas al "procedimiento administrativo principal"?

Al respecto, el TF señala que " ... el administrado tiene derecho a cuestionar tal resolución si considera que mediante ésta la Administración no ha cumplido a cabalidad con lo ordenado por el Tribunal Fiscal (conforme a lo prescrito en el artículo 156° del CT) ..", y además que " ... tampoco puede actuar pruebas que el administrado ofrezca con posterioridad a la notificación de la resolución mediante la cual el Tribunal Fiscal resolvió el asunto controvertido, ...".

El colegiado no advierte con claridad la existencia de los dos procedimientos administrativos tributarios, como hemos mencionado en el punto anterior; no obstante, sí distingue el ejercicio del derecho a Probar en cada uno de estos. Como sabemos, el debido procedimiento reconoce al administrado el derecho a Probar durante todo el procedimiento administrativo; empero, legalmente en determinados supuestos se ha incorporado la institución de la preclusión probatoria para limitar la prueba en el mismo procedimiento, en la idea que es necesario dotar de controles y límites para dar orden y no dilatar un procedimiento pendiente de resolverse. Un ejemplo claro de este diseño es el procedimiento contencioso tributario peruano⁽⁹⁾.

Entonces, si asumimos que un procedimiento administrativo ha concluido, es obvio que no puede ejercerse el derecho a Probar en el mismo, pues ya hubo un pronunciamiento final de la discusión.

Ahora, en la Resolución se indica que la RTF N° 7548-1-2004 fue un pronunciamiento sobre el "fondo" o "definitivo", respecto del cual el mismo TF no está habilitado legalmente para volver a pronunciarse. Como la RTF N° 7548-1-2004 dispuso que la SUNAT vuelva a determinar la renta neta presunta del contribuyente, esta institución cumplió con tal mandato emitiendo una Resolución de

(4) El artículo 129° del CT se refiere al contenido de las resoluciones en un procedimiento contencioso tributario, en general. A nivel judicial, el artículo 121° del Código Procesal Civil señala que, en la sentencia, el Juez pone fin a la instancia o al proceso en definitiva, pronunciándose en decisión expresa, precisa y motivada sobre la cuestión controvertida declarando el derecho de las partes, o excepcionalmente sobre la validez de la relación procesal.

(5) En esta oportunidad dejamos de lado la reflexión sobre la constitucionalidad de estas disposiciones.

(6) " ..., al no haberse presentado oportunamente el comprobante de la entidad bancaria acreditando el ingreso de moneda extranjera, no se puede pretender sustentar con ello el dinero que tuvo a su disposición el recurrente para entregarle a la empresa de la cual es accionista, y al ser evidente que dicho patrimonio no puede ser sustentado con sus ingresos, ello permite dudar sobre el cumplimiento tributario efectuado por el recurrente, por lo que al amparo del citado numeral 2 del artículo 64° (del CT), la Administración se encuentra facultada a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta reconocidos por la ley". RTF N° 7548-1-2004.

(7) Es importante revisar la definición de "procedimiento administrativo" recogida en el artículo 29° de la LPAG.

(8) En lo sucesivo debe entenderse prueba y medios probatorios como sinónimos, sin embargo, advertimos que en la doctrina se distinguen con claridad estos dos conceptos.

(9) Para el caso argentino, Horacio Ziccardi ha planteado que este diseño implicaría una grave restricción al derecho de defensa. Cita de DURÁN ROJO, Luis Alberto. "El Derecho a Probar en el Procedimiento Contencioso Tributario". EN: *Vectigalia*, N° 1, pág. 147.

Intendencia el 30 de junio de 2005, la misma que es apelada, pero con fecha 7 de diciembre de 2005 el contribuyente presenta las Boletas de Pago (Formulario N° 1662), con las que acredita el pago actualizado de la deuda impugnada, vinculada a la prueba que acreditaría la recepción de fondos del exterior. Es decir, el deudor tributario pretendía que el TF valore la prueba extemporánea, considerada como tal en el "procedimiento administrativo principal" (procedimiento contencioso tributario) que -además- ya había concluido; sin embargo, no importaba que se acreditase la cancelación del monto impugnado para que dicha prueba pueda ser admitida por el colegiado, al amparo del artículo 148° del CT, porque la apelación ya había sido resuelta.

Así, el "procedimiento administrativo complementario" debe referirse a nuevos asuntos, precisamente suscitados con ocasión del cumplimiento que la Administración Tributaria ha efectuado al mandato que el TF ha dispuesto según el artículo 156° del CT. En esa medida, la prueba que se ofrezca, admita y actúe debe estar referida necesariamente a estos nuevos sucesos.

Desde nuestra perspectiva, el TF debió utilizar en el criterio de observancia obligatoria la palabra "admisión" en vez de "actuación" de la prueba, ya que " ... el contenido esencial del Derecho a Probar está constituido por tres elementos: a) Admisión de los medios probatorios; b) Actuación de los medios probatorios; y, c) Valoración debida de los medios probatorios. El derecho a que se admitan los medios probatorios ofrecidos tiene como fin acreditar la existencia, o no, de los hechos que son objeto concreto de la prueba. Este derecho tiene como requisitos que la prueba sea pertinente, idónea, útil y lícita.⁽¹⁰⁾". Podría interpretarse -inoficiosamente- que sí es posible la "admisión" de pruebas en la impugnación proveniente de un "procedimiento administrativo complementario", pues lo que no procede es la "actuación" de las mismas. En todo caso, cuando el TF dice "actuación" deberíamos entender que se está refiriendo a "admisión".

3. La llamada Resolución de Cumplimiento

Históricamente nuestro CT⁽¹¹⁾ ha otorgado al TF la oportunidad de requerir a la Administración Tributaria⁽¹²⁾ la expedición de una "resolución de cumplimiento" (en adelante "RC") o un "informe" dentro de un plazo determinado, conforme está previsto en el segundo párrafo del artículo 156° del CT. Con el Dec. Leg. N° 953⁽¹³⁾, publicado el 5 de febrero de 2004, se amplió dicho plazo de 30 a 90 días a fin de que en los casos en que el TF declare la Nulidad e Insubsistencia de una resolución impugnada, la Administración tenga el debido tiempo para realizar las verificaciones pertinentes y así pueda cumplir adecuadamente con lo dispuesto por el TF. Cabe agregar que el referido término debe ser computado a partir de la notificación del expediente del deudor tributario, debiendo iniciarse la tramitación de la RC dentro de los 15 primeros días hábiles (de un total de 90 días hábiles), bajo responsabilidad, salvo que el TF señale plazo distinto. Es ciertamente ambiguo referir que la Administración deba "iniciar la tramitación" de una resolución próxima a expedirse, más aún bajo responsabilidad, ya que dicho accionar está bajo el ámbito de la misma Administración y, por su naturaleza, el mandato del TF se tiene cumplido y evidenciado con la expedición misma de la RC. Sobre el particular, se ha desatado la duda respecto a si el TF tiene facultades para señalar un plazo distinto a los 90 días o los 15 días que indica la norma, ya en la misma aparece textualmente: " ... señale plazo distinto." y no " ... señale plazo(s) distinto(s)". De una interpretación literal del artículo 156° se desprendería que el TF puede señalar un plazo distinto a los 15 días, y no a los 90 días allí referidos, con lo cual, lógicamente que el TF sólo podría señalar un plazo mayor o menor a los 15 días referidos, pero sin exceder los 90 días, pues este es el plazo límite para expedir la RC. No obstante, en la RTF N° 9867-4-2004 se ha señalado que " ... dicha facultad debe ser ejercida en concordancia con el plazo máximo previsto en la misma norma, esto es, de ser que este Tribunal lo considere pertinente, fijar un plazo menor al de noventa

(90) días para que la Administración emita la resolución de cumplimiento o el informe respectivo", con lo cual -asimismo- se descarta cualquier prórroga a dicho plazo, en concordancia con lo prescrito en los artículos 131° y 136° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Vencido el plazo máximo, la Administración no queda impedida de expedir la RC; si lo hace, vencida la oportunidad debida, la misma no sería nula, más allá de las responsabilidades que del caso pueda atribuirse a los funcionarios encargados (ver RTF N° 9164-4-2001).

Ahora bien, de lo dicho hasta aquí queda claro que la Administración Tributaria tiene -potencialmente- "referentes" para expedir los mencionados actos administrativos tributarios, dicho de otra manera: "límites" que deben ser fijados por el propio TF; en esa medida, podríamos encontrarnos, en algunos casos, con una "facultad de reexamen restringida", diferente de la facultad de reexamen recogida en el artículo 127° del CT, la cual está prevista para situaciones donde está pendiente el fallo del órgano encargado de resolver una controversia tributaria pero sin que haya de por medio alguna injerencia en el sentido del pronunciamiento. En esta línea se ha señalado, interpretando los artículos 127° y 156° del CT, que cuando se trata de expedir una RC la facultad para redeterminar la deuda tributaria está limitada a los parámetros establecidos por el TF (ver RTF N° 1592-5-2002).

En cambio, debe observarse que nuestro CT no ha previsto márgenes de actuación para que el TF, respecto sus mandatos o requerimientos (entre otros, expedición de la RC, emisión de los Informes antes mencionados u otros mandatos de cumplimiento, en general). Debemos añadir que en la actualidad no existen criterios claros para determinar cuándo el TF debería pronunciarse declarando la Nulidad o la Nulidad e Insubsistente de un valor impugnado, ni mucho menos sobre los posibles alcances de dichas declaratorias.

Mediante RTF N° 1137-3-98 se ha señalado que: "(la RC) es emitida exclusivamente por la Administración Tributaria y ello se produce cuando el Tribunal Fiscal emite un fallo por medio del cual ordena a la Administración cumpla con emitir nuevo pronunciamiento o cuando dispone, de manera específica, algún tipo de consideración que debe tomar en cuenta dicha instancia".

Se ha dicho -interpretando el artículo 156° del CT- que no es necesario que se indique expresamente que se deba emitir una RC, toda vez que, en todos los casos, la Administración debe ejecutar los mandatos contenidos en las resoluciones emitidas por el TF (RTF N° 110-2-2004). Así también se ha determinado que en aquellos casos en que las RTFs no establezcan ningún mandato para ser cumplidos por la Administración mediante la emisión de una RC, no corresponde que se emita RC alguna (ver RTF N° 2484-4-2006). En algunas oportunidades, inclusive se ha declarado Nula la supuesta RC que se expidió, ya que el TF no requería de la expedición por parte de la Administración de una RC (ver RTF N° 6599-5-2005).

Se puede concluir entonces que el Tribunal Fiscal tiene discrecionalidad para ordenar a la Administración cuándo debe cumplir con emitir nuevo pronunciamiento por medio de una RC y cuándo no.

(10) DURÁN ROJO, Luis Alberto. Ob. cit., pág. 136.

(11) El artículo 136° del primer Código Tributario peruano promulgado por el D. S. N° 263-4 del 12 de agosto de 1966 señalaba que: "Las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios competentes del órgano recurrido, bajo responsabilidad.

En caso que se requiera expedir resolución de cumplimiento o emitir informe, se cumplirá con el trámite en el plazo máximo de treinta días de recepcionado el expediente, bajo responsabilidad, salvo que el Tribunal Fiscal señale plazo distinto".

(12) Esta no es una recomendación sino un mandato obligatorio, puesto que las sugerencias o recomendaciones son ajenas a las competencias del TF (RTF N° 912-1-98). Además, el primer párrafo del artículo 156° del CT señala: "Las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad".

(13) Recomendamos la lectura de la RTF N° 4148-1-2005 referida a una controversia sobre la aplicación de la Quinta Disposición Transitoria del Dec. Leg. N° 953. También la RTF N° 9019-A-2004 sobre la aplicación del plazo de 90 días y no el de 30 días.

Mas allá de ello, reiteramos que todo mandato debe ser cumplido, de conformidad con el primer párrafo del artículo 156° del CT.

De otro lado, la Administración no está obligada a informar al TF una vez que haya cumplido con lo ordenado por la RC, con lo cual el colegiado sólo tomará conocimiento de ello cuando el contribuyente advierta el eventual incumplimiento mediante un recurso impugnativo, donde incluso el TF -mediante proveído- deberá requerir un informe sustentatorio del cumplimiento de su mandato, bajo apercibimiento de poner en conocimiento del Procurador Público respectivo para que accione penalmente.

4. ¿La Resolución de Intendencia era una RC?

Si tomamos en cuenta los criterios recogidos en las RTF N°s. 1137-33-98, 110-2-2004, 6599-5-2005 y 2484-4-2006, referidos en el punto II.3, la Resolución de Intendencia que habría dado cumplimiento a lo dispuesto por el TF en la RTF N° 7548-1-2004 podría no ser una RC, ya que en ésta no se dispuso la expedición de una RC, pese a que sí se dispuso que la Administración emitiera un nuevo pronunciamiento en un extremo de la controversia. Incluso el TF, consecuente con sus precedentes, podría haber declarado la nulidad de dicha resolución si se nominaba como una RC⁽¹⁴⁾.

Desde otra perspectiva, se podría sostener que sí fue una RC, ya que finalmente la Administración emitió un nuevo pronunciamiento como lo fue exigido por el TF.

Cuando en la Resolución se analiza el extremo referido a la prueba extemporánea, el TF señala: " ... se debe indicar que sometida a consideración del pleno de vocales de este Tribunal la validez de las pruebas ofrecidas en la instancia de apelación de resoluciones de cumplimiento, ...".

Entonces, de acuerdo con la línea jurisprudencial del TF descrita, habría quienes planteen que en la Resolución bajo comentario el mismo TF confundió la figura de la RC con los mandatos de cumplimiento que puede dictar, como sería el caso de la Resolución de Intendencia que dio cumplimiento a lo dispuesto en la RTF N° 7548-1-2004. Ocurre lo mismo en la transcripción del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-26 aparecida en la Resolución, donde se refiere a la RC solamente y no a los mandatos de cumplimiento, e inclusive daría a entenderse que todos los mandatos del TF, según el artículo 156° del CT, se deben materializar en una RC, criterio que, de ser cierto, sería distinto a los que hemos descrito en el punto II.3.

Por último conviene señalar que en nuestro caso el TF considera que la nueva determinación de la renta neta presunta efectuada por la Administración se encuentra arreglada a ley (sin mayor explicación ni fundamentación); es decir, que se cumplió con su mandato y, por ese motivo, debe confirmarse la resolución apelada. Sobre el particular, con mayor información sobre la controversia podríamos ingresar a analizar otro tema aún no definido y que se encuentra recogido en el artículo 187°.2 de la LPAG; nos referimos a la *reformatio in peius* en el procedimiento administrativo tributario respecto a la nueva renta neta presunta del deudor tributario.

5. La impugnación de la RC

El TF ha señalado en la RTF N° 635-4-2001 que "... en aplicación de lo establecido en los artículos 135°, 143° y 156° del Código Tributario (...), la resolución emitida en cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Fiscal que no se ajusta a lo ordenado por este órgano, es susceptible de ser apelable ante el mismo, toda vez que es la última instancia en materia tributaria y dicho acto no es reclamable".

Mediante RTF N°s. 602-5-2000 y 8543-5-2004 se ha señalado que procede el recurso de Apelación contra la RC, en la medida que es un acto que tiene relación directa con la determinación de la deuda tributaria; en ese sentido, de dichas resoluciones se infiere que el recurso de Queja presentado con el propósito de impugnar una RC debe tramitarse como una Apelación. Del mismo modo en la RTF N° 2090-2-2006 se señaló que una RC no era un acto recla-


mable, toda vez que fue emitida en cumplimiento de una RTF, de conformidad con el artículo 156° del CT, y "que no se encuentra en ninguno de los supuestos contemplados por el artículo 135° del citado Código, por lo que contra dicha resolución procedía la interposición de un recurso de apelación".

Ahora, en caso no se haya expedido la RC corresponderá la interposición de un recurso de Queja (ver RTF N° 7323-4-2004). En efecto, corresponderá la admisión de la Queja, en la medida que el CT no ha previsto la facultad del interesado de considerar desestimada su petición (lo que en doctrina se denomina «silencio negativo») ante el vencimiento del plazo para que la Administración emita una RC, según lo dispuesto por el TF, con lo cual en este caso la apelación resultaría inadmisibles (ver RTF N° 3935-1-2005).

No hay duda que para el TF el medio idóneo para impugnar la RC es la Apelación y, en caso ésta no se haya expedido oportunamente, el recurso a utilizar será la Queja.

Debe señalarse que habían argumentos contra la afirmación de que la RC deba ser apelable directamente. Como sabemos, por excepción, sólo está prevista la interposición del recurso de Apelación directamente ante el TF para la llamada "apelación de puro derecho", recogida en el artículo 151° del CT. De esta norma se deduciría que para apelar otro acto administrativo, previamente debe haberse agotado la etapa generada por la interposición del recurso de reclamación, es decir ante instancias previas. Asimismo, si el criterio del TF para determinar el vehículo impugnativo de la RC fue que es "un acto que tiene relación directa con la determinación de la deuda tributaria"; bajo dicha perspectiva, no habría mayor duda para considerarlo como un acto reclamable, de conformidad con el artículo 135° del CT. En ese escenario, el problema práctico sería asumir lo costoso de esperar que se resuelva la reclamación para recién apelar.

Determinar con qué recurso se debe impugnar la RC es muy importante, no solo para saber con certeza quién es el órgano resolutor en un primero momento, sino para saber qué requisitos deberá cumplir el escrito presentado, siendo posible que el mismo sea declarado inadmisibles por este motivo (ver RTF N° 855-4-2002).

Posiblemente el recurso idóneo para la referida impugnación podría ser el recurso de Queja prescrito en el artículo 155° del CT (el mismo que es visto directamente ante el TF), pues últimamente el mismo TF ha señalado que este recurso constituye un medio excepcional para subsanar los defectos del procedimiento o para evitar que se vulneren los derechos del administrado consagrados en el CT; es decir, bastaría que las actuaciones de la Administración afecten indebidamente al deudor tributario o constituyan una infracción a cualquier norma o mandato que incida en la relación jurídica tributaria, para que tales asuntos sean ventilados en la vía de la Queja (ver RTF N° 4187-3-2004), con lo cual es posible que estemos aproximándonos a perfilar una vía expeditiva que sea equivalente a un "amparo administrativo" cuya finalidad sea la tutela de los "derechos legales" del CT. En todo caso, este punto también merecería un pronunciamiento de observancia obligatoria. 

(14) En efecto, si observamos la RTF N° 7548-1-2004, en uno de sus considerandos se señala que debe declararse la Nulidad e Insubsistencia de la apelada en cuanto a un extremo y que la Administración debe proceder a determinar los ingresos omitidos por el ejercicio 1999; asimismo, que esta institución emita un nuevo pronunciamiento sobre la Resolución de Multa derivada de ella. Empero, en la parte resolutoria de la misma RTF se declara, efectivamente, Nula e Insubsistente la resolución (apelada) pero " ... en el extremo referido a los ingresos omitidos determinados sobre base presunta y respecto a la Resolución de Multa N° 024-02-0033488, debiendo emitir nuevo pronunciamiento de conformidad con lo expuesto, ... ". De este texto podría pensarse que el TF declaró Nula e Insubsistente las dos resoluciones, exigiendo un nuevo pronunciamiento. Pero, ¿tendría los mismos alcances el mandato dado a la Administración para que "proceda a determinar los ingresos omitidos por un ejercicio" y "emita un nuevo pronunciamiento"?

