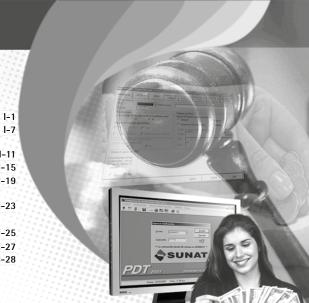
## Contenido

INFORME ESPECIAL	Los sujetos sin capacidad operativa (SSCO)	l-1
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Tratamiento tributario de la distribución de dividendos	I-7
	Puntos relevantes del procedimiento de cobranza coactiva de los tributos administrados por la SUNAT	l-11
	Declaración de beneficiario final: sujetos obligados en los ejercicios 2022 y 2023	I-15
	Sepa en qué casos una sociedad incurre en prolongada inactividad	I-19
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Rentas de primera categoría	I-23
ANÁLISIS NORMATIVO	Decreto Legislativo N.º 1535: calificación de los sujetos que deben cumplir obligaciones administradas y/o recaudadas por la SUNAT	I-25
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Depósito de detracciones	I-27
INDICADORES TRIBLITARIOS		1-28



# Los sujetos sin capacidad operativa (SSCO)

Mario Alva Matteucci<sup>(\*)</sup>

Pontificia Universidad Católica del Perú

#### Sumario

1. Introducción - 2. ¿Qué es un sujeto sin capacidad operativa? - 3. ¿Cuál es el procedimiento de atribución de la condición de sujeto sin capacidad operativa? - 4. ¿Cómo se comunica el inicio del procedimiento de calificación de sujeto sin capacidad operativa? - 5. Periodo de evaluación de los medios probatorios - 6. Resultado del requerimiento - 7. ¿Es posible efectuar la impugnación de la resolución que atribuye la condición de SSCO? - 8. ¿Cuándo queda firme la resolución que atribuye la condición de SSCO? - 9. Publicación de la condición de SSCO - 10. ¿Cuáles son los efectos de la publicación? - 11. ¿Qué pasa con los comprobantes de pago emitidos? - 12. La solicitud de revisión - 13. ¿Y si el deudor tributario no solicitó la revisión de los comprobantes de pago? - 14. Publicación de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO - 15. Efectos de la publicación en el caso de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO - 16. Aplicación del Código Tributario - 17. Publicación extraordinaria - 18. Disposiciones complementarias finales - 19. Disposiciones complementarias modificatorias

#### RESUMEN

Existen empresas constituidas formalmente solo en el papel, pero que tienen un nivel elevado de operaciones, por las cuales entregan facturas a terceros a fin de que estos puedan justificar gasto, costo y/o crédito fiscal. Este nivel de operaciones no se justifica, ya que no tienen trabajadores, no cuentan con activos al igual que capacidad financiera para afrontar las actividades que respalden su desempeño. Como un mecanismo para controlar la evasión tributaria, se ha publicado el Decreto Legislativo N.º 1532, el cual regula el procedimiento que se debe seguir para establecer la condición de sujeto sin capacidad operativa.

**Palabras clave:** evasión tributaria / capacidad operativa / capacidad financiera / empresas fantasmas / facturas falsas / cruces de información

Recibido: 08-04-2022 Aprobado: 09-04-2022 Publicado en línea: 20-04-2022

#### ABSTRACT

There are companies formally constituted only on paper, but that have a high level of operations, for which they deliver invoices to third parties so that they can justify expenses, costs and/or tax credits. This level of operations is not justified, since they do not have workers, they do not have assets as well as the financial capacity to face the activities that support their performance. As a mechanism to control tax evasion, Legislative Decree No. 1532 has been published, which regulates the procedure that must be followed to establish the status of subject without operational capacity.

**Keywords:** tax evasion / operational capacity / financial capacity / ghost companies / false invoices / cross information

Title: Subjects without operational capacity

#### 1. Introducción

El sábado 15 de marzo del 2022, se publicó en el diario oficial *El Peruano*, el texto del Decreto Legislativo N.º 1532, por medio del cual se regula el procedimiento de atribución de sujeto sin capacidad operativa, ello dentro del marco para combatir la evasión tributaria.