Mermas y Desmedros

CRITERIOS PARA SU DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO A LA RENTA

SOBRE MERMAS

• **ACREDITACIÓN CON INFORME TÉCNICO: Supuestos de aplicación**
RTF N° 3620-5-2005/10.06.2005

La SUNAT repara el gasto por merma efectuado por el contribuyente respecto a los faltantes de urea agrícola y fosfato diamónico de 0.79, 0.56 y 1.5 por ciento entre las cantidades embarcadas en los puertos de origen y las desembarcadas en el puerto de destino en el Perú, debido a que los Informes Técnicos entregados se limitan a certificar la cantidad de los bienes desembarcados en el terminal portuario de Matarani sin establecer la causa que motivó los faltantes señalados.

El Tribunal Fiscal señala que las disposiciones aduaneras (LGA y su Reglamento, además de las disposiciones de la propia Administración) que regulan la importación de mercancías han establecido un porcentaje razonable de mermas producidas durante el transporte y descarga hasta la entrega en el depósito o almacén aduanero, el cual es recogido por la SUNAT en sus propios procedimientos para el manifiesto de carga.

En tal sentido, la exigencia de la LIR de deducir mermas debidamente acreditadas se ve satisfecha en casos como el que es materia de análisis, pues tales mermas se encuentran dentro de los límites que ya han sido establecidos por las leyes y normas reglamentarias que regulan la importación de mercancías. Por ello, señala el Tribunal Fiscal, si bien el Reglamento de la LIR faculta a la Administración para que requiera al contribuyente la acreditación de las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, cualificado y colegiado o por el organismo técnico competente, ello no puede ser interpretado en forma aislada como lo ha hecho la Administración pues tal facultad debe aplicarse razonablemente, esto es, cuando no haya una merma acreditada o no se tenga certeza del porcentaje aplicable para la actividad por no contar con elementos

para ello, entre otros; no así cuando existen normas específicas que reconocen un porcentaje razonable de mermas.

• **ACREDITACIÓN CON INFORME TÉCNICO: Supuestos de aplicación**
RTF N° 3061-1-2005/17.05.2005

La Administración Tributaria repara el gasto de mermas producidas durante el envasado, transporte interno, almacenamiento y venta en la planta de producción de los productos denominados como "cerveza resumida", a los que el contribuyente considera como productos defectuosos pues se trata de envases que no contienen la cantidad o niveles de cerveza que corresponden a su presentación, no siendo aptos para ser comercializados.

El Tribunal Fiscal señala que el contribuyente no ha explicado cómo se lleva a cabo su proceso productivo ni el momento en que se realizan los controles de calidad y se determinan las mermas, así como tampoco el porcentaje de las mismas, por lo que procede el reparo.

Adicionalmente, el Tribunal Fiscal precisa que si bien en el periodo acotado no existía, como ocurre actualmente, una obligación legal y formal de sustentar las mermas con un informe técnico, ello no eximía a los contribuyentes de acreditar las existencias de las mismas a través de cualquier medio de prueba, supuesto que en el presente caso no ocurrió.

• **INFORME DE MERMAS: Alcances**
RTF N° 397-1-2006/24.01.2006

En el presente caso, la recurrente cuestiona el porcentaje de mermas deducido por la Administración para determinar las diferencias de inventario en base a un informe técnico presentado por ella misma, alegando que ese informe sólo es un documento referencial, que admite márgenes de diferencias razonables no considerados por la Administración.

El Tribunal Fiscal entiende que en aplicación del inciso f) del artículo 37° de la LIR y

el inciso c) del artículo 21° de su Reglamento, las mermas deducibles son aquellas que se encuentran debidamente acreditadas en un Informe Técnico emitido por un profesional u organismo técnico competente, que en tal medida no tiene un carácter referencial sino el carácter de prueba del porcentaje que en él se establezca. Por ello, resulta conforme que la Administración deduzca los porcentajes de merma acreditados en el informe técnico, máxime si se toma en cuenta que en caso la recurrente considerara que los resultados que arrojaba el informe presentado no eran los correctos, debió presentar uno nuevo que desvirtuara el primero precisando las razones técnicas en que se fundaba para ello, lo que no ha ocurrido en el presente caso.

• **INFORME DE MERMAS: Requisitos**
RTF N° 1804-1-2006/04.04.2006

Ante el reparo realizado por la Administración Tributaria, el contribuyente adjuntó un Informe Técnico de mermas de existencias elaborado por un contador público, en el que se señala que las mermas que sufren los bienes que comercializa se deben a: (i) diferencia de peso al ingresar la mercancía a los almacenes, (ii) diferencia de peso en la limpieza y clasificación para la presentación de calidad del producto para la venta al público, (iii) diferencia de peso por manipulación del personal para contar, pesar y embolsar, (iv) diferencia de peso por deshidratación de productos, (v) diferencia de peso por excesiva maduración del producto, y, (vi) diferencia de peso por manipulación de público.

Del análisis del mencionado Informe, el Tribunal Fiscal aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni se indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada y en qué oportunidad, advirtiéndose más bien que se sustenta, fundamentalmente, en los cuadros de análisis y los informes de mermas proporcionados por el propia contribuyente, pues se indica en forma expresa que tales documentos sirven

de medio probatorio, por lo que las mermas no se encuentran debidamente acreditadas.

Sin perjuicio de lo expuesto, el Tribunal Fiscal indica que las diferencias de peso en la limpieza, clasificación y manipulación de los productos por parte del personal o del público a que se refiere el mencionado Informe Técnico no califica como mermas, ya que no son imputables ni a la naturaleza ni al proceso de producción de los bienes que comercializa la recurrente (arroz, azúcar, menestras, verduras, carnes, frutas, entre otros) sino que son consecuencia del actuar de terceros.

• **INFORME DE MERMAS: Requisitos**
RTF N° 398-1-2006/24.01.2006

La Administración Tributaria repara la merma de mercadería que afectó el costo de ventas y los inventarios según se aprecia del asiento del Libro Diario del contribuyente, en vista que éste no cumplió con exhibir en el plazo requerido el Informe Técnico al que se refiere el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, ni acreditó haber contado con el mismo en la fecha de contabilización del mencionado asiento, lo que consta en el resultado del requerimiento cerrado el 24 de junio de 2003.

El Tribunal Fiscal refiere que el 31 de julio de 2003 el contribuyente presentó una carta adjuntando un Informe Ambiental de Volatilización de Combustibles efectuado por un tercero, el mismo que fue evaluado por la Administración considerándose que no contiene la metodología utilizada, ni las pruebas, ni las mediciones efectuadas. Asimismo señala que en la etapa de apelación se exhibe la fundamentación de ese informe precisándose que no se presentó antes pues se había extraviado, mostrando para tal efecto una copia certificada de la denuncia policial de la pérdida de un maletín el 15 de marzo de 2002, hecho que no fue informado a la SUNAT en los procedimientos de fiscalización o reclamación, lo que resta fehaciencia a la pérdida o extravío denunciado en el punto de que justifique el incumplimiento de presentar la documentación o información requerida durante la fiscalización, de modo que conforme a los artículos 141° y 148° del CT no corresponde evaluar la Fundamentación del Informe Técnico.

En cuanto al propio Informe Técnico presentado durante la fiscalización, el Tribunal Fiscal aprecia que no hay detalle de la metodología utilizada para determinar las mermas, no se precisa en qué consistió la

evaluación realizada, no se indica en forma específica cuáles fueron las condiciones en que esta fue realizada y no se analiza, en el caso en particular de la recurrente, cuáles son los porcentajes de mermas que sufre el combustible que comercializa, consignándose solamente porcentajes generales de pérdida de combustible como consecuencia de procesos de volatilización en tanques. Por ello, las mermas contabilizadas por el contribuyente no se encuentran debidamente sustentadas y el reparo efectuado por la Administración se ajusta a ley.

• **INFORME DE MERMAS: Requisitos**
RTF N° 3244-5-2005/25.05.2005

La Administración solicitó al contribuyente que sustentara la contabilización de la merma originada por la mortandad de aves, especialmente el cargo a resultado de la cuenta pérdidas del ejercicio.

A tal efecto, el contribuyente adjuntó una declaración jurada sobre el desarrollo de dicha mortandad en el año 2000, que contenía el cálculo para determinar la respectiva pérdida, considerando la cantidad de aves muertas y su valor. Con la presentación de la reclamación acompañó copia simple de un certificado emitido en diciembre de 2002 por un médico, que anotó que en el año 2000 en la empresa hubo una gran mortandad de aves debido a la epidemia Newcastle, alcanzando un porcentaje de mortandad del 26 por ciento, teniendo dicho documento un cálculo de la mortandad.

Ahora bien, en esta etapa, la Administración a fin de validar el certificado solicitó la presentación de las copias de comprobantes de pago emitidos por los servicios médicos, lo que el contribuyente no hizo, limitándose a señalar que no contaba con dicha documentación por adeudarle el pago de sus servicios. A su vez, la Administración no pudo efectuar un cruce de información con el profesional pues se encontraba en situación de no habido.

Al respecto, el Tribunal Fiscal señala que el mencionado certificado veterinario no contiene la metodología seguida para determinar la mortandad de las aves, ni las pruebas realizadas, por lo que no cumple con los requisitos de ley para sustentar la deducción por mermas, máxime si su fehaciencia resulta cuestionable, al haber sido expedido dos años después de sufrida la supuesta mortandad y con posterioridad a los cierres de los requerimientos emitidos sobre el particular en la etapa de fiscalización. En tal sentido, se confirma el reparo.

• **NATURALEZA DE LA MERMA:**
Disminución de valor de minerales
RTF N° 1360-5-2006/15.03.2006

En el procedimiento de fiscalización, la SUNAT observó que las facturas de ventas de concentrados de minerales eran emitidas por el contribuyente considerando una disminución del 1.5 por ciento en el peso húmedo final de dichos bienes por concepto de "mermas", las mismas que no consideró sustentadas toda vez que en el Informe Técnico presentado se indicaba de manera genérica la probabilidad de que éstas se produzcan y no que éstas hubieran ocurrido, quedando sin demostrarse la metodología o pruebas para determinar que serían del 1.5 por ciento.

Del análisis del contrato de compraventa correspondiente, el Tribunal Fiscal deduce que el comprador debía realizar un pago provisional que sería ajustado luego que se obtuviera el peso final que correspondería al peso húmedo determinado según balanza de ENAPU en puerto de carga menos 1.5 por ciento. En tal sentido, indica que el procedimiento establecido por las partes resulta razonable dadas las características específicas de la actividad que realiza el contribuyente, la que se encuentra sujeta a regulaciones de comercio internacional, conforme a las cuales el peso total y/o precio del producto vendido varía debido a diversas circunstancias que no dependen de la voluntad de las partes intervinientes, de modo que es razonable que éstas busquen prevenir las posibles discrepancias por variaciones en calidad o cantidad de mineral transferido por su pérdida en el transporte, manipuleo o almacenaje.

En tal sentido, las denominadas "mermas" deducidas por la recurrente en sus ventas de concentrados de minerales constituyen en realidad un descuento establecido contractualmente para determinar el precio final de venta, lo cual influirá en la obtención de los ingresos brutos provenientes de tales operaciones, según lo establecido por el artículo 20° de la LIR y no las mermas reguladas por el artículo 37° de la misma norma, concebidas éstas como concepto de gastos deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría. Entonces, los descuentos señalados no requerían de informe técnico sustentatorio como lo consideró erróneamente la Administración, de modo que correspondería levantar el reparo.

• **NATURALEZA DE LA MERMA:**
Pérdidas de agua potable
RTF N° 6597-5-2005/28.10.2005

El Tribunal Fiscal analiza si la SUNAT ha

dado cumplimiento a la RTF N° 915-4-2004, concluyendo respecto a una empresa que brinda servicios de agua potable que:

- Las pérdidas naturales de agua y las pérdidas técnicas o físicas por operaciones del sistema (como fugas, reboses de reservorio y gastos de agua en los trabajos de mantenimiento de las instalaciones) constituían mermas que formaban parte del proceso productivo, por lo que correspondería considerarlas como costo.
- Las pérdidas por consumos clandestinos no califican como mermas, por lo que no corresponde considerarlas como parte del costo, siendo más bien un supuesto de pérdidas extraordinarias que podían calificar como gasto deducible conforme al inciso d) del artículo 37° de la LIR.
- Las pérdidas por subregistro de medición por sensibilidad de medidores serían parte del costo del producto, pues se trataba de mermas que formaban parte del proceso productivo.
- Las pérdidas por asignación de consumo mínimo, esto es la diferencia entre lo cobrado y lo consumido por los usuarios que no tienen medidores y que por disposición de SUNASS se les cobra un consumo mínimo, no califican como mermas, por cuanto dichas pérdidas son consecuencia de la política comercial de la recurrente que, a efecto de la facturación del servicio, asigna a ciertos usuarios un determinado volumen de agua no sujeto a medición.

• **NATURALEZA DE LA MERMA:**
Pérdidas de agua potable
RTF N° 7474-4-2005/09.12.2005

La Administración Tributaria repara una pérdida de masa de agua producida que alcanzaba al 43.53 por ciento del volumen de producción neta que se asignó al costo de producción del ejercicio, señalando que las pérdidas por concepto de errores en el registro de los medidores, fallas en la asignación de consumo y consumo clandestino no se enmarcan en la definición de mermas, por cuanto no son inherentes al bien ni se encuentran dentro del proceso productivo, correspondiendo más bien a deficiencias operativas o de control.

Al respecto, el Tribunal Fiscal señala que conforme al inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR se entiende por mermas a la pérdida física en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada

por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo. En tal sentido, conforme a la definición recogida en la norma antes glosada, las pérdidas de agua por consumos clandestinos no constituyen mermas, puesto que no son imputables ni a la naturaleza ni al proceso de producción, sino que son consecuencia del actuar de terceros, de modo que de tratarse de pérdidas extraordinarias calificarían como gasto deducible de acuerdo con el inciso d) del artículo 37° de la LIR, siempre que se cumpliera con los requisitos contemplados en la referida norma.

• **UTILIZACIÓN COMO COSTO O GASTO**
RTF N° 6597-5-2005/28.10.2005

Ante un reparo por el gasto deducible aplicado por el contribuyente a título de mermas, el Tribunal Fiscal señala que debe tomarse el criterio de que las mermas están referidas a las pérdidas cuantitativas de bienes en el proceso productivo, sea por la naturaleza del bien o por las características de su proceso productivo, y que contablemente las mermas consideradas como pérdidas normales e inevitables del negocio se integran al costo del bien o servicio producido, mientras que las anormales (evitables) y las que se generan fuera del proceso productivo se registran como un gasto.

SOBRE DESMEDROS

• **ACREDITACIÓN DEL DESMEDRO:**
Dstrucción del bien
RTF N° 1804-1-2006/04.04.2006

La Administración solicitó al contribuyente sustentar el gasto deducible del desmedro de mercadería dañada como consecuencia del sismo producido en junio de 2001. Aquél entregó un acta de certificación notarial fechada el 31 de julio de 2001, por la que se constata la existencia de mercancía malograda a causa del sismo, la que fue indicada en el listado inserto en tal acta y como producto de tales hechos la compañía de seguros reconoció una pérdida.

El Tribunal Fiscal señala que el monto no reembolsado por el seguro no se encuentra debidamente acreditado, ya que si bien conforme a la mencionada acta se trataría de mercadería deteriorada por el sismo y por lo tanto de desmedros de existencias, para aceptarse su deducción y la excepción de reintegro de crédito fiscal del IGV debe probarse la destrucción ante Notario Público o Juez de Paz de acuerdo al inciso

c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, lo que no ha ocurrido en este caso, pues en dicha acta sólo se certifica el estado de la mercadería pero no se hace referencia alguna a su destrucción, por lo que en dicho extremo los reparos son conformes a ley.

• **BIEN CON DEFECTOS REINGRESADO AL PROCESO PRODUCTIVO: Tratamiento tributario**
RTF N° 1157-1-2005/22.02.2005

Una empresa mantenía en sus inventarios bienes que habían salido de su proceso productivo debido a que se encontraban en mal estado, dañados, defectuosos o no cumplían con las especificaciones de calidad requeridas, a los que denominaba "productos fuera de norma" y "productos no conformes", y a su vez eran ingresados nuevamente a la producción como insumos. Luego, disminuía la totalidad del valor de los bienes registrados como terminados en sus cuentas de activos denominadas productos terminados y/o productos en proceso, registraba como costo de producción el valor del material como chatarra y como cargas excepcionales la diferencia del valor hasta llegar al monto por el cual había disminuido sus cuentas de productos en proceso y/o terminados pues lo consideraba como una desvalorización de existencias.

La SUNAT repara la deducibilidad del costo de producción y de las cargas excepcionales pues no se acreditó, como corresponde en los casos de desmedros, su destrucción ante notario, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de la LIR.

Al resolver, el Tribunal Fiscal señala que no procede la deducibilidad para efectos del IR de las cargas excepcionales pues, además de haberse cuantificado en forma estimada, aún ésta no ha tenido lugar en forma efectiva, debiendo mantenerse el costo computable de dichos bienes en el mismo valor, sin considerar la disminución producto de la desvalorización. Así, no existe discusión sobre el ingreso de los bienes defectuosos a un nuevo proceso productivo, de lo que resulta que el valor de fabricación de dichos bienes defectuosos debe formar parte del costo computable de los bienes vendidos, debiendo ser reconocida la deducción al momento en que se enajenen los productos terminados en los cuales se haya incorporado dicha materia prima o, de ser el caso, en el momento en que se haya producido la venta de los referidos productos. ☑

Calendario Tributario y de otros Conceptos

R. de S. N° 257-2005/SUNAT (24.12.2005) y normas especiales

- 1 PERÍODO AL QUE CORRESPONDE EL TRIBUTO
2 MES DE VENCIMIENTO PARA EL PAGO

CONCEPTO	ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC DEL CONTRIBUYENTE																				
	0		1		2		3		4		5		6		7		8		9		
	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	SET. OCT.	OCT. NOV.	
• Declaración Jurada y Pago del IGV, IVAP e ISC (1) (2)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• ESSALUD (2) – Régimen General (3) – Grupos Especiales (3)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• ONP (2) (3)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• Pagos a Cuenta y Retenciones del Impuesto a la Renta, incluye RER (2)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• Retenciones de CEPAP D. L. N° 20530	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• SENCICO (2)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• SEWATI (4)	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06	17.11.06	17.10.06
• APORTES A LAS AFP: – En Cheque (5) – En Efectivo (6)	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	04.10.06	06.11.06	06.11.06
– Declaración sin pago (6)	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	06.10.06	08.11.06	08.11.06
– Pago de la deuda hasta ... (7)	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	20.10.06	22.11.06	22.11.06
• R.U.S. (2)	16.10.06	17.11.06	17.10.06	20.11.06	18.10.06	21.11.06	19.10.06	22.11.06	20.10.06	23.11.06	23.10.06	10.11.06	10.10.06	13.11.06	11.10.06	14.11.06	12.10.06	15.11.06	13.10.06	16.11.06	
• CONAFOWICER (8)	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	16.10.06	15.11.06	15.11.06

(1) Rige también para el ISC, salvo que se aplique un calendario especial, como en el caso del ISC que afecta a los combustibles (ver Cronograma en página 46). (2) Salvo que se trate de contribuyentes considerados como «Buenos Contribuyentes» (ver Calendario en página 46). (3) Los plazos para la presentación y/o pago en este caso son los mismos que para los tributos administrados por la SUNAT. (4) Doce primeros días hábiles del mes. (5) Tres primeros días hábiles del mes. (6) Cinco primeros días hábiles del mes. (7) ... Diez días hábiles siguientes luego de presentar la Declaración sin Pago; en este caso, se reduce en 50% el pago de intereses. (8) Quince primeros días calendario.