Existe en la práctica un "mercado" en el cual se ofrecen facturas a diversos contribuyentes que necesitan "justificar" gasto, costo

(\*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad ESAN. y/o crédito fiscal, ya sea para reducir la base imponible al momento de la determinación de la renta anual o para aprovechar el crédito fiscal contenido en dichos comprobantes, solo que las operaciones que sustentan estos comprobantes nunca existieron o se trata de simulaciones o también que quien era el proveedor de los servicios o la venta de bienes no tiene la capacidad operativa para poder desarrollar actividades.

Lo antes mencionado puede deberse a que no tiene trabajadores, hay un nulo respaldo financiero para afrontar sus operaciones o también no tiene la infraestructura necesaria que justifique el volumen en la producción o comercialización de bienes, entre otros.

## Àrea Tributaria: Mario Alva Matteucci

El motivo del presente informe es revisar el contenido del procedimiento de atribución de sujeto sin capacidad operativa.

### 2. ¿Qué es un sujeto sin capacidad operativa?

De acuerdo a lo señalado por el artículo 3 del Decreto Legislativo N.° 1532, se indica que un sujeto sin capacidad operativa (SSCO), es aquel que, si bien figura como emisor de los comprobantes de pago o de los documentos complementarios, no tiene los recursos económicos, financieros, materiales, humanos y/u otros, o estos no resultan idóneos, para realizar las operaciones por las que se emiten dichos documentos.

Bajo esta figura, lo que se busca es identificar a contribuyentes que si bien formalmente están constituidos como empresas, en la práctica:

- no tienen trabajadores registrados<sup>1</sup> o aun si los tenga, no justifiquen las operaciones por las cuales emita los comprobantes de pago;
- no cuentan con activos o aun teniéndolos, estos no resultan apropiados para el desarrollo de las actividades2;
- no tenga infraestructura donde realizar sus operaciones o la misma no permita justificar el volumen de las operaciones desarrolladas<sup>3</sup>;
- su capacidad financiera para afrontar grandes inversiones<sup>4</sup> o el desarrollo de actividades es mínima o nula.

Coincidimos con lo expresado por Pantigoso Velloso da Silveira cuando indica que "los efectos de esta publicación son nefastos para el sujeto declarado como SSCO, pues se dará de baja a sus comprobantes de pago, y solo podrá emitir boletas de venta electrónicas y notas vinculadas a ellas. Es decir, prácticamente, se les convierte en un 'nuevo sujeto del Nuevo-RUS', un desterrado o 'paria tributario', cortándole — de seguro — muchos negocios con empresas que le exigirán facturas. Además, deberá pagar el IGV de los comprobantes ya emitidos antes de la referida publicación"<sup>5</sup>.

En una publicación del portal La Ley, se incluye una opinión de VILLANUEVA GUTIÉRREZ al precisar sobre el tema:

"Las normas tributarias sobre este tema han sido insuficientes porque S/ 4,500 millones de evasión al año (por facturas falsas) no es poco [...] Si la administración determina que es un sujeto sin capacidad operativa, entonces sus facturas ya no tienen crédito discal ni gasto para efectos del IR. La idea es que no se incentive el comercio de facturas falsas porque tendrás una publicación en la web de la SUNAT sobre los SSCO", comentó el abogado tributarista Walker Villanueva.

Señaló también que en muchos casos se crean empresas "fantasmas" que manejan un RUC solo por unos meses para vender dichas facturas falsas, y después se liquidan<sup>6</sup>.

En una publicación efectuada en el diario oficial El Peruano, el ministro de Economía, Oscar Graham, indica lo siguiente:

"Hay una gran cantidad de operaciones no reales que ocurren bajo la législación vigente. Sin embargo, los esfuerzos de la administración tributaria para combatir dicha práctica de evasión resultan insuficientes", explicó el ministro de Economía y Finanzas.

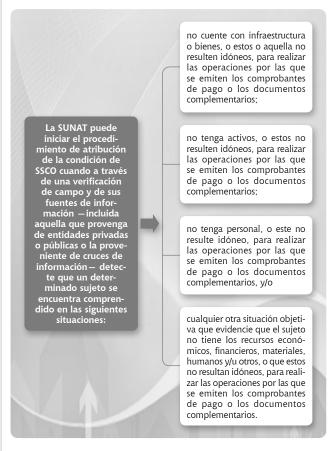
- 1 Es un caso común encontrar empresas que tienen un alto volumen de operaciones, pero no tienen ningún trabajador en planilla.
- 2 Por ejemplo, tenemos una empresa que cuenta con una maquinaria que produce resortes como máximo 5,000 unidades por mes, sin embargo, sus ventas reflejadas en comprobantes de pago sobrepasan las 180,000 unidades por mes.
- 3 Por ejemplo, puede ser el caso de una empresa que fabrica baterías para autos y tiene un taller de solo 25 metros cuadrados, pero que declara producir cerca de 16,000 unidades
- Puede presentarse el caso de una empresa que no tiene la suficiente capacidad para afrontar el pago de deudas frente a cualquier eventualidad que se presente.
- PANTICOSO VELIOSO DA SILVEIRA, Francisco. "El sujeto sin capacidad: ¿Un paria fiscal?". https://vigilante.pe/2022/04/01/sujeto-sin-capacidad-operativa-paria-fiscal-pantigoso/.
- 6 La Ley. "iOjo! Será limitado el accionar de empresas que vendan facturas falsas". https://laley. pe/art/13079/ojo-sera-limitado-el-accionar-de-empresas-que-vendan-facturas-falsas.

Según esta iniciativa, a estos contribuyentes se les atribuirá la condición de "sujeto sin capacidad operativa" y bajo tal condición, los comprobantes de pago que emitan no podrán ser usados para generar créditos fiscales o cualquier otro beneficio derivado del IGV a favor de sus clientes, ni tampoco podrán usarse como parte de los costos y gastos para efectos del IR"

### 3. ¿Cuál es el procedimiento de atribución de la condición de sujeto sin capacidad operativa?

El texto del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1532 regula el procedimiento que se debe seguir para atribuir la condición de sujeto sin capacidad operativa. Allí la SUNAT tiene un rol preponderante.

Según se aprecia en el numeral 4.1 del artículo 4 de la norma materia de comentario, la SUNAT puede iniciar el procedimiento de atribución de la condición de SSCO conforme a lo expuesto en el siguiente gráfico:



Según lo indica el último párrafo del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1532, para evaluar la idoneidad de los criterios antes señalados, la SUNAT toma en cuenta la suficiencia, razonabilidad y proporcionalidad de los recursos económicos, financieros, materiales, humanos y/u otros empleados por el sujeto para realizar las operaciones por las que emite los comprobantes de pago o los documentos complementarios, en función de la naturaleza de las operaciones, el nivel de ventas del sujeto cuya capacidad operativa se cuestiona, el sector económico al que pertenece, entre otros. El criterio de idoneidad deberá ser sustentado y motivado en cada caso concreto en que se aplique.

<sup>7</sup> Diario oficial El Peruano. "Implementan medidas tributarias para favorecer cumplimiento de obligaciones tributarias", edición del día 19 de marzo del 2022. https://andina.pe/ agencia/noticia-implementan-medidas-tributarias-para-favorecer-cumplimientoobligaciones-tributarias-885400.aspx.

Informe especial: Los sujetos sin capacidad operativa

En este punto, es importante indicar que aquí la Administración Tributaria debe contar con criterios realmente objetivos, que permitan realmente atribuir la calificación de sujeto sin capacidad operativa, al igual que tener la certeza, sustento y motivación en la comunicación en la que se establezca esta calificación, toda vez que pueden presentarse casos en los cuales el contribuyente sí cuenta con las capacidades suficientes para prestar servicios o realizar operaciones de venta de bienes y la Administración Tributaria le atribuye tal calificación, lo cual le perjudica no solo en su reputación comercial sino también en la parte económica.

## 4. ¿Cómo se comunica el inicio del procedimiento de calificación de sujeto sin capacidad operativa?

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1532, una vez que la SUNAT ha verificado los supuestos señalados en el punto anterior, procede a notificar conjuntamente la carta y el requerimiento correspondiente.

Se indica que, mediante el reglamento<sup>8</sup> del presente decreto legislativo, se establecen los datos mínimos que contienen la carta y el requerimiento.