Cronograma de Pagos y/o Declaraciones Tributarias

A. PAGOS A CUENTA DEL ISC ⁽¹⁾				
MES AL QUE CORRESPONDE LA OBLIGACIÓN	VENCIMIENTO SEMANAL			
	N°	SEMANA		Vencimiento
		DESDE	HASTA	
OCTUBRE 2006	1	01 de Octubre de 2006	07 de Octubre de 2006	03 de Octubre de 2006
	2	08 de Octubre de 2006	14 de Octubre de 2006	10 de Octubre de 2006
	3	15 de Octubre de 2006	21 de Octubre de 2006	17 de Octubre de 2006
	4	22 de Octubre de 2006	28 de Octubre de 2006	24 de Octubre de 2006
	5	29 de Octubre de 2006	04 de Noviembre de 2006	31 de Octubre de 2006
NOVIEMBRE 2006	1	05 de Noviembre de 2006	11 de Noviembre de 2006	07 de Noviembre de 2006
	2	12 de Noviembre de 2006	18 de Noviembre de 2006	14 de Noviembre de 2006
	3	19 de Noviembre de 2006	25 de Noviembre de 2006	21 de Noviembre de 2006
	4	26 de Noviembre de 2006	02 de Diciembre de 2006	28 de Noviembre de 2006

(1) Según Anexo 2 de la R. de S. N° 257-2005/SUNAT publicada el 24 de diciembre de 2005.

B. PARA BUENOS CONTRIBUYENTES ⁽²⁾		
PERÍODO AL QUE CORRESPONDE LA OBLIGACIÓN	FECHA DE VENCIMIENTO PARA DECLARACIÓN Y PAGO ⁽³⁾	
	0 - 4	5 - 9
JULIO 2006	24 de Agosto de 2006	23 de Agosto de 2006
AGOSTO 2006	25 de Setiembre de 2006	26 de Setiembre de 2006
SETIEMBRE 2006	25 de Octubre de 2006	24 de Octubre de 2006
OCTUBRE 2006	24 de Noviembre de 2006	27 de Noviembre de 2006
NOVIEMBRE 2006	27 de Diciembre de 2006	26 de Diciembre de 2006
DICIEMBRE 2006	24 de Enero de 2007	25 de Enero de 2007

(2) Según R. de S. N° 257-2005/SUNAT. Aplicable a contribuyentes expresamente considerados como tales por la SUNAT respecto a tributos recaudados y/o administrados por esta entidad.

(3) Según último dígito del RUC.

C. ENTIDADES ESTATALES SOBRE INFORMACIÓN DE ADQUISICIONES ⁽⁴⁾		
ADQUISICIONES DEL MES DE:	ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC	
	0 - 4	5 - 9
Mayo	26 de Junio de 2006	23 de Junio de 2006
Junio	25 de Julio de 2006	24 de Julio de 2006
Julio	24 de Agosto de 2006	23 de Agosto de 2006
Agosto	25 de Setiembre de 2006	26 de Setiembre de 2006
Setiembre	25 de Octubre de 2006	24 de Octubre de 2006
Octubre	24 de Noviembre de 2006	27 de Noviembre de 2006

(4) Según D. S. N° 053-97-PCM (modificado por D. S. N° 063-97-PCM, D. S. N° 048-98-PCM), R. M. N° 083-2001-EF/10, R. de S. N° 023-2006/SUNAT y R. de S. N° 094-2006/SUNAT.

D. PARA EL PAGO DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-ITF ⁽⁵⁾			
FECHA DE REALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES	ÚLTIMO DÍA PARA REALIZAR EL PAGO	ÚLTIMO DÍA PARA REALIZAR EL PAGO	
		Del	Al
16 de Setiembre de 2006	06 de Octubre de 2006	30 de Setiembre de 2006	06 de Octubre de 2006
01 de Octubre de 2006	20 de Octubre de 2006	15 de Octubre de 2006	20 de Octubre de 2006
16 de Octubre de 2006	08 de Noviembre de 2006	31 de Octubre de 2006	08 de Noviembre de 2006
01 de Noviembre de 2006	22 de Noviembre de 2006	15 de Noviembre de 2006	22 de Noviembre de 2006
16 de Noviembre de 2006	07 de Diciembre de 2006	30 de Noviembre de 2006	07 de Diciembre de 2006
01 de Diciembre de 2006	22 de Diciembre de 2006	15 de Diciembre de 2006	22 de Diciembre de 2006
16 de Diciembre de 2006	08 de Enero de 2007	31 de Diciembre de 2006	08 de Enero de 2007

(5) Según R. de S. N° 257-2005/SUNAT.

Programa de Declaración Telemática - Versiones vigentes

TIPO DE DECLARACIÓN	PDT	FORMULARIO VIRTUAL	INICIO DE VIGENCIA
DECLARACIONES DETERMINATIVAS	Impuesto a la Renta Anual 2005 – Personas Naturales ⁽¹⁾ .	655 – versión 1.0	09.01.2006
	Impuesto a la Renta Anual 2005 – Tercera Categoría ⁽²⁾ e ITF.	656 – versión 1.0	09.01.2006
	Impuesto Temporal a los Activos Netos.	648 – versión 1.1	04.04.2005 ⁽³⁾
	Fondo y Fideicomisos.	618 – versión 1.1	05.09.2005
	IGV - Renta mensual (IGV mensual y pago a cuenta del IR).	621 – versión 4.4	03.04.2005
	Impuesto Selectivo al Consumo.	615 – versión 2.0	26.08.2004
	Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional.	634 – versión 1.0	06.08.2003
	Impuesto a los Juegos de Casinos y Máquinas Tragamonedas.	693 – versión 1.0	18.01.2003
	Impuesto a las Embarcaciones de Recreo.	1690 – versión 1.0	15.05.2005
	Impuesto a las Transacciones Financieras (Agentes de retención o percepción).	695 – versión 1.5	05.04.2004
	Trabajadores Independientes (pago a cuenta de IR de cuarta categoría).	616 – versión 1.3	01.01.2005
	Otras Retenciones (IR de segunda categoría –incluyendo dividendos–, IR de No Domiciliados, y Retenciones de IGV).	617 – versión 1.5	01.03.2004
	Agentes de Retención del IGV.	626 – versión 1.1	18.01.2003
	Agentes de Percepción del IGV (conforme a la R. de S. N° 128-2002/SUNAT).	633 – versión 1.2	01.05.2005
	Agentes de Percepción del IGV a las Ventas Internas (conforme a la R. de S. N° 058-2006/SUNAT).	697 – versión 1.4	26.01.2006
	Retenciones y Contribuciones sobre Remuneraciones.	600 – versión 4.5	01.02.2006
	Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo.	610 – versión 3.4	01.09.2003
DECLARACIONES INFORMATIVAS	Modificación de Coeficiente o Porcentaje para el cálculo de pagos a cuenta del IR de tercera categoría.	625 – versión 1.0	21.07.2004
	Declaración de Operaciones con Terceros.	3500 – versión 3.3	30.12.2005
	Declaración de Notarios.	3520 – versión 3.0	14.08.2005
	Declaración de Predios.	3530 – versión 1.0	19.10.2003
	Declaración Jurada Informativa de las Embarcaciones de Recreo.	1691 – versión 1.0	01.07.2005
	Declaración de Ingreso de Bienes a la Región Selva	1647 – versión 1.0	01.01.2006
	Baletos de Transporte Aéreo.	3540 – versión 1.0	15.07.2004
OTROS	Regalía Minera.	698 – versión 1.1	26.09.2005
	Programa de Declaración de Beneficios (PDB) - Exportadores.	versión 2.1	01.09.2006
	Aplazamiento y/o Fraccionamiento 36° C.T.	687 – versión 1.2	24.07.2006
	Régimen Excepcional de Aplazamiento y/o Fraccionamiento Tributario (REAF)	686 – versión 1.2	15.11.2005
	Boleto de Entrega de importes retenidos por embargo en forma de retención	1661 – versión 1.0	30.01.2006

(1) Se utiliza los Formularios Virtuales 675 – versión 1.5 para el 2000, 677 – versión 1.0 para el 2001, 679 – versión 1.0 para el 2002, 651 – versión 1.0 para el 2003 y 653 versión 1.0 para 2004.

(2) Se utiliza los Formularios Virtuales 672 – versión 2.0 para 1998, 674 – versión 2.0 para 1999, 676 – versión 1.1 para el 2000, 678 – versión 1.1 para el 2001, 680 – versión 1.0 para el 2002 y 652 – versión 1.1 para el 2003 y 654 versión 1.0 para 2004.

(3) Para quienes efectúen declaraciones en bancos será desde el 10 de abril de 2006.

Impuesto a la Renta 2006-Personas Naturales

A. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA GLOBAL (RNG)

RENTA BRUTA (RB)	DEDUCCIONES PERMITIDAS	RENTA NETA (RN)	= RNG
Primera Categoría (1C)	(-) 20% de RB1C	= RN1C	
Segunda Categoría (2C) ⁽¹⁾	(-) 10% de RB2C	= RN2C	
Cuarta Categoría (4C)	(-) 20% de RB4C ⁽²⁾	= RN de 4C y 5C	
Quinta Categoría (5C)	(-) S/. 23,800 (7 UIT)		

B. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA GLOBAL ANUAL (RNGA)⁽³⁾

$$RNGA = (RNG - (ITF^{(4)} + GxD^{(5)} + Pérdidas de 1C^{(6)} + Pérdidas de 2C^{(7)})) + RNFE$$

Donde:

ITF: Impuesto a las Transacciones Financieras; GxD: Gastos por donaciones; RNFE: Renta neta de fuente extranjera

(1) No se incluye los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, los mismos que se calculan bajo el sistema cedular.

C. TABLA PARA CALCULAR EL IMPUESTO

RNGA		TASA %	Fórmula para calcular el Impuesto (I)
Base de Cálculo	Equivalencia en Nuevos Soles		
Hasta 27 UIT	Hasta S/. 91,800	15%	$I = (0.15 \times RNGA)$
Más de 27 UIT hasta 54 UIT	Más de S/. 91,800 hasta S/. 183,600	21%	$I = (0.21 \times RNGA) - S/. 5,508$
Más de 54 UIT	Más de S/. 183,600	30%	$I = (0.30 \times RNGA) - S/. 22,032$

(2) Aplicable sólo para rentas indicadas en el inciso a) del artículo 33° de la UR. El límite deducible es S/. 81,600 (24 UIT).

(3) Después de las deducciones admitidas.

(4) El monto pagado en el ejercicio hasta el límite de la RNG sin considerar la RB5C.

(5) Gasto por donaciones realizadas conforme a lo señalado en el inciso b) del artículo 49° de la UR y en el artículo 28°-B del Reglamento.

(6) Pérdidas extraordinarias y/o de ejercicios anteriores de 1C.

(7) Pérdidas de capital originadas en la enajenación de inmuebles bajo las reglas del artículo 36° de la UR.

Factores para el Ajuste Integral de los Estados Financieros (índice de Precios al Por Mayor)⁽¹⁾

PARTIDA DEL MES DE:	MES DE ACTUALIZACIÓN											
	2005			2006								
	Oct.	Nov.	Dic.	Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Jul.	Ago.	Set.
Diciembre	1.027	1.027	1.036	1.005	1.003	1.007	1.011	1.009	1.010	1.009	1.011	1.013
Enero	1.024	1.023	1.032	1.000	0.998	1.002	1.006	1.004	1.005	1.004	1.006	1.008
Febrero	1.027	1.027	1.036		1.000	1.004	1.008	1.006	1.007	1.006	1.008	1.010
Marzo	1.024	1.023	1.032			1.000	1.004	1.002	1.003	1.003	1.004	1.006
Abril	1.023	1.022	1.031				1.000	0.998	0.999	0.998	1.000	1.002
Mayo	1.020	1.020	1.029					1.000	1.001	1.000	1.002	1.004
Junio	1.018	1.018	1.027						1.000	0.999	1.001	1.003
Julio	1.018	1.017	1.026							1.000	1.002	1.003
Agosto	1.013	1.012	1.021								1.000	1.002
Setiembre	1.006	1.005	1.014									1.000
Octubre	1.000	0.999	1.008									
Noviembre		1.000	1.009									
Diciembre			1.000									

(1) El ajuste ha sido suspendido para el ejercicio 2005 por R. de C. N° 031-2004-EF/93.01 (contable) y Ley N° 28394 (tributario). Mantenemos este indicador para aquellos que hubieran estabilizado el IR con ajuste y para efectos del ITAN.

Valor de la UIT 1996 - 2006

AÑO	PERÍODO APLICABLE MESES	VALOR (S/.)	BASE LEGAL
	Febrero - Diciembre	2,200	D. S. N° 012-96-EF
	Promedio	2,183(1)	D. S. N° 012-96-EF ⁽²⁾
1997	Enero - Diciembre	2,400	D. S. N° 134-96-EF
1998	Enero - Diciembre	2,600	D. S. N° 177-97-EF
1999	Enero - Diciembre	2,800	D. S. N° 123-98-EF
2000	Enero - Diciembre	2,900	D. S. N° 191-99-EF
2001	Enero - Diciembre	3,000	D. S. N° 145-2000-EF
2002	Enero - Diciembre	3,100	D. S. N° 241-2001-EF
2003	Enero - Diciembre	3,100	D. S. N° 191-2002-EF
2004	Enero - Diciembre	3,200	D. S. N° 192-2003-EF
2005	Enero - Diciembre	3,300	D. S. N° 177-2004-EF
2006	Enero - Diciembre	3,400	D. S. N° 176-2005-EF

(1) Aplicable para la determinación anual del IR de ese año.

(2) Vigente a partir de febrero de 1996.

Índice de Precios - INEI

A. Índice de Precios al Consumidor (IPC) de Lima Metropolitana y Variación Porcentual

MES	ÍNDICE PROMEDIO MENSUAL				VARIACIÓN PORCENTUAL					
	2005		2006		MENSUAL		ACUMULADA		ANUAL (1)	
	Base 1994	Base 2001	Base 1994	Base 2001	2005	2006	2005	2006	2005	2006
Enero	169.37	107.77	172.58	109.81	0.10	0.50	0.10	0.50	3.03	1.89
Febrero	168.96	107.51	173.54	110.42	-0.23	0.55	-0.13	1.05	1.68	2.71
Marzo	170.06	108.21	174.32	110.92	0.65	0.46	0.51	1.51	1.87	2.50
Abril	170.27	108.34	175.22	111.49	0.12	0.51	0.63	2.03	2.02	2.91
Mayo	170.49	108.48	174.29	110.90	0.13	-0.53	0.76	1.49	1.79	2.23
Junio	170.93	108.76	174.05	110.75	0.26	-0.13	1.03	1.36	1.48	1.83
Julio	171.12	108.88	173.75	110.56	0.10	-0.17	1.13	1.18	1.40	1.54
Agosto	170.80	108.68	174.01	110.72	-0.18	0.14	0.95	1.33	1.22	1.88
Setiembre	170.64	108.58	174.05	110.75	-0.09	0.03	0.86	1.35	1.11	2.00
Octubre	170.90	108.74			0.14		1.00		1.29	
Noviembre	171.01	108.81			0.07		1.07		1.06	
Diciembre	171.73	109.27			0.42		1.49		1.50	

(1) Respecto al mismo mes del año anterior.

FUENTE: INEI - Dirección General de Indicadores Económicos y Sociales - Dirección de Índices.

B. Índice General de Precios al Por Mayor (IPM) a Nivel Nacional y Variación Porcentual

MES	ÍNDICE PROMEDIO MENSUAL (1)			VARIACIÓN PORCENTUAL					
	2004	2005	2006	MENSUAL		ACUMULADA		ANUAL (2)	
				2005	2006	2005	2006	2005	2006
Enero	158.365409	165.790508	171.973343	0.36	0.49	0.36	0.49	4.69	3.73
Febrero	160.383658	165.210516	171.652587	-0.35	-0.19	0.00	0.30	3.01	3.90
Marzo	161.963973	165.757078	172.301372	0.33	0.38	0.34	0.68	2.34	3.95
Abril	162.939923	165.952521	173.036455	0.12	0.43	0.45	1.11	1.85	4.27
Mayo	163.993424	166.362855	172.670986	0.25	-0.21	0.70	0.89	1.44	3.79
Junio	165.021318	166.717217	172.895914	0.21	0.13	0.92	1.02	1.03	3.71
Julio	165.372829	166.783260	172.734510	0.04	-0.09	0.96	0.93	0.85	3.57
Agosto	165.072105	167.556812	173.075394	0.46	0.20	1.42	1.13	1.51	3.29
Setiembre	165.236458	168.797211	173.335897	0.74	0.15	2.18	1.28	2.15	2.69
Octubre	165.203606	169.731131		0.55		2.74		2.74	
Noviembre	165.781568	169.645947		-0.05		2.69		2.33	
Diciembre	165.203249	171.142562		0.88		3.60		3.60	

(1) Base año 1994. (2) Respecto al mismo mes del año anterior.

FUENTE: INEI - Dirección General de Indicadores Económicos y Sociales - Dirección de Índices.

Tasas de Interés Moratorio

CONCEPTO	TRIBUTOS INTERNOS Y ADUANEROS			
	DEL 07.02.2003 AL 31.01.2004		DEL 01.02.2004 A LA FECHA ⁽¹⁾	
	M. N.	M. E.	M. N.	M. E.
Tasa de Interés Mensual	1,5%	0,84%	1,5%	0,75%
Tasa de Interés Diario ⁽²⁾	0,05%	0,028%	0,05%	0,025%

ACUMULACIÓN: Los intereses acumulados al 31 de diciembre se agregarán al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente. Los intereses moratorios correspondientes a los anticipos y pagos a cuenta mensuales, se aplicarán hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal sin aplicar la acumulación al 31 de diciembre.