Se precisa igualmente que, mediante la carta, la SUNAT presenta a su agente fiscalizador y comunica el inicio del procedimiento, y en el requerimiento, la SUNAT comunica las situaciones detectadas en la verificación de campo, así como en lo verificado a través de sus fuentes de información9, a fin de que el sujeto, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que surte efecto la notificación, presente los medios probatorios que desvirtúen<sup>10</sup> cada una de las situaciones comunicadas en dicho requerimiento.

No olvidemos que el plazo antes indicado, se prorroga por única vez y de manera automática por cinco (5) días hábiles adicionales, siempre que el sujeto presente la solicitud de prórroga con una anticipación no menor a tres (3) días hábiles anteriores al vencimiento del plazo señalado en el párrafo anterior. De incumplirse el plazo para solicitar la prórroga, la solicitud se considera como no presentada, salvo caso fortuito o fuerza mayor debidamente sustentada.

Tengamos presente que el caso fortuito es un hecho o evento imprevisible que ocurre y acontece de manera inesperada y no se pudo evitar.

Otra situación extrema que se puede presentar en el incumplimiento de alguna obligación sería en el caso de presentarse el supuesto de la **fuerza mayor**, entendida esta como aquella "acción extraña y ajena al sujeto que el deudor no puede superar" 11.

## 5. Periodo de evaluación de los medios probato-

De acuerdo con el numeral 4.3 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1532, se indica que la SUNAT, en el plazo de treinta (30) días hábiles, contado a partir del día hábil siguiente de producido el vencimiento del plazo para presentar los medios probatorios o de su prórroga, de corresponder esta última, evalúa dichos medios probatorios y, de ser el caso, puede realizar una nueva verificación de campo<sup>12</sup> y/o de sus fuentes de información.

### 6. Resultado del requerimiento

En aplicación del numeral 4.4 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1532, se menciona que una vez realizada la evaluación de los medios probatorios, así como de los resultados de la verificación de campo y de sus fuentes de información, la SUNAT, bajo responsabilidad, notifica el resultado del requerimiento dentro del plazo indicado en el numeral anterior, en el que determina lo siguiente:

#### Primer supuesto

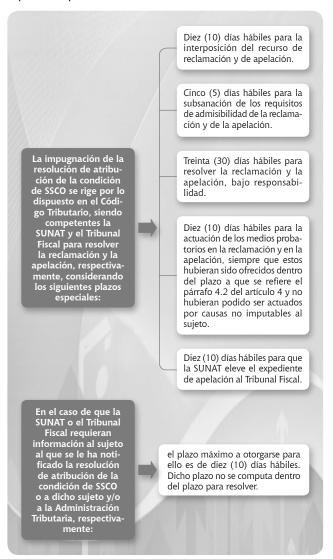
Se han desvirtuado cada una de las situaciones detectadas que originaron el inicio del procedimiento, culminando este con dicha notificación<sup>13</sup>, o

#### Segundo supuesto

No se han desvirtuado cada una de las situaciones detectadas que originaron el inicio del procedimiento, emitiendo y notificando dentro de dicho plazo la resolución de atribución de la condición de SSCO.

## 7. ¿Es posible efectuar la impugnación de la resolución que atribuye la condición de SSCO?

El texto del artículo 5 del Decreto Legislativo N.º 1532 regula el supuesto de la impugnación de la resolución en donde la SUNAT atribuye al contribuyente, la condición de sujeto sin capacidad operativa.



13 En cuyo caso el contribuyente no será considerado como Sujeto sin capacidad operativa.

<sup>8</sup> A la fecha de publicación del presente informe, la SUNAT aún no ha publicado el reglamento en mención.

<sup>9</sup> Que pueden ser diversas e incluyen datos recopilados de distintas formas, sobre todo por medio de cruces de información, apuntando a la consulta de bases de datos cada vez más complejas.

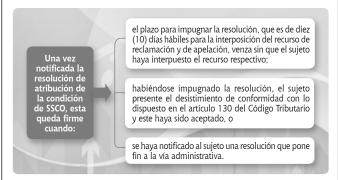
<sup>10</sup> Ello como un mecanismo de defensa.

TRIGO REPRESAS, Félix y Compagnucci de Caso, Rubén. Construcción conceptual, temas de Derecho Civil. Cazeaux, Brebbia, Alterini y otros. Editorial Universidad. Buenos Aires, 1980, p. 88.

<sup>12</sup> Que puede incluir visitas a las oficinas o al centro de actividades del contribuyente investigado.

## Àrea Tributaria: Mario Alva Matteucci

## 8. ¿Cuándo queda firme la resolución que atribuye la condición de SSCO?



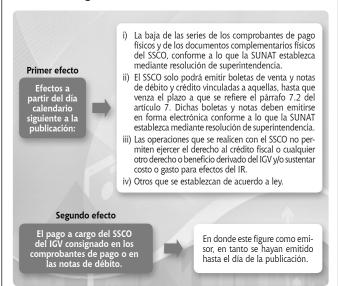
#### 9. Publicación de la condición de SSCO

De acuerdo con el texto del artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 1532, se regula la publicación de la condición de SSCO, del siguiente modo:



### 10. ¿Cuáles son los efectos de la publicación?

El texto del artículo 8 del Decreto Legislativo N.º 1532 regula los efectos de la publicación de la condición de SSCO, produciéndose los siguientes:



#### 11. ¿Qué pasa con los comprobantes de pago emitidos?

El texto del artículo 9 del Decreto Legislativo N.º 1532 determina los efectos relacionados con los comprobantes de pago o documentos complementarios emitidos hasta el día de la publicación efectuada por la SUNAT, donde se atribuye al contribuyente la calidad de SSCO.



#### 12. La solicitud de revisión

El artículo 10 del Decreto Legislativo N.º 1532 regula el proceso de la solicitud de revisión.

En el numeral 10.1 del mismo artículo, se precisa el medio por el cual el deudor tributario puede dentro de los primeros treinta (30) días hábiles siguientes a la publicación que efectúa la SUNAT donde se le atribuye la condición de SSCO, en donde pueda solicitar la revisión de los comprobantes de pago y documentos complementarios que el SSCO le hubiera otorgado hasta el día en que se efectúa dicha publicación, en la forma que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.

Como se observa, habrá que esperar que la Administración Tributaria publique la respectiva norma complementaria, a efectos de poder conocer la forma en la cual el deudor tributario puede ejercer su derecho a solicitar la mencionada revisión.

En el numeral 10.2 del mismo artículo, se indica que una vez presentada la solicitud, la SUNAT inicia un procedimiento de fiscalización parcial, el cual concluye con la resolución de determinación correspondiente.

Se precisa que, en el referido procedimiento de fiscalización, la SUNAT puede evaluar otros aspectos<sup>14</sup> del tributo y periodos involucrados en la solicitud de revisión, a efectos de determinar correctamente las obligaciones tributarias del solicitante.

## 13. ¿Y si el deudor tributario no solicitó la revisión de los comprobantes de pago?

Según lo indica el texto del artículo 11 del Decreto Legislativo N.° 1532, se regula los procedimientos de fiscalización respecto de los deudores tributarios que no hubieren solicitado:

<sup>14</sup> Lo que podría dar pie a una ampliación del proceso de revisión que la Administración Tributaria viene realizando al deudor tributario, ello dentro de la facultad discrecional que ostenta

## Informe especial: Los sujetos sin capacidad operativa

- la revisión de los comprobantes de pago y documentos complementarios, y
- de la impugnación de las resoluciones de determinación y/o de multa.

En este sentido, el numeral 11.1 indica que cuando la SUNAT inicie un procedimiento de fiscalización con posterioridad a la publicación donde se establece la condición de SSCO, la determinación de obligaciones tributarias por concepto del IGV e IR en las que se hubieran utilizado comprobantes de pago o documentos complementarios respecto de los cuales no se hubiera presentado la solicitud de revisión, se realiza aplicando lo dispuesto en el Código Tributario, así como