M.N. = Moneda Nacional. M.E. = Moneda Extranjera.
 (1) Según la R. de S. N° 028-2004/SUNAT.
 (2) De acuerdo a lo establecido en la R. de S. N° 025-2000/SUNAT a partir del 25 de febrero de 2000 se consideran cinco decimales.

Tasa de Interés para Devolución de Pagos indebidos o en exceso

CONCEPTO	TRIBUTOS INTERNOS Y ADUANEROS						
	DEL 01.01.2005 AL 31.12.2005 ⁽¹⁾		DEL 01.01.2006 AL 14.07.2006 ⁽²⁾		DEL 15.07.2006 AL 31.12.2006 ⁽²⁾		
	M. N.	M. E.	M. N.	M. E.	M. N.	M. E.	
General	Tasa de Interés Mensual	0,60%	0,15%	0,60%	0,20%	0,60%	0,20%
	Tasa de Interés Diario ⁽³⁾	0,02%	0,005%	0,02%	0,00667%	0,02%	0,00667%
Retenciones y/o Percepciones de IGV no aplicadas ⁽⁴⁾	Tasa de Interés Mensual	0,60%	0,15%	0,60%	0,20%	1,20%	0,20%
	Tasa de Interés Diario ⁽³⁾	0,02%	0,005%	0,02%	0,00667%	0,04%	0,00667%

M.N. = Moneda Nacional. M.E. = Moneda Extranjera.
 (1) Según R. de S. N° 005-2005/SUNAT.
 (2) Según R. de S. N° 009-2006/SUNAT y R. de S. N° 093-2006/SUNAT.
 (3) Según la R. de S. N° 025-2000/SUNAT y la R. de S. N° 116-2000/SUNAT, se aplica el interés diario con cinco decimales.
 (4) Según la Ley N° 28053, se aplica esta tasa por los primeros 45 días, luego de los cuales se aplicará la TIM.

Tasas de Interés Internacional Diaria

Del 01.09.2006 al 08.10.2006

DÍA	FECHA	LIBOR				PRIME RATE
		1 MES	3 MESES	6 MESES	1 AÑO	
Viernes	01.09.06	5,330	5,391	5,420	5,389	8,25
Sábado	02.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	03.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Lunes	04.09.06	5,330	5,390	5,419	5,384	8,25
Martes	05.09.06	5,330	5,390	5,419	5,382	8,25
Miércoles	06.09.06	5,330	5,390	5,420	5,400	8,25
Jueves	07.09.06	5,330	5,390	5,421	5,400	8,25
Viernes	08.09.06	5,330	5,390	5,420	5,396	8,25
Sábado	09.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	10.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Lunes	11.09.06	5,330	5,390	5,420	5,400	8,25
Martes	12.09.06	5,330	5,390	5,430	5,429	8,25
Miércoles	13.09.06	5,330	5,390	5,425	5,409	8,25
Jueves	14.09.06	5,330	5,390	5,423	5,400	8,25
Viernes	15.09.06	5,330	5,390	5,438	5,430	8,25
Sábado	16.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	17.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Lunes	18.09.06	5,330	5,390	5,439	5,456	8,25
Martes	19.09.06	5,330	5,390	5,440	5,460	8,25
Miércoles	20.09.06	5,330	5,387	5,418	5,401	8,25
Jueves	21.09.06	5,330	5,389	5,420	5,416	8,25
Viernes	22.09.06	5,326	5,371	5,378	5,307	8,25
Sábado	23.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	24.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Lunes	25.09.06	5,326	5,368	5,370	5,290	8,25
Martes	26.09.06	5,324	5,364	5,360	5,278	8,25
Miércoles	27.09.06	5,324	5,367	5,372	5,309	8,25
Jueves	28.09.06	5,323	5,372	5,370	5,299	8,25
Viernes	29.09.06	5,322	5,370	5,370	5,298	8,25
Sábado	30.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	01.10.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Lunes	02.10.06	5,323	5,370	5,377	5,320	8,25
Martes	03.10.06	5,321	5,370	5,363	5,271	8,25
Miércoles	04.10.06	5,320	5,370	5,370	5,289	8,25
Jueves	05.10.06	5,320	5,368	5,358	5,240	8,25
Viernes	06.10.06	5,320	5,370	5,370	5,264	8,25
Sábado	07.10.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
Domingo	08.10.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P

FUENTE: Bloomberg

N/P = No publicado

Tasas Activa y Pasiva de Interés:

(Mercado Promedio Ponderado: Circulares B.C.R. N° 006 y 007-91-EF/90)

Del 01.09.2006 al 08.10.2006

DÍA	FECHA	TAMN (Moneda Nacional)			TAMEX (Moneda Extranjera)			TIPMN (N)	TIPMEX (N)
		%A	FD	FA(1)	%A	FD	FA(1)	%A	%A
Viernes	01.09.06	24,08	0,00060	507,07113	10,65	0,00028	7,81077	3,40	2,11
Sábado	02.09.06	24,08	0,00060	507,37512	10,65	0,00028	7,81297	3,40	2,11
Domingo	03.09.06	24,08	0,00060	507,67929	10,65	0,00028	7,81517	3,40	2,11
Lunes	04.09.06	24,08	0,00060	507,98365	10,70	0,00028	7,81737	3,35	2,08
Martes	05.09.06	24,29	0,00060	508,29057	10,71	0,00028	7,81958	3,38	2,09
Miércoles	06.09.06	24,13	0,00060	508,59586	10,53 ^(*)	0,00028	7,82176 ^(**)	3,38	2,12
Jueves	07.09.06	24,00	0,00060	508,89985	10,67	0,00028	7,82398	3,37	2,12
Viernes	08.09.06	24,02	0,00060	509,20426	10,65	0,00028	7,82618	3,38	2,11
Sábado	09.09.06	24,02	0,00060	509,50884	10,65	0,00028	7,82838	3,38	2,11
Domingo	10.09.06	24,02	0,00060	509,81361	10,65	0,00028	7,83059	3,38	2,11
Lunes	11.09.06	23,94	0,00060	510,11764	10,66	0,00028	7,83279	3,38	2,13
Martes	12.09.06	23,87	0,00059	510,42106	10,61	0,00028	7,83498	3,36	2,10
Miércoles	13.09.06	23,97	0,00060	510,72580	10,61	0,00028	7,83718	3,35	2,11
Jueves	14.09.06	23,99	0,00060	511,03095	10,66	0,00028	7,83938	3,36	2,11
Viernes	15.09.06	23,87	0,00059	511,33491	10,60	0,00028	7,84158	3,32	2,09
Sábado	16.09.06	23,87	0,00059	511,63904	10,60	0,00028	7,84377	3,32	2,09
Domingo	17.09.06	23,87	0,00059	511,94336	10,60	0,00028	7,84597	3,32	2,09
Lunes	18.09.06	23,67	0,00059	512,24556	10,60	0,00028	7,84816	3,32	2,13
Martes	19.09.06	23,88	0,00060	512,55036	10,64	0,00028	7,85037	3,30	2,12
Miércoles	20.09.06	23,66	0,00059	512,85280	10,63	0,00028	7,85257	3,32	2,12
Jueves	21.09.06	23,61	0,00059	513,15485	10,64	0,00028	7,85478	3,35	2,12
Viernes	22.09.06	23,63	0,00059	513,45730	10,64	0,00028	7,85698	3,32	2,13
Sábado	23.09.06	23,63	0,00059	513,75993	10,64	0,00028	7,85919	3,32	2,13
Domingo	24.09.06	23,63	0,00059	514,06274	10,64	0,00028	7,86140	3,32	2,13
Lunes	25.09.06	23,73	0,00059	514,36689	10,64	0,00028	7,86361	3,32	2,14
Martes	26.09.06	24,07	0,00060	514,67154	10,64	0,00028	7,86582	3,30	2,11
Miércoles	27.09.06	23,91	0,00060	514,98173	10,69	0,00028	7,86804	3,29	2,03
Jueves	28.09.06	23,69	0,00059	515,28595	10,67	0,00028	7,87025	3,34	2,13
Viernes	29.09.06	23,74	0,00059	515,59094	10,67	0,00028	7,87247	3,30	2,11
Sábado	30.09.06	23,74	0,00059	515,89611	10,67	0,00028	7,87469	3,30	2,11
Domingo	01.10.06	23,74	0,00059	516,20146	10,67	0,00028	7,87690	3,30	2,11
Lunes	02.10.06	23,67	0,00059	516,50617	10,68	0,00028	7,87912	3,30	2,15
Martes	03.10.06	23,79	0,00059	516,81246	10,82	0,00029	7,88137	3,32	2,12
Miércoles	04.10.06	23,71	0,00059	517,11800	10,89	0,00029	7,88364	3,33	2,12
Jueves	05.10.06	23,83	0,00059	517,42511	10,81	0,00029	7,88588	3,34	2,13
Viernes	06.10.06	23,81	0,00059	517,73218	10,79	0,00028	7,88813	3,33	2,11
Sábado	07.10.06	23,81	0,00059	518,03943	10,79	0,00028	7,89038	3,33	2,11
Domingo	08.10.06	23,81	0,00059	518,34686	10,79	0,00028	7,89262	3,33	2,11

(1) Circular B.C.R. N° 041-94-EF/90. Acumulado desde el 1 de abril de 1991.
 FD= Factor Diario. FA= Factor Acumulado. A= Anual. TAMN= Tasa Activa en Moneda Nacional.
 TAMEX = Tasa Activa en Moneda Extranjera. TIPMN= Tasa Pasiva en Moneda Nacional.
 TIPMEX= Tasa Pasiva en Moneda Extranjera. (N)= Tasa Nominal. N/P= No Publicado.
 (*) En la página web de la SBS se consigna el valor 10,65.
 (**) En la página web de la SBS se consigna el valor 7,82178.

Tipo de Cambio (en S/):

Del 01.09.2006 al 08.10.2006

FECHA	DÓLAR NORTEAMERICANO						EURO						LIBRA ESTERLINA		YEN JAPONÉS		FRANCO SUIZO	
	Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones R.C. N° 007-91-EF/90		Libre al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado a la fecha de publicación ⁽¹⁾		Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado a la fecha de publicación ⁽¹⁾		Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones	
	C	V	C	V	C	V	C	V	C	V	C	V	C	V	C	V	C	V
V. 01.09.06	3,239	3,241	3,240	3,241	3,240	3,240	4,099	4,215	4,115	4,173	6,117	6,301	0,027	0,028	2,597	2,667		
S. 02.09.06	N/P	N/P	3,239	3,241	N/P	N/P	N/P	N/P	4,099	4,215	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 03.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
L. 04.09.06	3,242	3,243	3,240	3,243	3,230	3,240	4,115	4,199	N/P	N/P	6,118	6,271	0,028	0,028	2,541	2,702		
M. 05.09.06	3,243	3,244	3,242	3,243	3,230	3,240	4,148	4,210	4,115	4,199	6,064	6,202	0,028	0,029	2,594	2,665		
M. 06.09.06	3,244	3,245	3,243	3,244	3,230	3,240	4,095	4,191	4,148	4,210	6,050	6,101	0,028	0,028	2,529	2,647		
J. 07.09.06	3,243	3,244	3,244	3,245	3,235	3,240	4,081	4,171	4,095	4,191	6,007	6,166	N/P	0,028	2,574	2,690		
V. 08.09.06	3,244	3,245	3,243	3,244	3,240	3,245	4,077	4,168	4,081	4,171	6,032	6,081	0,027	0,028	2,598	2,634		
S. 09.09.06	N/P	N/P	3,244	3,245	N/P	N/P	N/P	N/P	4,077	4,168	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 10.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
L. 11.09.06	3,250	3,251	N/P	N/P	3,245	3,250	4,077	4,160	N/P	N/P	5,989	6,075	0,027	0,028	2,599	2,633		
M. 12.09.06	3,251	3,252	3,250	3,251	3,245	3,250	4,055	4,166	4,077	4,160	6,013	6,130	0,028	0,028	2,581	2,682		
M. 13.09.06	3,252	3,253	3,251	3,252	3,250	3,255	4,111	4,168	4,055	4,166	6,050	6,209	0,027	0,028	2,591	2,633		
J. 14.09.06	3,256	3,257	3,252	3,253	3,250	3,255	4,098	4,185	4,111	4,168	5,890	6,212	N/P	0,028	2,555	2,628		
V. 15.09.06	3,246	3,250	3,256	3,257	3,243	3,248	4,056	4,157	4,098	4,185	6,089	6,111	0,027	0,028	2,545	2,621		
S. 16.09.06	N/P	N/P	3,246	3,250	N/P	N/P	N/P	N/P	4,056	4,157	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 17.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
L. 18.09.06	3,245	3,246	N/P	N/P	3,230	3,238	4,082	4,144	N/P	N/P	5,990	6,198	0,027	0,028	2,547	2,698		
M. 19.09.06	3,244	3,246	3,245	3,246	3,235	3,240	4,101	4,142	4,082	4,144	6,056	6,222	0,028	0,028	2,544	2,638		
M. 20.09.06	3,246	3,248	3,244	3,246	3,235	3,240	4,065	4,163	4,101	4,142	6,042	6,222	N/P	0,028	2,573	2,630		
J. 21.09.06	3,247	3,248	3,246	3,248	3,230	3,240	4,116	4,171	4,065	4,163	6,107	6,239	0,027	0,029	2,494	2,629		
V. 22.09.06	3,248	3,250	3,247	3,248	3,240	3,248	4,104	4,185	4,116	4,171	6,095	6,241	0,028	0,028	2,591	2,668		
S. 23.09.06	N/P	N/P	3,248	3,250	N/P	N/P	N/P	N/P	4,104	4,185	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 24.09.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
L. 25.09.06	3,249	3,251	N/P	N/P	3,240	3,248	4,097	4,173	N/P	N/P	6,153	6,249	0,028	0,028	2,588	2,659		
M. 26.09.06	3,248	3,249	3,249	3,251	3,245	3,250	4,086	4,154	4,097	4,173	6,086	6,301	0,027	0,028	2,582	2,645		
M. 27.09.06	3,250	3,251	3,248	3,249	3,245	3,250	4,074	4,180	4,086	4,154	6,064	6,205	0,027	0,028	2,572	2,670		
J. 28.09.06	3,252	3,253	3,250	3,251	3,245	3,255	4,116	4,173	4,074	4,180	6,032	6,195	0,027	0,028	2,596	2,661		
V. 29.09.06	3,249	3,250	3,252	3,253	3,245	3,250	4,059	4,181	4,116	4,173	6,007	6,192	0,027	0,028	2,590	2,629		
S. 30.09.06	N/P	N/P	3,249	3,250	N/P	N/P	N/P	N/P	4,059	4,181	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 01.10.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
L. 02.10.06	3,249	3,250	N/P	N/P	3,240	3,250	4,093	4,195	N/P	N/P	5,993	6,204	0,027	0,028	2,518	2,624		
M. 03.10.06	3,247	3,247	3,249	3,250	3,240	3,250	4,103	4,166	4,093	4,195	6,070	6,200	0,027	0,028	2,569	2,651		
M. 04.10.06	3,249	3,249	3,247	3,247	3,245	3,255	4,089	4,160	4,103	4,166	6,119	6,134	0,027	0,028	2,566	2,636		
J. 05.10.06	3,249	3,250	3,249	3,249	3,240	3,250	4,079	4,167	4,089	4,160	6,037	6,148	0,027	0,028	2,565	2,641		
V. 06.10.06	3,248	3,249	3,249	3,250	3,240	3,245	4,062	4,116	4,079	4,167	6,075	6,079	0,028	0,028	2,478	2,612		
S. 07.10.06	N/P	N/P	3,248	3,249	N/P	N/P	N/P	N/P	4,062	4,116	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		
D. 08.10.06	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P		

Fuente: Superintendencia de Banca y Seguros. C = Corripia; V = Venía; N/P = No publicado.

(1) En el IGV, para la conversión en moneda nacional de operaciones realizadas en moneda extranjera se utiliza el tipo de cambio promedio ponderado venta publicado correspondiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria (numeral 17 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC).

Declaración de base imponible en ADUANAS

Factor de conversión

País	Moneda	Equivalencia en US\$		País	Moneda	Equivalencia en US\$	
		Del 17.08.2006 al 20.09.2006 ⁽¹⁾	A partir del 21.09.2006 ⁽²⁾			Del 17.08.2006 al 20.09.2006 ⁽¹⁾	A partir del 21.09.2006 ⁽²⁾
		US\$	US\$			US\$	US\$
Unión Europea	Euro	1,277300	1,281600	Israel	Shekel	0,227920	0,229226
Angola	Kwanza	0,012473	0,012474	Japón	Yen Japonés	0,008725	0,008520
Antillas Holandesas	Dólar de Las Antillas			Malasia Fed. de	Dólar Malasio o Ringgit	0,273523	0,271739
	Holandesas	0,561798	0,561798	México	Nuevo Peso Mexicano	0,091241	0,091659
Argentina	Peso Argentino	0,325468	0,323102	Nigeria	Naira	0,007819	0,007819
Australia	Dólar Australiano	0,765814	0,763184	Noruega	Corona Noruega	0,162557	0,158305
Bolivia	Boliviano	0,125945	0,125945	Panamá	Balboa	1,000000	1,000000
Brasil	Real	0,460024	0,467705	Paraguay	Guaraní	0,000183	0,000186
Bulgaria	Lev	0,652784	0,655394	Reino Unido (Inglaterra)	Libra Esterlina	1,868000	1,904500
Canadá	Dólar Canadiense	0,884643	0,905305	Rusia Fed. de	Rublo	0,037309	0,037387
Chile	Peso Chileno	0,001852	0,001852	Singapur	Dólar de Singapur	0,633995	0,635768
China Rep. Pop. de	Yuan	0,125486	0,125734	Suecia	Corona Sueca	0,138839	0,138081
Colombia	Peso Colombiano	0,000412	0,000418	Suiza	Franco Suizo	0,812810	0,812942
Corea República de	Won	0,001047	0,001041	Tailandia	Baht	0,026434	0,026624
Dinamarca	Corona Danesa	0,171277	0,171877	Taiwan (China Nac.)	Nuevo Dólar de Taiwan	0,030541	0,030386
Ecuador	Sucre	0,000040	0,000040	Turquia	Lira	0,668181	0,683667
Guatemala	Quetzal	0,132188	0,131752	Ucrania	Hryvnia	0,198610	0,199104
Hong Kong	Dólar de Hong Kong	0,128694	0,128589	Uruguay	Peso Uruguayo	0,042017	0,042017
India	Rupia de la India	0,021510	0,021538	Venezuela	Bolívar Venezolano	0,000466	0,000466
Indonesia	Rupia de Indonesia	0,000110	0,000110	Viet Nam	Dong	0,000062	0,000062

(1) Según R. de S. NAA N° 402-2006/SUNAT/A.

(2) Según R. de S. NAA N° 444-2006/SUNAT/A.

Índice de Reajuste Diario^(*)

Para deudas que refiere el Art. 240° de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros
Para los convenios de reajuste de deudas según Art. 1235° del Código Civil

Días	2005		2006									
	Noviembre	Diciembre	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Setiembre	Octubre
1	6,19638	6,20519	6,21011	6,23641	6,26756	6,30177	6,33065	6,36077	6,32803	6,31956	6,30943	6,31799
2	6,19668	6,20532	6,21095	6,23752	6,26866	6,30273	6,33169	6,35965	6,32776	6,31921	6,30973	6,31804
3	6,19698	6,20546	6,21178	6,23863	6,26977	6,30368	6,33273	6,35852	6,32749	6,31887	6,31002	6,31810
4	6,19728	6,20559	6,21262	6,23974	6,27087	6,30464	6,33377	6,35740	6,32722	6,31852	6,31031	6,31815
5	6,19757	6,20573	6,21346	6,24085	6,27198	6,30560	6,33481	6,35628	6,32695	6,31817	6,31060	6,31821
6	6,19787	6,20587	6,21430	6,24196	6,27309	6,30656	6,33585	6,35516	6,32668	6,31782	6,31090	6,31826
7	6,19817	6,20600	6,21514	6,24307	6,27419	6,30752	6,33689	6,35404	6,32641	6,31748	6,31119	6,31832
8	6,19847	6,20614	6,21598	6,24418	6,27530	6,30848	6,33792	6,35292	6,32613	6,31713	6,31148	6,31838
9	6,19877	6,20628	6,21682	6,24530	6,27641	6,30944	6,33897	6,35180	6,32586	6,31678	6,31178	6,31843
10	6,19907	6,20641	6,21766	6,24641	6,27751	6,31040	6,34001	6,35067	6,32559	6,31643	6,31207	6,31849
11	6,19937	6,20655	6,21849	6,24752	6,27862	6,31136	6,34105	6,34955	6,32532	6,31609	6,31236	6,31854
12	6,19967	6,20668	6,21933	6,24863	6,27973	6,31232	6,34209	6,34843	6,32505	6,31574	6,31266	6,31860
13	6,19997	6,20682	6,22017	6,24974	6,28084	6,31328	6,34313	6,34731	6,32478	6,31539	6,31295	6,31866
14	6,20026	6,20696	6,22101	6,25086	6,28194	6,31424	6,34417	6,34619	6,32451	6,31504	6,31324	6,31871
15	6,20056	6,20709	6,22185	6,25197	6,28305	6,31520	6,34521	6,34507	6,32424	6,31470	6,31353	6,31877
16	6,20086	6,20723	6,22269	6,25308	6,28416	6,31616	6,34625	6,34395	6,32397	6,31435	6,31383	6,31882
17	6,20116	6,20737	6,22353	6,25420	6,28527	6,31712	6,34729	6,34284	6,32370	6,31400	6,31412	6,31888
18	6,20146	6,20750	6,22437	6,25531	6,28638	6,31808	6,34833	6,34172	6,32343	6,31365	6,31441	6,31893
19	6,20176	6,20764	6,22521	6,25642	6,28749	6,31904	6,34938	6,34060	6,32316	6,31331	6,31471	6,31899
20	6,20206	6,20777	6,22605	6,25754	6,28859	6,32000	6,35042	6,33948	6,32289	6,31296	6,31500	6,31905
21	6,20236	6,20791	6,22689	6,25865	6,28970	6,32096	6,35146	6,33836	6,32262	6,31261	6,31529	6,31910
22	6,20266	6,20805	6,22773	6,25976	6,29081	6,32192	6,35250	6,33724	6,32235	6,31226	6,31559	6,31916
23	6,20296	6,20818	6,22857	6,26088	6,29192	6,32288	6,35355	6,33612	6,32208	6,31192	6,31588	6,31921
24	6,20326	6,20832	6,22941	6,26199	6,29303	6,32384	6,35459	6,33501	6,32181	6,31157	6,31617	6,31927
25	6,20355	6,20845	6,23025	6,26311	6,29414	6,32481	6,35563	6,33389	6,32154	6,31122	6,31647	6,31932
26	6,20385	6,20859	6,23109	6,26422	6,29525	6,32577	6,35667	6,33277	6,32126	6,31087	6,31676	6,31938
27	6,20415	6,20873	6,23194	6,26534	6,29636	6,32673	6,35772	6,33165	6,32099	6,31053	6,31705	6,31944
28	6,20445	6,20886	6,23278	6,26645	6,29747	6,32769	6,35876	6,33054	6,32072	6,31018	6,31735	6,31949
29	6,20475	6,20900	6,23362	----	6,29859	6,32865	6,35980	6,32942	6,32045	6,30983	6,31764	6,31955
30	6,20505	6,20914	6,23446	----	6,29970	6,32961	6,36085	6,32830	6,32018	6,30949	6,31793	6,31960
31	----	6,20927	6,23530	----	6,30081	----	6,36189	----	6,31991	6,30914	----	6,31966

(*) El índice de reajuste de deudas se ejerce respecto de pasivos de las empresas contraídos a plazo no menor de noventa días (90). No es aplicable para el cálculo de intereses ni para determinar el valor al día del pago de las prestaciones a ser restituidas por mandato de la Ley o Resolución Judicial, según el artículo 1236° del Código Civil.

FUENTE: Banco Central de Reserva.

Principales Dispositivos Legales

Del 22 de setiembre al 05 de octubre de 2006

DICTAN DISPOSICIONES REFERIDAS A LA CONDICIÓN DE NO HALLADO Y DE NO HABIDO PARA EFECTOS TRIBUTARIOS RESPECTO DE LA SUNAT (29.09.2006 – 329057)

RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA Nº 157-2006/SUNAT

Lima, 28 de setiembre de 2006

CONSIDERANDO:

Que mediante el Decreto Supremo Nº 041-2006-EF se dictaron las normas sobre las condiciones de no hallado y de no habido para efectos tributarios respecto de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT); Que conforme a lo dispuesto en el numeral 4.6 del artículo 4° del referido Decreto, las situaciones que deben presentarse para que el deudor tributario adquiera automáticamente la condición de no hallado a que hace referencia el numeral 4.1 del citado artículo, deberán ser anotadas en el acuse de recibo o en el acuse de notificación a que se refieren los incisos a) y f) del artículo 104° del Código Tributario, respectivamente, o en la constancia de la verificación de domicilio fiscal; y que para tal efecto emita el Notificador o Mensajero, de acuerdo a lo que señale la SUNAT;

Que la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF establece que los deudores tributarios, que a la fecha de entrada en vigencia del citado Decreto, figuren con domicilio fiscal no hallado en los datos de su ficha RUC consignados en el Comprobante de Información Registrada, serán considerados como deudores tributarios no habidos si dentro del plazo de veinte (20) días hábiles contados a partir de la publicación que realice la SUNAT de aquellos que se encuentren en la mencionada situación, no cumplen con lo establecido en el inciso 2 del artículo 5° del referido Decreto;

Que asimismo, la referida Disposición señala que la SUNAT establecerá las normas correspondientes para la correcta aplicación de lo dispuesto en ella;

Que de conformidad con lo dispuesto en la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF, el referido Decreto entrará en vigencia junto con la Resolución de Superintendencia que regule lo dispuesto en el numeral 4.6 del artículo 4° del citado Decreto;

Que en tal sentido resulta necesario emitir las disposiciones pertinentes que regulen lo señalado en el numeral 4.6 del artículo 4° y la Única Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF;

Que de otro lado, el artículo 6° del Decreto Legislativo Nº 943 establece la facultad de la SUNAT para regular mediante Resolución de Superintendencia el adecuado funcionamiento del Registro Único de Contribuyentes (RUC);

Que, en ese sentido, mediante Resolución de Superintendencia Nº 210-2004/SUNAT y normas modificatorias, se aprobaron las disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo Nº 943, Ley del Registro Único de Contribuyentes (RUC); Que resulta conveniente efectuar ajustes a la citada Resolución de Superintendencia para incluir las disposiciones referidas a la declaración y confirmación del domicilio fiscal que realicen los deudores tributarios que deben levantar su condición de no hallado o no habido conforme lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5° y literal a) del numeral 7.1 del artículo 7° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF, así como aquellos deudores que se encuentren comprendidos en la Única Disposición Complementaria Transitoria del referido Decreto; En uso de las facultades conferidas en el numeral 4.6 del artículo 4°, la Única Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF, el artículo 6° del Decreto Legislativo Nº 943 y el artículo 11° de la Ley General de la SUNAT aprobada por Decreto Legislativo Nº 501 y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT aprobado por Decreto Supremo Nº 115-2002-PCM.

SE RESUELVE:

Artículo 1°.- DEFINICIONES

Para efecto de lo establecido en la presente Resolución de Superintendencia, se entenderá por:

a) Código Tributario: Al Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF y normas modificatorias.

b) Acuse de recibo: Al que se refiere el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

c) Acuse de la notificación: Al que se refiere el inciso f) del artículo 104° del Código Tributario.

d) Decreto Supremo: Al Decreto Supremo Nº 041-2006-EF que dicta normas sobre las condiciones de no hallado y de no habido para efectos tributarios respecto de la SUNAT.

e) Constancia de la verificación del domicilio fiscal: A la que hace referencia el numeral 4.6 del artículo 4° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF.

f) Documentos: A los definidos en el numeral 5 del artículo 2° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF.

g) Notificador o Mensajero: A los que se refiere el numeral 4 del artículo 2° del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF.

h) RUC: Al Registro Único de Contribuyentes.

Artículo 2°.- DE LA ANOTACIÓN EN EL ACUSE DE RECIBO, ACUSE DE LA NOTIFICACIÓN O CONSTANCIA DE LA VERIFICACIÓN DEL DOMICILIO FISCAL

Las situaciones señaladas en los numerales 1 y 2 del numeral 4.1 del artículo 4° del Decreto Supremo, serán anotadas, por el Notificador o Mensajero, conforme a lo siguiente:

1. Acuse de Recibo

El Notificador o Mensajero anotará con un aspa en el recuadro correspondiente a «Negativa de recepción por persona capaz» contenido en el acuse de recibo, si la persona ante la cual se va a realizar la entrega del (de los) Documento(s) se rehúsa o manifiesta su intención de no recibir dichos Documentos.

2. Acuse de Notificación

El Notificador o Mensajero anotará con un aspa en el recuadro correspondiente a:

a) «Ausencia de Persona Capaz», contenido en el acuse de notificación, si en el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario, no se encuentra una persona capaz que pueda recibir el(los) Documento(s).

b) «Domicilio cerrado», contenido en el acuse de notificación, en el caso que encuentre cerrado el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario en el cual se debía realizar la entrega del(la) Documento(s).

3. Constancia de la Verificación del Domicilio Fiscal

En el caso de la Constancia de la Verificación del Domicilio Fiscal el Notificador o Mensajero deberá anotar:

a) Los nombres y apellidos de la persona ante la cual se realiza la diligencia de verificación del domicilio fiscal declarado por el deudor tributario.

b) La fecha y hora en que se realiza la entrega de la Constancia de la Verificación del Domicilio Fiscal.

c) Un aspa en el recuadro correspondiente a «Negativa de recepción por persona capaz» en el caso que ubicado el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario, la persona que atiende al Notificador o Mensajero se rehúsa o manifiesta su intención de no recibir la Constancia de Verificación del Domicilio Fiscal.

d) Un aspa en el recuadro correspondiente a «Ausencia de Persona Capaz» si en el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario donde se va a realizar la verificación del domicilio, no se encuentra persona capaz con la cual pueda efectuarse dicha verificación.

e) Un aspa en el recuadro correspondiente a «Domicilio cerrado» en el caso que encuentre cerrado el domicilio fiscal declarado por el deudor tributario en el cual se debía realizar la diligencia de verificación del domicilio fiscal.

f) Un aspa en el recuadro correspondiente a «No existe la dirección declarada como domicilio fiscal», cuando no se ubique el referido domicilio.

Artículo 3°.- DECLARACIÓN O CONFIRMACIÓN DE DOMICILIO FISCAL DE LOS NO HALLADOS Y NO HABIDOS

Para efectos de lo establecido en el numeral 2 del artículo 5°,

el literal a) del numeral 7.1 del artículo 7° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo, la declaración o confirmación del domicilio fiscal deberá realizarse de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia Nº 210-2004/SUNAT y normas modificatorias.

Artículo 4°.- DE LA ÚNICA DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA DEL DECRETO SUPREMO

La publicación a la que hace referencia la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo, se efectuará por única vez a través de la página Web de la SUNAT. Dicha publicación deberá indicar como mínimo, la fecha en que se efectúa y contener la relación de los deudores tributarios que figuren con domicilio fiscal no hallado en los datos de su Ficha RUC consignados en el Comprobante de Información Registrada.

Artículo 5°.- DEROGACIÓN

Derógase la Resolución de Superintendencia Nº 154-2003/SUNAT.

Artículo 6°.- VIGENCIA

La presente Resolución entrará en vigencia el 1 de octubre de 2006.

DISPOSICIONES FINALES

Primera.- DECLARACIÓN Y CONFIRMACIÓN DE DOMICILIO FISCAL

Sustitúyase el artículo 22° de la Resolución de Superintendencia Nº 210-2004/SUNAT y normas modificatorias, por el texto siguiente:

«Artículo 22°.- MODIFICACIÓN O DECLARACIÓN Y CONFIRMACIÓN DE DOMICILIO FISCAL

El contribuyente y/o responsable inscrito o su representante legal deberán comunicar dentro del día hábil siguiente de producido el cambio del domicilio fiscal o de la condición del inmueble declarado como domicilio fiscal, la información a que se refieren los incisos a) y b) del numeral 17.4 del artículo 17°, sin perjuicio de la verificación posterior que efectúe la SUNAT.

Dicha información también deberá ser comunicada por los deudores tributarios que tengan la condición de no hallados o no habidos que tengan la obligación de declarar o confirmar su domicilio fiscal de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5°, literal a) del numeral 7.1 del artículo 7°, respectivamente y por los deudores tributarios comprendidos en la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF.

Igualmente, los deudores tributarios señalados en el párrafo anterior, para efectos de declarar o confirmar su domicilio fiscal, deberán cumplir con lo dispuesto en el artículo 11° en lo que sea aplicable».

Segunda.- ANEXO Nº 2 - CONFIRMACIÓN DE DOMICILIO FISCAL

Modifícase el título del numeral 2.9 del rubro «Requisitos Específicos» del Anexo Nº 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 210-2004/SUNAT y normas modificatorias e incorpórase como párrafo final del referido numeral, el texto siguiente:

«ANEXO Nº 2

COMUNICACIONES AL REGISTRO

(...)

REQUISITOS ESPECÍFICOS:

(...)

Nº	COMUNICACIONES AL REGISTRO	REQUISITOS
2.9	Si modifica o declara/confirmar: Domicilio Fiscal (...)	(...)
	• Confirmación de domicilio fiscal.	Tratándose de la confirmación de domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo Nº 041-2006-EF, no se requerirá presentar y/o exhibir la documentación antes señalada.

(...)

Tercera.- ANEXO N° 4 - DECLARACIÓN O CONFIRMACIÓN DE DOMICILIO FISCAL

Sustitúyase el numeral 10 del Anexo N° 4 de la Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT y normas modificatorias e incorpórase como numeral 19 del citado anexo, los textos siguientes:

«ANEXO N° 4
DATOS SER ACTUALIZADOS Y/O MODIFICADOS
A TRAVÉS DE SUNAT VIRTUAL
(...)»

N°	DATOS A ACTUALIZAR	REQUISITOS
10	Domicilio Fiscal.	<p>Consignar el nuevo domicilio fiscal.</p> <p>Tratándose de la declaración de domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, se consignará el nuevo domicilio fiscal.</p> <p>No podrán utilizar SUNAT Virtual para la actualización y declaración del domicilio fiscal los contribuyentes que tengan la condición de no habidos.</p> <p>La SUNAT se reserva el derecho de verificar el domicilio fiscal comunicado por este medio.</p>

19	Confirmación de Domicilio Fiscal.	<p>Tratándose de la confirmación del domicilio fiscal a que hace referencia el numeral 2 del artículo 5° y la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N° 041-2006-EF, se ratificará el domicilio declarado a la SUNAT.</p> <p>No podrán utilizar SUNAT Virtual para la confirmación del domicilio fiscal los contribuyentes que tengan la condición de no habidos.</p> <p>La SUNAT se reserva el derecho de verificar el domicilio fiscal comunicado por este medio».</p>
----	-----------------------------------	--

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO
Superintendente Nacional

MODIFICAN LA TABLA DE VALORES REFERENCIALES PARA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE DETRACCIONES EN EL SERVICIO DE TRANSPORTE DE BIENES REALIZADO POR VÍA TERRESTRE (30.09.2006 – 329099)

**DECRETO SUPREMO
N° 033-2006-MTC**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

CONSIDERANDO:
Que, mediante Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, se

aprobó la tabla de valores referenciales, actualizada a diciembre del 2005, para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central en el servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre, en vehículos destinados al transporte de mercancías de la Categoría N de la clasificación vehicular del Reglamento Nacional de Vehículos, aprobado por Decreto Supremo N° 058-2003-MTC, incluyendo sus combinaciones con vehículos de la Categoría O de la misma clasificación; Que, el citado Decreto Supremo, a efectos de determinar el valor referencial del servicio de transporte de bienes por vía terrestre, dispone que el valor por tonelada expresado en las tablas de los Anexos I y II del mismo dispositivo, según se trate de transporte durante operativos en puertos y en el ámbito local o transporte por carretera, debe multiplicarse por la capacidad de carga útil, siendo necesario considerar en este aspecto la carga efectiva, la misma que no podrá ser inferior al 70% del valor referencial que corresponda a la capacidad de carga útil nominal del Anexo III del citado Decreto Supremo, según su configuración; Que, se debe flexibilizar la tabla de valores referenciales de transporte de bienes por vía terrestre en el ámbito local contenida en el Anexo I del citado Decreto Supremo, a efectos de reflejar las distintas modalidades de transporte en función a la distancia recorrida y al elemento transportado, así como también realizar los ajustes necesarios en el Anexo II para posibilitar la pronta implementación del sistema de detracciones en el servicio de transporte de bienes por carretera;

Que, es igualmente necesario adecuar el Anexo III al nuevo Reglamento Nacional de Vehículos, aprobado por Decreto Supremo N° 058-2003-MTC, mediante la incorporación de las nuevas configuraciones vehiculares que fueron recogidas en dicho cuerpo normativo; De conformidad con lo dispuesto en el inciso 8) del artículo 118° de la Constitución Política del Perú y en el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF;

DECRETA:

Artículo 1°.- Incorporaciones al Decreto Supremo N° 010-2006-MTC

Incorpórese el literal f) al artículo 2° y el literal e) al artículo 4° del Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, el mismo que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 2°.- Referencias para la aplicación de la tabla de valores referenciales

(...)
f) Puerto.- Para efectos de la aplicación de la tabla de valores referenciales en el ámbito local, se considera como tal al terminal portuario respectivo y los terminales almacenamiento ubicados dentro de la Zona Primaria de acuerdo a la definición contenida en el glosario de los términos aduaneros de la Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 809.