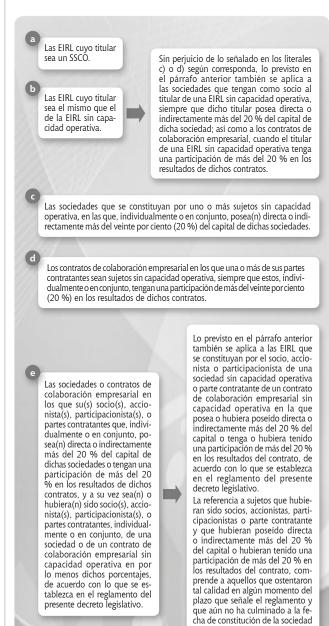
- El (los) reparo(s) que se realice(n) en el procedimiento de fiscalización por la utilización de los comprobantes de pago o documentos complementarios cuya revisión no se solicitó, no admite(n) prueba en contrario.
- b) En el caso de que el (los) único(s) reparo(s) a realizarse corresponda(n) a la utilización de los comprobantes de pago o documentos complementarios cuya revisión no se solicitó y el procedimiento de fiscalización sea uno parcial electrónico, el plazo de diez (10) días hábiles a que se refiere el literal b) del artículo 62-B del Código Tributario se entiende concedido para la revisión por parte del sujeto fiscalizado de errores de cálculo que pudieran existir en la liquidación efectuada por la SUNAT, incluidos los intereses respectivos.

La impugnación de los reparos derivados de comprobantes de pago y documentos comple-mentarios cuya revisión no se solicitó es admitida a trámite únicamente si está referida a aspectos distintos a los que resulten como consecuencia de no haber efectuado la mencionada solicitud. La reclamación o apelación interpuesta en el plazo de 20 o de 15 días hábiles a que se refieren los arts. 137 y 146 del Código Tributario, respectivamente, es admitida a trámite si el reclamante o apelante, además de cumplir con los requisitos establecidos en los citados artículos, acredita el pago de la totalidad de la deuda tributaria asociada a los reparos por los comprobantes de pago y documentos complementarios emitidos cuya revisión no se solicitó actualizada hasta la fecha de pago o garantice dicha deuda mediante a que se carta fianza y siempre que además respecto de ellos se cumpla con el cuadro a. efiere el rafo 11.1 se rige por lo dispuesto en el Código La reclamación que se presente fuera del plazo establecido en el art. 137 del Código Tributario o la apelación que se presente fuera del plazo esta-Tributario, as blecido en el art. 146 del Código Tributario, pero dentro de los seis (6) meses a que dicho artículo se refiere, es admitida a trámite si el reclamante o apelante, además de cumplir con los requisitos establecidos en los citados artículos, acredita el pago de la totalidad de la deuda tributaria asociada a los reparos por los comprobantes de pago y documentos complementarios emitidos cuya revisión no se solicitó actualizada hasta la fecha de pago, siempre que además respecto de ellos se cumpla con lo señalado en el cuadro a.

## 14. Publicación de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO

En aplicación del artículo 12 del Decreto Legislativo N.º 1532, se regula el supuesto de la publicación de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO.

En el numeral 12.1 del artículo 12 del Decreto Legislativo N.° 1532, se precisa que la SUNAT debe incluir, en una relación a publicar en su página web<sup>15</sup> y en el diario oficial *El Peruano*, a las EIRL<sup>16</sup>, contratos de colaboración empresarial<sup>17</sup> y sociedades cuya inscripción al RUC se realiza a partir del día calendario siguiente a la publicación donde se atribuye la condición de SSCO y respecto de las cuales detecte que se encuentran en alguna de las siguientes situaciones:



En el numeral 12.2 del artículo 12, se señala que la publicación se realiza el último día calendario del mes de la detección. Si por alguna circunstancia no se efectúa la publicación en el día antes indicado, en la página web de la SUNAT o en el diario oficial El Peruano, la citada publicación debe efectuarse en ambos medios el último día calendario del mes siguiente al de la detección.

Actualidad Empresarial

o EIRL o a la fecha de celebración

del contrato de colaboración

empresarial.

<sup>15</sup> La dirección del portal de la SUNAT es www.sunat.gob.pe.

<sup>16</sup> El Decreto Ley N.º 21621 contiene la Ley de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, fue publicado en el diario oficial El Peruano el 15-09-1976.

<sup>17</sup> Pueden estar incluidos en este caso los contratos de joint venture, los contratos de consorcio.