«Artículo 4°.- Aplicación del factor de retorno al vacío

(...)
e) Furgones refrigerados».

Artículo 2°.- Modificaciones al articulado del Decreto Supremo N° 010-2006-MTC

Modifíquese el artículo 3°, el literal b) del artículo 5° y el artículo 7° del Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, en los términos siguientes:

«Artículo 3°.- Determinación del valor referencial del servicio de transporte de bienes por vía terrestre

Para obtener el valor referencial del servicio de transporte de bienes durante operativos en puerto y en el ámbito local, debe multiplicarse el valor por tonelada (TM) indicado en las tablas del Anexo I que corresponda a la zona desde, hacia o dentro de la que se realice el transporte por la carga efectiva que transporta el vehículo. Tratándose de transporte de contenedores, el valor referencial de cada viaje se encuentra indicado en el Anexo I.

El valor referencial del servicio de transporte de bienes por carretera se obtiene de multiplicar el valor por tonelada (TM) indicado en las tablas del Anexo II que corresponda a la ruta en que se realiza el transporte por la carga efectiva que transporta el vehículo.

En ningún caso dicho valor podrá ser inferior al que corresponda al 70% de la capacidad de carga útil nominal del vehículo conforme al Anexo III.

«Artículo 5°.- Determinación del valor referencial del transporte de bienes por carretera en rutas con lugares de origen y/o destino distintos a Lima y Callao.

(...)
b) Si el recorrido de la ruta se realiza por lugares comprendidos en distintos cuadros de valores referenciales del Anexo II, el valor por tonelada de la ruta será igual a la sumatoria de los valores parciales por tonelada que se obtenga de cada cuadro. La descripción del recorrido de la ruta será proporcionada por el transportista».

«Artículo 7°.- Transporte de bienes desde o hacia lugares no considerados en la Tabla del Anexo II

Tratándose de lugares de origen y/o destino no considerados en el Anexo II del presente dispositivo, no será exigible la determinación del valor referencial, aplicándose el porcentaje del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central que establezca SUNAT sobre el importe de la operación de acuerdo al segundo párrafo del literal d) del numeral 4.1 del artículo 4° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF».

Artículo 3°.- Modificaciones a los anexos del Decreto Supremo N° 010-2006-MTC

Modifíquese el Cuadro de Ámbito Local del Anexo I «Valores Referenciales de Transporte de Bienes por Vía Terrestre Durante Operativos en Puerto y en el Ámbito Local», el Anexo II «Valores Referenciales por Kilómetro Virtual para el Transporte de Bienes por Carretera en función a las Distancias Virtuales desde Lima hacia los distintos destinos Nacionales», y el Anexo III «Tabla de Determinación de Carga Útil en Función a las Configuraciones Vehiculares contempladas en el Reglamento Nacional de Vehículos» del Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, en los siguientes términos:

"ANEXO I

VALORES REFERENCIALES DEL TRANSPORTE DE BIENES POR VÍA TERRESTRE DURANTE OPERATIVOS EN PUERTO Y EN EL ÁMBITO LOCAL

(...)

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto del Callao a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje			NS/. x ton.	
ZONA I	0 - 7 KM	Distrito del Callao, La Punta, Bellavista, La Perla y Carmen de la Legua	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Distrito del Callao (al Norte de San Agustín), San Miguel, Breña y Cercado de Lima.	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92
ZONA II	15 - 30 KM	Ventanilla, Puente Piedra, Comas, San Martín de Porres, Los Olivos, Independencia, Rímac, El Agustino, Santa Anita, La Victoria, Pueblo Libre, Jesús María, San Luis, Lince, Magdalena del Mar, San Isidro, San Borja, Miraflores, Surquillo, Barranco, Santiago de Surco, Ate, Vitarte, San Juan de Lurigancho	S/. 579,47		S/. 15,39	S/. 12,92	S/. 15,39
ZONA III	30 - 45 KM	Chorrillos, Lurín, Villa El Salvador, Pachacámac, Villa María del Triunfo, San Juan de Miraflores, Chaclacayo, Carabayllo, La Molina, Ancón y Santa Rosa.	S/. 700,71		S/. 18,20		

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Conchán y Refinería Conchán a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 15 KM	Atocongo, Lurín, Chorrillos, Pachacámac y Villa El Salvador	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92
ZONA II	15 - 30 KM	San Bartolo, Santa María, Punta Negra, Pucusana, Chilca, Cieneguilla, Villa María del Triunfo, San Juan de Miraflores, Barranco, La Victoria, San Luis, San Isidro, San Borja, Miraflores, Surquillo, Santiago de Surco, Santa Anita, Ate, Vitarte, San Juan de Lurigancho y La Molina.	S/. 579,47		S/. 15,39		
ZONA III	30 - 45 KM	San Martín de Porres, Los Olivos, Independencia, Rimac, El Agustino, Breña, Pueblo Libre, Jesús María, Lince, Magdalena del Mar, Cercado de Lima, Callao, La Punta, Bellavista, La Perla, San Miguel, Carmen de la Legua y Chacacayo.	S/. 700,71		S/. 18,20		

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Chimbote a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 7 KM	Chimbote	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Coshco	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92
ZONA II	15 - 30 KM	Samanco	S/. 579,47		S/. 15,39		

ÁMBITO LOCAL					
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL		
Del Puerto General San Martín (Pisco) a:			Contenedores (llenos o vacíos):		Carga general, graneles y líquidos en cisternas: NS/. x ton.
			NS/. x viaje		
ZONA II	15 - 30 KM	Caleta San Andrés, Paracas, Aceros Arequipa, Minsur	S/. 579,47		S/. 15,39
ZONA III	30 - 45 KM	Salinas de Otuma	S/. 700,71		S/. 18,20

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Matarani a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 7 KM	Matarani	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Mollendo	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Ilo a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 7 KM	Distrito de Ilo	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Distrito de Pacocha y Algarrobal	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Paíta a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 7 KM	Paíta	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Tierra Colorada y El Tablazo	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92

ÁMBITO LOCAL							
ORIGEN - DESTINO O VICEVERSA			VALOR REFERENCIAL				
Del Puerto de Salaverry a:			Contenedores llenos:	Contenedores vacíos	Carga general, y líquidos en cisternas	Graneles en tolvas	
						Alimentos, fertilizantes y otros	Minerales
			NS/. x viaje		NS/. x ton.		
ZONA I	0 - 7 KM	Salaverry	S/. 432,29	S/. 128,25 ⁽¹⁾	S/. 9,69	S/. 6,21	S/. 8,28
	7 - 15 KM	Moche, Alto Salaverry y Trujillo	S/. 480,33	S/. 171,07	S/. 12,92	S/. 8,28	S/. 12,92

(1) Válido para devoluciones dentro de la misma zona".

"ANEXO II

VALORES REFERENCIALES POR KILÓMETRO VIRTUAL PARA EL TRANSPORTE DE BIENES POR CARRETERA EN FUNCIÓN A LAS DISTANCIAS VIRTUALES DESDE LIMA HACIA LOS PRINCIPALES DESTINOS NACIONALES

Ruta: Lima - Aguas Verdes			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Óvalo de Chancay	82.64	82.64	35.56
Huaral	9.00	91.64	36.57
Huacho	56.35	147.99	42.92
Supe Pueblo	38.25	186.24	47.23
Supe Puerto	2.70	188.94	47.53
Barranca	5.35	194.29	48.13
Pativilca	7.20	201.49	48.95
Dvo. Paramonga	3.05	204.54	49.29
Paramonga	6.70	211.24	50.04
Dvo. Huaraz R14	2.10	206.64	49.53
Huarmey	84.70	291.34	59.07
Casma	80.85	372.19	68.17
Chimbote	56.15	428.34	74.50
Pte. Santa	13.50	441.84	76.02
Virú	69.05	510.89	84.37
Dvo. Pto. Salaverry	37.35	548.24	90.53
Trujillo	9.00	557.24	92.02
Chicama	32.70	589.94	97.42
Chocope	10.45	600.39	99.15
Paján	11.00	611.39	100.96
San Pedro de Lloc	42.55	653.94	107.99
Pacasmayo	9.65	663.59	109.58
Dvo. Cajamarca Ruta 08	14.75	678.34	112.02
Cajamarca	196.77	875.11	144.51
Chepén	13.80	692.14	114.30
Dvo. Puerte Eten	59.75	751.89	124.16
Reque	1.50	753.39	124.41
Chiclayo	10.40	763.79	126.13
Lambayeque	11.85	775.64	128.09

Ruta: Lima - Aguas Verdes			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Dvo. Bayóvar (Ruta 04)	103.70	879.34	145.21
Piura	93.95	973.29	160.73
Paíta	58.65	1031.94	170.41
Sullana	37.55	1010.84	166.93
Dvo. Talara	73.00	1083.84	178.98
Tambogrande (acceso)	43.12	1053.96	174.05
El Partidor	23.38	1077.34	177.91
Las Lomas (acceso)	9.55	1086.89	179.49
Suyo	37.39	1124.28	185.66
La Tina	16.41	1140.69	188.37
Talara	9.00	1092.84	180.47
Dvo. Lobitos	8.15	1091.99	180.33
Los Órganos	49.65	1141.64	188.53
Máncora	13.05	1154.69	190.68
Cancas	27.15	1181.84	195.17
Zorritos	45.70	1227.54	202.71
Tumbes	28.60	1256.14	207.44
Zarumilla	22.20	1278.34	211.10
Aguas Verdes	4.15	1282.49	211.79

Ruta: Lima - La Oroya - Huancayo - Ayacucho - Abancay - Cuzco - Puno - Desaguadero			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
La Oroya	220.88	220.88	51.13
Concepción	145.14	366.02	67.48
San Jerónimo	7.74	373.76	68.35
Tambo	17.81	391.57	70.36
Huancayo	3.75	395.32	70.78
Izcuchaca	95.96	491.28	81.59
Huanta	313.85	805.12	132.96
Ayacucho	68.04	873.16	144.19
Andahuaylas	729.68	1602.84	264.69
Abancay	366.94	1969.78	325.28
Curahuasi	101.78	2071.56	342.09
Cuzco	166.42	2237.99	369.58

Ruta: Lima - La Oroya - Huancayo - Ayacucho - Abancay - Cuzco - Puno - Desaguadero			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Urcos	64.44	2302.43	380.22
Sicuani (Dvo. Ruta 28 Tintaya)	129.78	2432.21	401.65
Juliaca	288.55	2720.76	449.30
Puno	123.59	2844.35	469.71
Desaguadero	412.27	3256.63	537.79
Límite internacional Perú-Bolivia	0.67	3257.30	537.90

Ruta: Lima - Pativilca - Conococha - Huaraz - Cabana			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Conococha	351.83	351.83	65.88
Catac	119.00	470.83	79.28
Recuay	18.76	489.59	81.40
Huaraz	39.76	529.35	87.42
Carhuaz	44.80	574.15	94.81
Yungay	29.30	603.45	99.65
Caraz	15.84	619.29	102.27
Huallanca	80.22	699.51	115.52
Yungaypamapa	17.64	717.15	118.43
Corongo	225.27	942.42	155.63
Cabana	249.60	1192.02	196.85

Ruta: Lima - Lambayeque - Olmos - Chamaya - El Reposo - Santa María de Nieva + Rioja - Tarapoto - Yurimaguas			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Lambayeque	775.64	775.64	128.09
El Tambo	353.05	1128.69	186.39
Pucará	49.70	1178.39	194.60
Chamaya	64.02	1242.41	205.17
El Reposo	25.70	1268.11	209.41
El Valor	3.46	1271.57	209.98
El Milagro	21.31	1292.88	213.50
Mesones Muro	247.38	1540.26	254.35
Santa María de Nieva	178.45	1718.71	283.82
Bagua Grande	24.48	1292.59	213.45
Pedro Ruiz Gallo	64.55	1357.14	224.11
Rioja	174.48	1531.62	252.93
Tarapoto	133.65	1665.27	275.00
Yurimaguas	206.90	1872.17	309.16

Ruta: Lima - Nazca - Abancay - Cusco - Puerto Maldonado			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Dvo. Puquio (Ruta 26)	445.01	445.01	76.37
Puquio	435.32	880.33	145.38
Challhuanca	261.31	1141.64	188.53
Abancay	147.52	1289.16	212.89
Curahuasi	101.78	1390.94	229.70
Cuzco	175.49	1566.43	258.68
Quincemil	742.58	2309.01	381.30
Inambari	118.74	2427.75	400.91
Pto Maldonado	399.47	2827.22	466.88
Alerta	247.25	3074.47	507.71
Iberia	133.30	3207.77	529.72
Iñapari	144.05	3351.82	553.51
Río Acre (Frontera Perú Brasil)	0.00	3351.82	553.51

Ruta: Lima - Tacna - La Concordia			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Cañete	144.30	144.30	42.50
Chincha Alta	53.70	198.00	48.55
San Clemente	30.00	228.00	51.93
Dvo. Pisco (Ruta 24)	4.50	232.50	52.44
Pisco	38.45	270.95	56.77
Ica	32.26	303.21	60.40
Palpa	92.10	395.31	70.78
Nazca	48.20	443.51	76.21

Ruta: Lima - La Oroya - Tarma - La Merced			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Matucana	83.96	83.96	35.71
San Mateo	26.04	110.00	38.64
Morococha	63.00	173.00	45.74
La Oroya	47.88	220.88	51.13
Tarma	78.06	298.94	59.92
San Ramón	70.45	369.39	67.86
La Merced	10.37	379.76	69.03
Pte. Chanchamayo Emp. R05S	12.18	391.94	70.40

Ruta: Lima - La Oroya - Cerro de Pasco - Huánuco - Tingo María - Pucallpa			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
La Oroya	220.88	220.88	51.13
Junín	78.12	299.00	59.93
Carhuamayo	42.00	341.00	64.66
Chasquitambo	12.32	353.32	66.05
Cerro de Pasco	47.24	400.56	71.37
Ambo	116.98	517.54	85.47
Huánuco	28.68	546.22	90.20
Tingo María	135.97	682.19	112.65
San Alejandro	219.16	901.35	148.85
Pucallpa	139.97	1041.31	171.96

Ruta: Lima - Pacasmayo - Cajamarca - Chachapoyas - Tarapoto - Yurimaguas			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Cajamarca	875.11	875.11	144.51
Yanacocha	140.00	1015.11	167.63
Celendín	304.89	1180.00	194.86
Leymebamba	345.61	1525.61	251.93
Chachapoyas	190.85	1716.46	283.45
Rodríguez de Mendoza	134.58	1851.05	305.68
Soritor	135.41	1986.45	328.04
Moyobamba	29.36	2015.81	332.89
Tarapoto	110.95	2126.76	351.21
Yurimaguas	206.12	2332.88	385.25

Ruta: Lima - Pisco - Huaytará - Ayacucho - Abancay - Cusco			
Origen - Destino o viceversa	DV Parcial (Km.)	DV Acum. (Km.)	S/. x TM
De Lima a:			
Huaytará	348.89	348.89	65.55
Ayacucho	300.50	649.38	107.24
Andahuaylas	729.68	1379.06	227.73
Abancay	366.94	1746.00	288.33
Curahuasi	101.78	1847.78	305.14
Izuchaca	129.79	1977.57	326.57
Cusco	36.64	2014.21	332.62

"ANEXO III

TABLA DE DETERMINACIÓN DE CARGA ÚTIL EN FUNCIÓN A LAS CONFIGURACIONES VEHICULARES CONTEMPLADAS EN EL REGLAMENTO NACIONAL DE VEHÍCULOS

CONFIGURACIÓN VEHICULAR	CARGA ÚTIL (TM)
C2	10
C3	15
T2S1, C2RB1	17
C4	18
8x4	20
T2S2, T3S1, C2RB2, C3RB1	22
C4RB1	25
T2Se2, C2R2, T3S2S1S2, T3Se2S1Se2	26
T3S2, C3RB2, 8x4RB1, T3S2S2, T3Se2Se2	27
T2S3, 8x4R2, 8x4R4	28
C4R3, 8x4R3, C4RB3	29
T3Se2, T3S3, T2Se3, T3Se3, C2R3, C3R2, C3R3, C3R4, C4R2, C4RB2, 8x4RB2	30

NOTA: Para verificar gráficamente la configuración del vehículo puede consultarse el numeral 1 del Anexo IV "Pesos y Medidas" del Reglamento Nacional de Vehículos, aprobado por Decreto Supremo N° 058-2003-MTC.

Artículo 4°.- Incorporación de nuevas rutas a la tabla de valores referenciales para el servicio de transporte de bienes por carretera

La Dirección General de Circulación Terrestre realizará, en un plazo de 90 días, la revisión de los valores referenciales que permita la incorporación de nuevas rutas, así como las modificaciones y ajustes que sean necesarios para la mejor aplicación del sistema. Al finalizar el plazo señalado se incorporarán las rutas no comprendidas y sus valores referenciales correspondientes dentro de los alcances del artículo 3° del presente Decreto Supremo.

Artículo 5°.- Prórroga de suspensión del control de peso por ejes

Prorróguese hasta el 31 de marzo de 2007 la medida de suspensión dispuesta en el artículo 1° del Decreto Supremo N° 023-2005-MTC y prorrogada por los Decretos Supremos N°s. 012-2006-MTC y 023-2006-MTC.

Artículo 6°.- Refrendo

El presente Decreto Supremo será refrendado por el Ministro de Transportes y Comunicaciones.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima a los veintinueve días del mes de setiembre del año dos mil seis.

ALAN GARCÍA PÉREZ

Presidente Constitucional de la República

VERÓNICA ZAVALA LOMBARDI

Ministra de Transportes y Comunicaciones

MODIFICAN NORMAS PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE DETRACCIONES EN EL SERVICIO DE TRANSPORTE DE BIENES REALIZADO POR VÍA TERRESTRE (30.09.2006 – 329155)

RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 158-2006/SUNAT

Lima, 29 de setiembre de 2006

CONSIDERANDO:

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT y normas modificatorias se reguló la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central al transporte de bienes realizado por vía terrestre, la cual entró en vigencia el 17 de julio de 2006; Que teniendo en cuenta que el sector correspondiente se encontraba abocado a la revisión de la Tabla de Valores Referenciales aprobada por el Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, a fin de asegurar que la implementación del referido Sistema de Pago cumpla su objetivo de combatir la informalidad, mediante Resoluciones de Superintendencia N°s. 127-2006/SUNAT y 138-2006/SUNAT se suspendió sucesivamente su aplicación hasta el 30 de setiembre de 2006;

Que se ha considerado necesario prorrogar la suspensión del mencionado Sistema de Pago únicamente respecto de aquellos servicios de transporte de bienes realizado por vía terrestre que tengan como punto de origen y/o destino a determinados departamentos, así como la reducción del porcentaje a aplicar con la finalidad de determinar el monto del depósito; En uso de las facultades conferidas por el artículo 13° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF y norma modificatoria, y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias, y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

SE RESUELVE:

Artículo 1°.- PRÓRROGA DE LA SUSPENSIÓN DE LA APLICACIÓN DEL SISTEMA DE PAGO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CON EL GOBIERNO CENTRAL AL TRANSPORTE DE BIENES REALIZADO POR VÍA TERRESTRE

Prorrógase, hasta el 30 de noviembre de 2006, la suspensión de la vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT y normas modificatorias únicamente respecto de aquellos servicios de transporte de bienes realizado por vía terrestre que tengan como punto de origen y/o destino los departamentos de Arequipa, Moquegua, Tacna y Puno.