## Àrea Tributaria: Mario Alva Matteucci

El numeral 12.3 del artículo 12 del Decreto Legislativo N.º 1532 indica que la publicación debe contener como mínimo el número de RUC de la EIRL, sociedad o contrato de colaboración empresarial, su denominación o razón social, sus representantes legales, el supuesto específico que amerita su inclusión en la publicación, la identificación del SSCO que genera que se incurra en el supuesto correspondiente, así como el periodo por el que corresponda mantener el efecto del artículo 13.

Mediante el reglamento del presente decreto legislativo, se pueden establecer datos adicionales a publicar, así como el alcance de estos y de los representantes legales a que se refiere el párrafo anterior.

## 15. Efectos de la publicación en el caso de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO

El texto del artículo 13 del Decreto Legislativo N.º 1532 regula los efectos de la publicación de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades cuyos titulares, partes contratantes o socios sean SSCO, de la siguiente manera:



#### 16. Aplicación del Código Tributario

El texto del artículo 14 del Decreto Legislativo N.º 1532 indica que las disposiciones del Código Tributario y de sus normas reglamentarias y complementarias son de aplicación a lo regulado en el presente decreto legislativo en todo aquello que no se le oponga.

#### 17. Publicación extraordinaria

Según lo indica el artículo 15 del Decreto Legislativo N.º1532, en el supuesto de que, como resultado de la impugnación en el Poder Judicial de la resolución de atribución de la condición de SSCO, esta fuera dejada sin efecto por una sentencia firme, la SUNAT debe publicar dicho resultado en su página web y en el diario oficial El Peruano consignando los datos de la resolución, el número de RUC del sujeto y sus apellidos y nombres, denominación o razón social, proceder a retirarlo de la relación de SSCO publicada en su página web, así como modificar la publicación de las EIRL, contratos de colaboración empresarial y sociedades asociadas a él, además de las otras acciones que correspondan realizar como consecuencia de dicha sentencia.

## 18. Disposiciones complementarias finales Primera Disposición Complementaria Final

Señala la vigencia de esta norma, precisando que el mismo entra en vigencia el 1 de enero del 2023 y será aplicable a los comprobantes de pago y documentos complementarios que se emitan a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial El Peruano.

#### Segunda Disposición Complementaria Final

Hace referencia a las normas reglamentarias y complementarias, mencionando que en un plazo no mayor de ciento veinte (120) días calendario contado a partir de la vigencia del presente decreto legislativo se aprueban, mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, las normas reglamentarias y complementarias necesarias para la correcta aplicación de lo dispuesto en el presente decreto legislativo.

En un plazo no mayor de noventa (90) días calendario contado a partir de la publicación en el diario oficial El Peruano del decreto supremo a que se refiere el párrafo precedente, la SUNAT aprueba las normas que sean necesarias para la implementación de lo dispuesto en el presente decreto legislativo y en dicho dispositivo.

#### Tercera Disposición Complementaria Final

Contiene los criterios para la aplicación del presente decreto legislativo, indicando que para el diseño de los planes de gestión de riesgos y de estrategias de fiscalización para la aplicación de lo previsto en el presente decreto legislativo, la SUNAT puede tomar en cuenta, entre otros criterios, sectores económicos con mayor incumplimiento e informalidad tributaria, el tamaño o envergadura de los sujetos, nivel de ingresos, monto de transacción.

La SUNAT desarrolla acciones internas de capacitación y adopta medidas de gestión para asegurar la adecuada aplicación del criterio de idoneidad; así como el respeto a las garantías procedimentales establecidas en la normativa vigente, incluidas aquellas dispuestas en el presente decreto legislativo.

#### 19. Disposiciones complementarias modificatorias

Dentro de las disposiciones complementarias modificatorias, se ha incorporado dentro de los artículos 20, 44 y 46 de la Ley del Impuesto a la Renta, a los contribuyentes que tienen la condición de SSCO, con la finalidad de que los adquirentes de bienes o usuarios de servicios que cuenten con comprobantes de pagos emitidos por los SSCO, no puedan justificar costo y/o gasto para efectos del impuesto a la renta.

De igual modo, se ha incorporado la condición de SSCO a los numerales 9.2 y 9.3 del artículo 9 del Decreto Legislativo N.º 940, los cuales consideran como una restricción para solicitar la devolución de los fondos de las cuentas de detracciones o el ingreso como recaudación de dichos fondos, respecto de aquellos contribuyentes que tengan la condición de SSCO.