Artículo 2°.- MODIFICACIÓN DEL PORCENTAJE PARA DETERMINAR EL MONTO DEL DEPÓSITO

Sustitúyase el encabezado del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT y normas modificatorias, de acuerdo con el siguiente texto:

«Artículo 4°.- MONTO DEL DEPÓSITO
El monto del depósito resultará de aplicar el porcentaje de cuatro por ciento (4%) sobre:
(...).»

Artículo 3°.- NO APLICACIÓN DE SANCIONES

Sustitúyase la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:

«Segunda.- NO APLICACIÓN DE SANCIONES
Tratándose de la aplicación del Sistema al servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre, no se aplicará la sanción correspondiente a la infracción prevista en el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12° de la Ley, cometida desde el 17 de julio de 2006 y hasta el 28 de febrero de 2007, siempre que el infractor cumpla con lo siguiente:

1. Tratándose de los usuarios cuyo prestador del servicio no tiene cuenta que permita efectuar el depósito:
a) Comunicar a la SUNAT dicha situación considerando el procedimiento señalado en el numeral 11.3 del artículo 11°, hasta el 7 de marzo de 2007; y,
b) Realizar el depósito dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que la SUNAT les comunique el número de cuenta del prestador del servicio.
2. Tratándose de los demás sujetos obligados a efectuar el depósito de acuerdo a lo dispuesto en la presente resolución, realizar éste hasta el 7 de marzo de 2007.

En los casos que el prestador del servicio hubiera recibido del usuario el íntegro del importe de la operación sujeta al Siste-

ma, el depósito que efectúe el prestador en el plazo señalado en el párrafo anterior determinará que el usuario, originalmente obligado a realizarlo, no sea sancionado por la infracción prevista en el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12° de la Ley.

Lo señalado en la presente disposición final no originará compensación ni devolución».

Artículo 4°.- VIGENCIA

La presente resolución entrará en vigencia a partir del día siguiente al de su publicación.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO

Superintendente Nacional
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

APRUEBAN EL INFORME DEFENSORIAL N° 106 «INFORME SOBRE EL PROCESO DE RATIFICACIÓN DE ORDENANZAS QUE APRUEBAN ARBITRIOS MUNICIPALES EN LIMA Y CALLAO (EJERCICIOS FISCALES 2002 AL 2006)» (03.10.2006 – 329496)

RESOLUCIÓN DEFENSORIAL N° 0044-2006/DP

Lima, 2 de octubre de 2006

VISTO:

El Informe Defensorial N° 106 denominado Informe sobre el proceso de ratificación de ordenanzas que aprueban arbitrios municipales en Lima y Callao (Ejercicios fiscales 2002 al 2006).

ANTECEDENTES:

Primero.- Competencia de la Defensoría del Pueblo. De acuerdo al artículo 162° de la Constitución y al artículo 1° de la Ley N° 26520, Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo, esta institución se encuentra configurada como un órgano constitucional autónomo encargado de la defensa de los derechos constitucionales y fundamentales de la persona y la comunidad, la supervisión de los deberes de la administración estatal y la adecuada prestación de los servicios públicos. En esa medida, constituye una materia de especial preocupación institucional el respeto de los principios constitucionales que limitan la potestad tributaria del Estado, como el de legalidad, igualdad, no retroactividad de las normas y no confiscatoriedad de los tributos, en razón de que con su vigencia se protegen los derechos de los contribuyentes.

Segundo.- Antecedentes de la labor de la Defensoría del Pueblo en materia de tributación municipal. Desde el inicio de sus funciones, la Defensoría del Pueblo ha conocido numerosas quejas de vecinos, especialmente de los distritos de Lima y Callao, por cobros excesivos e ilegales de arbitrios municipales. La situación creada motivó a la institución a formular sendas recomendaciones y exhortaciones a las autoridades edilicias a fin de que las municipalidades ejerzan su potestad tributaria dentro de los límites que les impone el Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, y la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades.

Posteriormente, considerando las dimensiones del problema, la Defensoría del Pueblo publicó en el año 2000 el Informe Defensorial N° 33 «Tributación Municipal y Constitución», cuyo objetivo fue orientar al ciudadano y a los funcionarios municipales respecto del marco general de la tributación municipal en el país a partir de la Constitución, incidiendo especialmente en el tratamiento de las tasas y de los límites de la potestad tributaria de los gobiernos locales. En dicho informe se reiteró una serie de recomendaciones a las autoridades de los gobiernos locales a fin de que procediesen a actuar bajo el marco legal establecido, especialmente en lo que se refiere a la aprobación y ratificación de ordenanzas sobre arbitrios municipales.

Tercero.- Las demandas de inconstitucionalidad planteadas por la Defensoría del Pueblo y los criterios jurisprudenciales establecidos por el Tribunal Constitucional. Ante el incumplimiento de sus recomendaciones por parte de algunas municipalidades, la Defensoría del Pueblo se vio en la necesidad de promover tres demandas de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional (TC). La primera cuestionó una ordenanza de la municipalidad distrital de San Juan de Lurigancho (2001)⁽¹⁾; la segunda, once ordenanzas de la municipalidad

(1) STC, Exp. N° 0007-2001-AI/TC.

distrital de Santiago de Surco (2004)⁽²⁾ y, la tercera, nueve ordenanzas de la municipalidad distrital de Miraflores (2004)⁽³⁾. El resultado: las tres demandas fueron acogidas favorablemente y se declaró el carácter inconstitucional de todas las ordenanzas cuestionadas, a excepción de una de ellas, que fue declarada parcialmente inconstitucional.

Estas sentencias superaron los vacíos de la deficiente legislación tributaria municipal. Así, a partir de su difusión quedó claramente establecido que las ordenanzas de las municipalidades distritales, en materia tributaria, deben ser ratificadas por las correspondientes municipalidades provinciales para que sean válidas y exigibles a los contribuyentes. Se precisó el plazo máximo para la publicación y vigencia de las ordenanzas que aprueban arbitrios y de los acuerdos ratificatorios de las municipalidades provinciales, esto es, hasta el 31 de diciembre del año anterior al de aplicación de la ordenanza tributaria. Además se ratificó, a su turno, la obligación de que las ordenanzas deben publicarse acompañadas de información básica sobre el sustento económico del monto de los arbitrios, como el número de contribuyentes, estructuras de costos, etc. Del mismo modo, se establecieron los criterios válidos, razonables y mínimos para distribuir entre los contribuyentes el costo de los servicios municipales brindados. Así, para Limpieza Pública: uso, tamaño del predio (siempre que medie una relación proporcional con el uso) y número de habitantes; para Parques y Jardines: ubicación en función a la cercanía del predio a áreas verdes, tamaño y uso, como criterios complementarios; y para Serenazgo: uso y ubicación en función de zonas de alta peligrosidad en el distrito.

El Tribunal Constitucional dispuso que su sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC contra la municipalidad distrital de Miraflores vinculase a todos los municipios del país, extendiendo sus efectos a las ordenanzas que compartieran los mismos vicios de inconstitucionalidad, conforme lo dispone el artículo 78° del Código Procesal Constitucional. Del mismo modo, también determinó el archivamiento de los procedimientos de cobranza coactiva y concedió a los municipios la posibilidad de emitir nuevas ordenanzas –en caso de que no tuvieran ninguna válidamente aprobada conforme a los parámetros del TC– a fin de darles sustento legal para el cobro de arbitrios relacionados con los últimos cuatro ejercicios fiscales.

En la propia sentencia antes mencionada, el Tribunal Constitucional realizó una serie de exhortaciones e invocaciones a los distintos poderes públicos involucrados en la materia. En el caso de la Defensoría del Pueblo, la exhortó a que en –el marco de sus funciones, establecidas en el artículo 162° de la Constitución– supervise a las autoridades municipales respecto del cumplimiento de dicha sentencia. A este propósito responde el Informe Defensorial N° 106, que da cuenta de la labor de supervisión realizada por la Defensoría del Pueblo con relación al cumplimiento, por parte de las municipalidades de Lima y Callao, de los criterios jurisprudenciales establecidos por el supremo intérprete de la Constitución.

CONSIDERANDO:

Primero.- El cumplimiento de las exigencias formales de ratificación y publicación de las ordenanzas que aprueban arbitrios municipales. Con el afán de recuperar la deuda tributaria por los ejercicios fiscales comprendidos entre el 2002 y el 2005, así como para poder cobrar los arbitrios correspondientes al año 2006, la mayoría de las municipalidades de Lima y Callao publicó y sometió a ratificación sus ordenanzas distritales dentro del plazo establecido por el artículo 69°-B del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal y lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en su sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2005.

Sin embargo, al vencimiento de dicho plazo, 15 municipalidades⁽⁴⁾ no consiguieron someter a ratificación y/o publicar sus ordenanzas y los correspondientes acuerdos de ratificación para poder cobrar válidamente la deuda tributaria generada en los ejercicios fiscales comprendidos entre el 2002 y el 2005. A su turno, 10⁽⁵⁾ municipalidades distritales no lograron cumplir con los requisitos de ratificación y publicación antes señalados para el cobro de arbitrios correspondientes al ejercicio fiscal del 2006.

Con la finalidad de dar la oportunidad a estas comunas para que cumplan con los requisitos de ratificación y publicación, el 20 de junio de 2006 se publicó la Ley N° 28762. Esta norma concedió una prórroga excepcional (hasta el 15 de julio de 2006) para la verificación de dichos requisitos, lo cual permitió que algunas de las municipalidades antes citadas aprobaran, sometieran a ratificación y publicasen sus ordenanzas sobre arbitrios. De este modo, las referidas municipalidades pudieron recuperar las deudas tributarias y encontrarse legalmente habilitadas para el cobro de arbitrios correspondientes al 2006.

Sin embargo, a pesar de esta prórroga, algunas municipalidades distritales de Lima y Callao no cumplieron con los re-

quisitos de ratificación y/o publicación de sus ordenanzas sobre arbitrios correspondientes al período comprendido entre el 2002 y el 2005. Se trata de las municipalidades de Cieneguilla, Pachacámac, Pucusana, Punta Hermosa, Punta Negra, Rimac, Santa María del Mar y Carmen de La Legua-Reynoso. Para el caso del ejercicio fiscal del 2006 se registró que las municipalidades de Cieneguilla, Pachacámac, Pucusana, Punta Negra y Santa Rosa incumplieron sus obligaciones, por lo que no se encuentran habilitadas para el cobro legal de arbitrios por dicho período.

El resultado de este proceso arroja como balance que, al 15 de julio de 2006, el 83.68% de los municipios distritales de Lima y Callao aprobó, sometió a ratificación y publicó, ya fuese en el plazo ordinario o en el excepcional, sus ordenanzas sobre arbitrios municipales correspondientes a períodos comprendidos entre los años 2002 y el 2005. De igual forma, se advierte que el 89.80% de los municipios distritales aprobó, sometió a ratificación y publicó, dentro de los plazos señalados, las ordenanzas correspondientes al ejercicio fiscal 2006, conforme al Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, los criterios jurisprudenciales fijados por el Tribunal Constitucional en su sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC, así como a la Ley N° 28762.

Segundo.- El cumplimiento de las exigencias materiales establecidas por el Tribunal Constitucional. La información de las estructuras de costos. La Defensoría del Pueblo percibe, como consecuencia de la difusión de las estructuras de costos de los servicios municipales, un avance significativo en la transparencia de la información sobre la determinación de los arbitrios municipales. La evidencia de ello se advierte en la abundante información con que cuenta en la actualidad el contribuyente sobre la forma en que se determinan los arbitrios en sus distritos, el número de contribuyentes, y el detalle de los costos directos, indirectos y fijos en que incurrir los municipios para brindar los servicios de Limpieza Pública, mantenimiento de Parques y Jardines y Serenazgo.

Son destacables, del mismo modo, los esfuerzos que han emprendido diversas comunas para actualizar la información de sus catastros, registrar nueva información para una distribución ajustada a los criterios del Tribunal Constitucional como, por ejemplo, en el caso de las longitudes de los frentes de predios para la distribución del costo del servicio de barrido de calles. En el mismo sentido, destaca la segmentación de sus distritos en función de las áreas verdes, de los niveles de inseguridad ciudadana, de las características económicas y de desarrollo de cada zona, factores que determinan –entre otros– una mayor o menor carga tributaria.

Tercero.- Deficiencias detectadas en la determinación de costos de arbitrios municipales. Pese a los avances señalados, la Defensoría del Pueblo ha comprobado la subsistencia de algunas deficiencias en la información que presentan las ordenanzas de las municipalidades supervisadas. Así, se observan problemas con los rubros de gastos que integran las estructuras de costo: (i) rubros de gasto que no precisan los montos presupuestados; (ii) generalidad e indeterminación de algunos conceptos que integran las estructuras de costos, que no permiten identificar las actividades o procedimientos que involucran⁽⁶⁾; (iii) rubros de gastos que no corresponden por su naturaleza al tipo de costo asignado⁽⁷⁾; (iv) rubros de gastos semejantes en distintos tipos de costos, sin explicación de las diferencias entre conceptos o las distintas actividades comprendidas por los mismos⁽⁸⁾; entre otros.

Por otro lado, la supervisión realizada por la Defensoría del Pueblo también da cuenta de algunos casos en que no se ha diferenciado ni guardado una proporción razonable entre los costos directos, indirectos y fijos. Así, por ejemplo, se han detectado costos indirectos que superan el límite del 10% respecto del costo total fijado por la Municipalidad Metropolitana de Lima en su Directiva N° 001-006-00000006, publicada el 2 de octubre de 2005. A su vez, saltan a la vista costos fijos que superan este límite, llegando a representar hasta el 50% ó 60% del costo total del servicio. Cabe señalar que algunas de las municipalidades que incurrir en estos problemas declaran que subvencionan la parte del exceso al límite señalado.

Llama poderosamente la atención que, a pesar de haber cubierto los costos de la prestación de los servicios municipales brindados entre el 2002 y el 2005, algunos municipios pretendieron someter a ratificación nuevas ordenanzas que les permitieran cobrar deudas correspondientes a dicho período. Esta posibilidad fue rechazada por la Municipalidad Metropolitana de Lima, tal como se aprecia de los Acuerdos de Concejo N° 411 y 462, publicados el 31 de diciembre de 2005.

Cuarto.- El cumplimiento de las exigencias materiales establecidas por el Tribunal Constitucional. La utilización de criterios de distribución de costos y la aplicación del principio de solidaridad. La Defensoría del Pueblo también ha comprobado la generalizada utilización, por parte de los municipios

de Lima y Callao, de los criterios de distribución de costos recogidos en el artículo 69° de la Ley de Tributación Municipal, siguiendo los parámetros mínimos y razonables establecidos por el Tribunal Constitucional en su sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC. En el mismo sentido, merece ser destacada la observancia del principio de solidaridad mediante la aplicación de tarifas sociales, exoneraciones, subvenciones y traslados de una parte de los costos a contribuyentes de presumible mejor condición económica. Se trata de acciones cuya finalidad es mitigar los efectos de una aplicación rígida de los criterios de distribución de costos que, por su resultado, pudieran afectar excesivamente a contribuyentes de escasos recursos económicos.

Asimismo se debe valorar el rasgo positivo de la utilización de nuevos criterios o reformulaciones de los existentes, siguiendo la regla general de vinculación entre el servicio prestado y el beneficio que recibe el contribuyente, especialmente destacada por el Tribunal Constitucional. Así, se advierten criterios como «*peso promedio de residuos sólidos*» o «*frecuencia en la prestación del servicio*» para el caso de Limpieza Pública. Del mismo modo, se utilizan «*capacidad habitable*» del predio o «*proporción de áreas verdes o densidad*» por grupos de predios, en el servicio de mantenimiento de Parques y Jardines. A su vez son visibles «*factor de riesgo*», «*cantidad de predios por zona del distrito*» o «*número de intervenciones o incidencias*» por uso y ubicación del predio, en el caso del servicio de Serenazgo, entre otros.

En otros casos el criterio legalmente establecido se ha afinado a partir de la información disponible para las administraciones tributarias de los gobiernos locales. Es el caso, por ejemplo, del criterio del «*número de habitantes*», válido para distribuir el costo del servicio de Limpieza Pública y se ha utilizado sobre la base de información de promedios calculados con información de censos nacionales, encuestas o mediciones distritales. En algún caso se ha previsto inclusive la posibilidad de que el vecino cuestione, ante el gobierno local, el número de habitantes tenidos en cuenta para la distribución del costo en el caso de su predio.

En el marco de la aplicación del principio de solidaridad, lo que se debe destacar es que algunas comunas informaron a través de sus ordenanzas que se habían puesto límites para el recálculo de la deuda tributaria correspondiente a los ejercicios fiscales comprendidos entre el 2002 y el 2005, así como para el período del ejercicio fiscal del año 2006. En efecto, dispusieron que, sin perjuicio de la reducción de arbitrios a determinados sectores de contribuyentes, no se incremente su monto para el ejercicio del 2006, más allá de lo que se venía cobrando en ejercicios pasados y siempre que los predios estén destinados a casa-habitación. No obstante, en otros casos, la Defensoría del Pueblo ha registrado y viene trami-

(2) STC, Exp. N° 0041-2004-AI/TC.

(3) STC, Exp. N° 0053-2004-AI/TC.

(4) Ancón, Breña, Cieneguilla, Chaclacayo, Lurigancho-Chosica, Pachacámac, Pucusana, Punta Hermosa, Punta Negra, Rimac, San Bartolo, San Isidro, Santa María del Mar, Carmen de La Legua-Reynoso y La Perla. Cabe precisar que, con posterioridad al 31 de diciembre de 2005, las municipalidades de San Isidro y La Perla decidieron suspender el cobro de arbitrios por ejercicios fiscales anteriores al 2006. Sin embargo, con la ampliación del plazo concedida por la Ley N° 28762, la Municipalidad de La Perla decidió finalmente cobrar parte de esta deuda.

(5) Ancón, Breña, Cieneguilla, Chaclacayo, Pachacámac, Pucusana, Punta Hermosa, Punta Negra, San Bartolo y Santa Rosa.

(6) Se trata de rubros como «*otras*» u «*otros costos y gastos variables*», «*servicios de terceros*», «*mano de obra indirecta*». En estos últimos no se especifican las actividades que desarrollaría este personal. Lo mismo ocurre con los conceptos «*Suministros indirectos*», «*Mano de obra indirecta*», «*Otros costos indirectos*» u «*Otros gastos operativos*».

(7) Así, por ejemplo, rubros de gasto como «*Refrigerios*» han sido cargados por algunas municipalidades a los costos directos. En opinión de la Defensoría del Pueblo, este tipo de conceptos no se vincula de manera directa con la realización de las actividades desarrolladas para la prestación del servicio municipal.

(8) Algunos municipios han incluido, dentro de la categoría de «*costos directos*» de un servicio municipal, rubros como «*Personal Nombrado*» y «*Personal Contratado*». Adicionalmente, y para el mismo servicio, han incluido el rubro «*Servicios de terceros*» dentro de la categoría «*Otros costos y gastos variables*», y el rubro «*Mano de obra indirecta*» dentro de la categoría «*Costos indirectos y gastos administrativos*». Se plantea la observación por la falta de detalle para explicar las diferencias entre estos rubros de gastos, considerando que cada uno representa una parte significativa dentro de sus categorías de costos.

tando quejas de vecinos que alegan que, como consecuencia de la aplicación del principio de solidaridad, sus municipios les han trasladado costos que superan entre tres a cuatro veces lo que les correspondería según la determinación de su cuota contributiva.

Quinto.- Deficiencias detectadas en la distribución de costos de arbitrios municipales y otras materias. El Informe registra un caso de aplicación de criterios irrazonables para la distribución del costo de los arbitrios, según los términos de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC. Concretamente, el criterio cuestionado es el del «*tamaño del predio*» expresado en longitud de fachada para la distribución del costo del servicio de Sere-nazgo, utilizado por una comuna de la Provincia Constitucional del Callao.

En otro caso, los cuestionamientos se han planteado debido a la utilización del criterio de la «*raíz cuadrada del predio*» para la distribución del costo por barrio de calles. El mismo criterio es presentado en ocasiones bajo la denominación «*promedio de longitud del predio*». En opinión de la Defensoría del Pueblo, la aplicación de este criterio no resulta idónea y razonable en todos los casos ya que es evidente que la única forma en que la raíz cuadrada de un predio correspon-da con el frontis del mismo será posible cuando el inmueble tenga las dimensiones de un cuadrado. En caso contrario, cuando el predio tenga las dimensiones de un cuadrilátero distinto al cuadrado –un rectángulo, por ejemplo– y la longitud de menores dimensiones de dicho rectángulo correspon-da con la fachada del predio, el cálculo siempre terminará perjudicando al contribuyente. Así, en estos casos, el resulta-do de la operación matemática arrojará (para todos los casos) un número (de metros de frontis) mayor a la verdadera longitud de la fachada del predio.

Sin perjuicio de lo señalado, adquiere especial relevancia que algunos municipios hayan recabado directamente la información sobre las longitudes de los predios, o que hayan admitido prueba en contrario por parte de vecinos que aleguen, mediante Declaración Jurada, tener longitudes de fachada menores que las calculadas por la comuna.

Por otro lado, algunas observaciones que se plantean se refieren al hecho de que algunas municipalidades no tomaron en cuenta la aplicación del principio de solidaridad, pese a contar con una población de escasos recursos económicos. Si bien es cierto que las sentencias del Tribunal Constitucional no cominan a aplicar dicho principio, los municipios deben tener en cuenta que la distribución indiscriminada de costos en el caso de una tasa puede generar, en algunos casos, efectos confiscatorios en los contribuyentes, sobre todo tratándose de distritos que cuentan con una población de bajos recursos. Por ello, la Defensoría del Pueblo pone especial énfasis en el destaque de estos casos.

Se formulan, además, algunos cuestionamientos con relación a los arbitrios que recaen sobre predios sin construir o en construcción, sin discriminar de qué servicio se trata. A juicio de la Defensoría del Pueblo, no resulta razonable la presun-ción absoluta de beneficio por el servicio que adoptan algunas comunas, respecto de predios sin construir o en construc-ción inhabitados. Los reparos que la Defensoría del Pueblo formula se centran básicamente en el caso de los servicios de mantenimiento de Parques y Jardines y recojo de Residuos Sólidos.

La lógica que subyace a esta posición es simple. No existen habitantes que disfruten de áreas verdes o que generen resi-duos sólidos. Los beneficios que puedan generarse por la ubicación y proximidad de un área verde en buen estado con el predio tendrán una correspondencia con el valor comercial de éste que, a su vez, tiene correlato con el autoavalúo, base de cálculo para el Impuesto Predial. No parece existir, por tanto, un beneficio directo (efectivo) o indirecto (potencial) por la prestación de estos servicios en favor de los propietarios de dichos predios.

No se aplica la misma lógica en el caso del servicio de barri-do de calles, de imposible fraccionamiento si se toma en cuenta el frontis habitado. Tampoco se aplica en el servicio de Sere-nazgo, donde es posible reconocer un beneficio potencial por el servicio a fin de evitar presencias indeseables de ocupantes eventuales en predios en construcción o sin construir.

Sexto.- Otros aspectos relevantes: extinción de deuda tribu-taria generada en ejercicios fiscales anteriores al 2002 y el criterio de ordenanza válida para el ejercicio fiscal 2005. El informe también recoge la posición de la Defensoría del Pueblo respecto a dos temas relevantes: la pretensión de algunos municipios de recuperar deuda tributaria anterior al ejercicio fiscal 2002 y el criterio de la ordenanza válidamente emitida para el ejercicio fiscal 2005.

Respecto a la primera de las cuestiones, el estudio verifica que algunas ordenanzas dispusieron la modificación de los montos correspondientes a los ejercicios fiscales comprendi-dos entre 1996 y el 2000 con la intención de cobrar deudas

de dicho período. En esa línea, dispusieron que la prescrip-ción de deudas por concepto de arbitrios municipales de esos años procedería siempre que los contribuyentes lo solicitaran. En opinión de la Defensoría del Pueblo, esta pretendida inten-ción de recuperar deuda tributaria por ejercicios fiscales an-teriores al año 2002 contraviene el sentido de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC. En efecto, si una municipalidad optó por emitir una nueva ordenanza para recuperar deuda tributaria de ejer-cicios fiscales comprendidos entre el 2002 y el 2006, se cola-ca en el supuesto de aquellas comunas que carecen de una ordenanza válida que les permita recuperar deudas tribu-tarias, conforme a lo dispuesto por el artículo 69°-B de la Ley de Tributación Municipal. En ese sentido, según el criterio del Tribunal Constitucional, ante la aprobación de una nueva or-denanza, ésta sólo permitiría recalcular deudas tributarias por el período comprendido entre el 2002 y el 2006, es decir, deudas generadas en un período no mayor a cuatro años. Por otro lado, parece contrario al principio de simplicidad, que orienta los procedimientos administrativos, que los con-tribuyentes tengan que solicitar la prescripción de deudas que el municipio debe dar por prescritas en mérito de lo resuelto por el Tribunal Constitucional, máxime si algunas municipali-dades exigen el pago de un monto por la tramitación de las solicitudes de prescripción de deuda tributaria por cada ejer-cicio fiscal.

Con relación a la segunda de las cuestiones, la Defensoría del Pueblo consideró oportuno fijar su posición respecto de la validez de las ordenanzas correspondientes al ejercicio fiscal del 2005, a partir de la publicación de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC. En efecto, a través de este proceso se demandaron ordenanzas hasta el año 2004, por lo que, en dicha sentencia, el Tribunal Constitucional no se pronunció expresamente sobre la validez de las ordenan-zas correspondientes al período 2005. Sin embargo, en su sentencia aclaratoria recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC (Caso Santiago de Surco), el Tribunal Constitucional fijó el criterio según el cual las ordenanzas correspondientes al período 2005 también se debían adecuar a sus pará-me-tros, toda vez que habían devenido en inconstitucionales a partir de la publicación de dicho fallo.

Refuerza esta posición lo prescrito por la Sexta Disposición Complementaria y Final de la Ordenanza N° 830, que dejó sin efecto todos los Acuerdos de Concejo que ratificaron or-denanzas distritales sobre arbitrios declarados inconstitucio-nales o que presenten vicios de inconstitucionalidad, de acuer-do a los términos y criterios expuestos por las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 0041-2004-AI/TC y N° 0053-2004-AI/TC.

SE RESUELVE:

Artículo Primero.- APROBAR el Informe Defensorial N° 106, denominado *Informe sobre el proceso de ratificación de or-denanzas que aprueban arbitrios municipales en Lima y Cal-lao (Ejercicios fiscales 2002 al 2006)*, elaborado por la Ad-juntía en Asuntos Constitucionales de la Defensoría del Pueblo.

Artículo Segundo.- RECORDAR a los municipios que el mon-to de los arbitrios debe corresponder al costo efectivo de los servicios brindados y que los recursos recaudados por dicho concepto sólo deben destinarse a financiarlos.

Artículo Tercero.- RECOMENDAR a los municipios que, inde-pendentemente del cumplimiento del requisito de la publica-ción de sus ordenanzas que aprueban el régimen y las tasas por arbitrios municipales, faciliten a los vecinos, a través de medios informáticos (páginas web, portales de transparen-cia, etc.) y visuales en general (vitri-nas, periódicos murales, etc.), el acceso a los informes técnicos completos que sus-tentan los costos de los servicios municipales, así como a los criterios utilizados para su distribución entre los contribuyen-tes del distrito.

Artículo Cuarto.- RECOMENDAR a los municipios que utili-cen criterios de equidad y justicia en la distribución de los costos por los servicios municipales brindados, tomando en cuenta la capacidad contributiva de los habitantes de su dis-trito, la aplicación del principio de solidaridad, así como su propia capacidad económica en función de los recursos dis-ponibles. En este sentido, se les EXHORTA a buscar fórmulas asociativas que permitan la prestación conjunta de un ser-vicio con la finalidad de reducir costos por los servicios munici-pales brindados y adecuarlos a la realidad socioeconómica de sus distritos.

Artículo Quinto.- RECOMENDAR a los municipios y al Con-greso de la República, en concordancia con la exhortación formulada por el Tribunal Constitucional, que se instituciona-lice y se precise legalmente la forma de participación ciuda-dana en la determinación y distribución de los costos por los servicios municipales prestados.

Artículo Sexto.- EXHORTAR al Congreso de la República para

que revise y actualice la legislación tributaria municipal vi-gente, siguiendo los criterios interpretativos del Tribunal Con-stitucional establecidos en sus sentencias recaídas sobre los Expedientes N° 0041-2004-AI/TC y N° 0053-2004-AI/TC.

Artículo Séptimo.- EXHORTAR al Contralor General de la Re-pública a fin de que evacue, a la brevedad posible, los infor-mes de acción de control posterior sobre los municipios, con-forme a la invocación formulada por el Tribunal Constitucio-nal en la parte resolutoria de las citadas sentencias en materia de arbitrios municipales.

Artículo Octavo.- INVOCAR a los contribuyentes y vecinos en general a que participen constructivamente en la gestión de sus gobiernos locales, así como a que honren sus deudas tri-butarias con el pago de los arbitrios municipales que se sus-tenen en ordenanzas válidamente emitidas.

Artículo Noveno.- RECORDAR a los contribuyentes que tie-nen en el procedimiento contencioso-tributario la vía idónea para cuestionar las acotaciones de deuda por arbitrios munici-pales que la administración tributaria local les impute, como consecuencia de la aplicación de una ordenanza ilegal, por la forma o fondo, según lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades y los precedentes vinculantes establecidos por el Tribunal Constitucional en sus sentencias sobre la materia.

Artículo Décimo.- REMITIR el presente informe a los alcaldes y alcaldesas de las cuarenta y nueve (49) municipalidades de Lima y Callao a fin de que tomen conocimiento de los resulta-dos del estudio realizado y adopten las modificaciones y co-rrecciones que resulten necesarias para la aplicación justa y legal de las ordenanzas emitidas para la recuperación de la deuda tributaria generada por los ejercicios fiscales compren-didos entre el 2002 y el 2005, y para la cobranza de arbi-trios para el ejercicio fiscal 2006, con prescindencia de haber superado el trámite de la ratificación a cargo de la res-pectiva municipalidad provincial.

Artículo Décimo Primero.- REMITIR al Tribunal Constitucional el presente informe en cumplimiento de la exhortación enun-ciada en el numeral séptimo de su última sentencia recaída en el expediente N° 0053-2004-AI/TC, a fin de que la De-fensoría del Pueblo supervise, dentro del ámbito de su com-petencia, el cumplimiento de dicha sentencia por parte de las autoridades municipales.

Artículo Décimo Segundo.- ENCOMENDAR a las Oficinas Defensoriales de todo el país el seguimiento continuo del cum-plimiento, por parte de las autoridades municipales, de las sentencias vinculantes del Tribunal Constitucional en materia de arbitrios, favoreciendo espacios de diálogo entre los go-biernos locales y los contribuyentes que garanticen el mante-nimiento de los servicios municipales, el respeto a la legali-dad instituida y el derecho de los contribuyentes a un pago justo de arbitrios.

Artículo Décimo Tercero.- CONSIGNAR la presente Resolu-ción Defensorial en el Informe Anual al Congreso de la Repú-blica, como lo establece el artículo 27° de la Ley N° 26520, Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

BEATRIZ MERINO LUCERO
Defensora del Pueblo

Legislación Tributaria

Del 06 de setiembre al 05 de octubre de 2006

1. SECTOR PÚBLICO – Presupuesto Nacional (09.09.2006 - 327722)⁽¹⁾.

Mediante Ley N° 28880 se autoriza un crédito suplementario en el presupuesto del sector público. La Tercera Disposición Complementaria ha establecido la asunción de la deuda tributaria de una serie de entidades estatales.

2. ISC – Devolución del Impuesto (09.09.2006 - 327787)⁽¹⁾.

Por R. de S. N° 142-2006/SUNAT se aprueban disposiciones sobre devolución del ISC al transporte público interprovincial de pasajeros y carga, conforme a lo señalado por la Ley N° 28226.

3. SUNAT – Servicios a la sociedad (10.09.2006 - 327837).

Mediante R. de S. N° 140-2006/SUNAT se aprueba el procedimiento para solicitar el préstamo de los expedientes de la SUNAT para fines de rendimiento de examen de suficiencia profesional.

4. CETICOS – Disposiciones sobre el Ceticos Matarani (12.09.2006 - 327889)⁽¹⁾.

Por D. S. N° 011-2006-MINCETUR se aprueba el Reglamento de Organización y Funciones del CETICOS Matarani.

5. ONP – Texto Único de Procedimientos Administrativos (12.09.2006 - 327894).

Mediante D. S. N° 141-2006-EF se aprueba el TUPA de la Oficina de Normalización Previsional.

6. CÓDIGO TRIBUTARIO – Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero (13.09.2006 - 327985)⁽¹⁾.

Por R. M. N° 528-2006-EF-10 se acepta la renuncia del Defensor del Contribuyente y Usuario Aduanero y por R. M. N° 529-2006-EF-10 se designa a María Lucía Saravia Luna.

7. ISC – Devolución del Impuesto (13.09.2006 - 328012)⁽¹⁾.

Mediante R. de S. N° 144-2006/SUNAT se aprueban disposiciones sobre devolución del ISC al servicio público de transporte ferroviario de pasajeros y carga, conforme a lo señalado por la Ley N° 28310.

8. TRABAJO – Texto Único de Procedimientos Administrativos (15.09.2006 - 328164).

Por D. S. N° 016-2006-TR se aprueba el TUPA del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo. El anexo fue publicado el 18 de setiembre en la pág. 328372.

9. DECLARACIONES TRIBUTARIAS – Declaraciones Informativas (15.09.2006 - 328200)⁽¹⁾.

Mediante R. de S. N° 145-2006/SUNAT se establecen disposiciones sobre el vencimiento para la presentación de la Declaración de Predios correspondiente al año 2005 y siguientes, modificándose las normas complementarias que regulan dicha obligación.

10. CÓDIGO TRIBUTARIO – Certificación Domiciliaria (16.09.2006 - 328214)⁽¹⁾.

Por Ley N° 28882 se establecen las disposiciones aplicables para la simplificación de los trámites de certificación domiciliaria.

11. SECTOR AGRARIO – Industria Azucarera (23.09.2006 - 328709).

Mediante Ley N° 28885 se establece un plazo improrrogable para acogerse al régimen de protección patrimonial de la Ley de la Actividad Empresarial de la Industria Azucarera.

12. ADQUISICIONES DEL ESTADO – Disposiciones Reglamentarias (23.09.2006 - 328724).

Por D. S. N° 148-2006-EF se modifican diversos artículos del Reglamento de la Ley de Contrataciones y Adquisiciones del Estado.

13. SUNAT – Directorio de Contribuyentes (23.09.2006 - 328801).

Mediante R. de S. N° 152-2006/SUNAT se modifican los Directorios de Principales Contribuyentes de Intendencias Regionales y Oficinas Zonales.

14. ADUANAS – Sistema Anticipado de Despacho Aduanero (27.09.2006 - 328971).

Por R. de S. N° 462-2006/SUNAT/A se modifica la R. de S. N° 385-2006/SUNAT/A por la que se precisa el Procedimiento de Sistema Anticipado de Despacho Aduanero.

15. ADQUISICIONES DEL ESTADO – Otras disposiciones (28.09.2006 - 328980).

Mediante Decreto de Urgencia N° 025-2006

se establecen disposiciones extraordinarias para la adquisición de bienes y servicios por entidades estatales para prevenir el Fenómeno de "El Niño".

16. CÓDIGO TRIBUTARIO – Condición de No Habido (29.09.2006 - 329057)⁽²⁾.

Por R. de S. N° 157-2006/SUNAT se establecen disposiciones referidas a la condición de No Hallado y de No Habido para efectos tributarios respecto a la SUNAT.

17. TRANSPORTES – Reglamento Nacional de Tránsito (30.09.2006 - 329096).

Mediante D. S. N° 032-2006-MTC se modifica el Reglamento Nacional de Tránsito respecto a la tipificación de infracciones administrativas que corresponden.

18. RÉGIMEN DE DETRACCIÓN DE IMPUESTOS – Aplicación al transporte de bienes realizado por vía terrestre (30.09.2006 - 329099)⁽²⁾.

Por D. S. N° 033-2006-MTC se modifica el D. S. N° 010-2006-MTC que aprobó la tabla de valores referenciales para aplicación del régimen de Deduciones al servicio de transporte de bienes realizados por vía terrestre.

19. RÉGIMEN DE DETRACCIÓN DE IMPUESTOS – Aplicación al transporte de bienes realizado por vía terrestre (30.09.2006 - 329155)⁽²⁾.

Mediante R. de S. N° 158-2006/SUNAT se modifica la R. de S. N° 073-2006/SUNAT referida a la aplicación del régimen de deducciones al servicio de transporte de bienes realizados por vía terrestre.

20. TRIBUTOS MUNICIPALES – Arbitrios (03.10.2006 - 329496)⁽²⁾.

Por Resolución Defensorial N° 044-2006/DP, se aprueba el Informe Defensorial N° 106 denominado "Informe sobre el proceso de ratificación de ordenanzas que aprueban arbitrios municipales en Lima y Callao (Ejercicios Fiscales 2002 al 2006)".

(1) Publicado en el Suplemento Especial Informe Tributario N° 184, setiembre de 2006.

(2) Publicado en el presente número de la Revista Análisis Tributario.