

## Contenido

INFORME ESPECIAL	Beneficiario final: principales infracciones y sanciones	I-1
	Saldo a favor del exportador de establecimientos de hospedaje por servicios a no domiciliados	I-7
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Aplicación práctica del impuesto de alcabala	I-11
	Detracción en los servicios de transporte de bienes: aplicación de los valores referenciales	I-15
	Régimen de gradualidad e inaplicación de sanciones en la infracción por no presentar la DJ determinativa dentro de los plazos establecidos	I-20
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Llevado de libros y registros contables	I-24
INFORME DE SUNAT	Precisiones sobre terceros que intervienen en la bancarización y la utilización de los medios de pago	I-26
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-28

## Beneficiario final: principales infracciones y sanciones

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

Pontificia Universidad Católica del Perú

### Sumario

1. Introducción - 2. Las infracciones relacionadas con la presentación de la declaración del beneficiario final - 3. Las infracciones relacionadas con realizar el procedimiento de debida diligencia - 4. Las infracciones relacionadas con la conservación de documentos y sistemas - 5. La infracción relacionada con permitir el control de la SUNAT - 6. La infracción relacionada con la no exhibición de la documentación que sirve de respaldo sobre beneficiario final

#### RESUMEN

La Declaración del Beneficiario Final constituye una declaración jurada de tipo informativo y debe ser presentada por las personas jurídicas al igual que los entes jurídicos, de acuerdo con el cronograma establecido por la SUNAT. El incumplimiento de esta obligación acarrea la comisión de una infracción que se sanciona con multa. Existen varias infracciones ligadas a este tema, las cuales serán desarrolladas en el presente informe, haciendo referencia la aplicación de la discrecionalidad que la SUNAT tiene en la gradualidad de las sanciones y si la misma alcanza a todas o solo a algunas vinculadas con la Declaración del Beneficiario Final.

**Palabras clave:** beneficiario final / omisión de declaración / declaración incompleta / conservar información / declaración informativa / gradualidad

**Recibido:** 20-06-2022

**Aprobado:** 21-06-2022

**Publicado en línea:** 04-07-2022

#### ABSTRACT

The Declaration of the Final Beneficiary constitutes an affidavit of an informative type and must be presented by legal persons as well as legal entities, in accordance with the schedule established by SUNAT. Failure to comply with this obligation entails the commission of an infraction that is sanctioned with a fine. There are several infractions related to this issue, which will be developed in this report, referring to the application of the discretion that SUNAT has in the gradualness of the sanctions and if it reaches all or only some linked to the Declaration of the Final beneficiary.

**Keywords:** final beneficiary / omission of declaration / incomplete declaration / keeping information / informative declaration / gradualness

**Title:** Final beneficiary: main infractions and sanctions

### 1. Introducción

Desde el año 2019 existe la obligación de presentar la Declaración Jurada de Beneficiario Final, ya sea de personas jurídicas de entes jurídicos sin personería jurídica. Esta obligación consideró inicialmente a los contribuyentes que tuvieron la condición de "principales contribuyentes" a noviembre del 2019, y con las regulaciones dictadas en este año 2022 se amplió a otros contribuyentes considerando el nivel de ingresos.

En este último caso, el primer grupo ha iniciado la presentación de la respectiva declaración jurada. Sin embargo, pueden presen-

tarse casos en los cuales no se ha cumplido con esta obligación o la misma no se ha presentado de manera completa o quizás no se ha conservado la documentación que sustenta la información declarada.

Frente a este incumplimiento de una obligación previamente señalada por el Código Tributario, se aplican las sanciones previstas en la misma norma, pudiendo presentarse el caso de la aplicación del criterio de gradualidad en la determinación de las sanciones.

El motivo del presente informe es identificar las infracciones y sanciones que se aplicarán a los contribuyentes, respecto de las obligaciones relacionadas a la presentación de la declaración jurada del beneficiario final, así como también la gradualidad de las multas, de ser el caso.

(\*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad ESAN.

## 2. Las infracciones relacionadas con la presentación de la declaración del beneficiario final

A continuación revisaremos las infracciones relacionadas con la presentación de la declaración del beneficiario final, contenidas en los numerales 2 y 4 del artículo 176 del Código Tributario.

### 2.1. La infracción del numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario

Frente al incumplimiento de la obligación de presentar la declaración del beneficiario final, se configura la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario, el cual considera como conducta infractora “no presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos”.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, la sanción aplicable es el 30 %<sup>1</sup> de la UIT o 0.6 % de los ingresos netos, precisando que existe la nota (14).

La nota (14) de la Tabla I de Infracciones menciona lo siguiente:

*Se aplicará el 0.6 % de los IN en el caso de las infracciones vinculadas a las declaraciones juradas informativas Reporte Local, Reporte Maestro y/o Reporte País por país, o las declaraciones informativas para el cumplimiento de la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o la declaración jurada del beneficiario final que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario con los topes señalados en la nota (10)<sup>2</sup>.*

Por su parte, al efectuar la revisión de la nota (10), la misma indica lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 5 UIT ni mayor a 50 UIT<sup>3</sup>.*

En el caso de la **Tabla II de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, la sanción aplicable es el 15 % de la UIT o 0.6 % de los ingresos netos, precisando que existe la nota (14), con contenido idéntico a la Tabla I.

En el caso de la **Tabla III de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, que contiene las sanciones correspondientes a los contribuyentes del Régimen Único Simplificado, no contienen información a la infracción relacionada con la no presentación de la declaración jurada informativa del beneficiario final, toda vez que no existe obligación de presentarla, motivo por el cual no contiene sanciones.

### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario?

Para dar respuesta a esta consulta, debemos recurrir al Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, el cual en su Anexo II indica que la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario, se subsana presentando la declaración jurada o comunicación omitida de manera voluntaria, antes de

cualquier requerimiento de presentación por parte de la SUNAT, considerando un porcentaje equivalente al 100 %.

Aquí podría presentarse el caso de un contribuyente que omitió presentar la Declaración Jurada del Beneficiario Final, en las fechas que el cronograma aprobado por la SUNAT le correspondían, realizando la presentación en fecha posterior sin existir requerimiento por parte del fisco.

En caso de que exista un requerimiento de parte de la SUNAT en donde le indique al contribuyente que no ha cumplido con la presentación de la Declaración Jurada del Beneficiario Final y se establezca un plazo para la subsanación, corresponde considerar la aplicación de la multa mencionada en los plazos anteriores con la gradualidad del 80 %, siempre que se subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT<sup>4</sup>, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que se ha incurrido en infracción.

Si se cumple con la presentación de la declaración jurada en el plazo señalado, pero se paga la multa en una fecha distinta, la rebaja será solo del 50 %.

### 2.2. La infracción del numeral 4 del artículo 176 del Código Tributario

En el caso del numeral 4 del artículo 176 del Código Tributario, se considera como conducta infractora lo siguiente: “Presentar las declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conforme con la realidad”.

En este punto, observamos que el contribuyente obligado a la presentación de la declaración jurada informativa del beneficiario final sí cumplió en el plazo otorgado por la SUNAT, de acuerdo con el cronograma en las fechas establecidas, pero la misma no cuenta con todos los campos necesarios o también puede ser el caso de que la información consignada en la misma no guarde coherencia con la realidad de la empresa, al identificar de manera errónea en porcentajes de propiedad a los accionistas o participacionistas de la misma.

Ello podría presentarse en el caso de que el contribuyente haya querido salir del paso, presentando la Declaración Jurada del Beneficiario Final únicamente para evitar la sanción por la omisión de la no presentación.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta, nuevamente debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, la sanción aplicable es el 30 % de la UIT o 0.6 % de los ingresos netos, precisando que existe la nota (14)<sup>5</sup>.

La nota (14) de la Tabla I de Infracciones menciona lo siguiente:

*Se aplicará el 0.6 % de los IN en el caso de las infracciones vinculadas a las declaraciones juradas informativas Reporte Local, Reporte Maestro y/o Reporte País por país, o las declaraciones informativas para el cumplimiento de la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o la declaración jurada del beneficiario final que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario con los topes señalados en la nota (10).*

Por su parte, al efectuar la revisión de la nota (10), la misma indica lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el*

<sup>1</sup> Téngase en cuenta que no es aplicable el 30 % como sanción en el caso de la omisión de la declaración jurada informativa del beneficiario final, toda vez que por expresa mención de las notas (10) y (14), la sanción toma en consideración a los ingresos netos.

<sup>2</sup> La nota (14) fue modificada por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.º 1372, el cual fue publicado el 02-08-2018 y vigente a partir del 03-08-2018.

<sup>3</sup> Debemos precisar que la nota (10) fue modificada por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.º 1372, el cual fue publicado el 02-08-2018 y vigente a partir del 03-08-2018.

<sup>4</sup> En este caso se requiere que de manera conjunta se subsane la presentación de la Declaración Jurada del Beneficiario Final omitida y se pague la multa en la misma oportunidad.

<sup>5</sup> En idéntica situación a la infracción consignada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario.

numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 5 UIT ni mayor a 50 UIT<sup>6</sup>.

En el caso de la **Tabla II de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, la sanción aplicable es el 15 % de la UIT o 0.6 % de los ingresos netos, precisando que existe la nota (14), con contenido idéntico a la Tabla I.

### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 4 del artículo 176 del Código Tributario?

Para dar respuesta a esta consulta, debemos recurrir al Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 063-2007/SUNAT, el cual en su Anexo II indica que la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176 del Código Tributario, se subsana presentando la declaración jurada conteniendo los datos correctos que fueron omitidos en la declaración inicial, antes de cualquier requerimiento de presentación por parte de la SUNAT, considerando un porcentaje equivalente al 100 %.

Aquí podría presentarse el caso de un contribuyente que presentó la Declaración Jurada del Beneficiario Final, en las fechas que el cronograma aprobado por la SUNAT le correspondían. Sin embargo, consignó información que no estaba conforme con la realidad, al señalar datos incorrectos con el porcentaje de propiedad de los titulares de las acciones en la empresa, por lo que subsana la presentación con los datos verdaderos, configurándose de manera inmediata la comisión de la infracción señalada en el numeral 4 del artículo 176 del Código Tributario.

En caso de que exista un requerimiento de parte de la SUNAT en donde le indique al contribuyente que ha cumplido con la presentación de la declaración jurada del beneficiario final, pero no conforme con la realidad o de forma incompleta y se establezca un plazo para la subsanación, corresponde considerar la aplicación de la multa mencionada en los plazos anteriores con la gradualidad del 80 %, siempre que se subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT<sup>7</sup>, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que se ha incurrido en infracción.

Si se cumple con la presentación de la declaración jurada en el plazo señalado, pero se paga la multa en una fecha distinta, la rebaja será solo del 50 %.

## 3. Las infracciones relacionadas con realizar el procedimiento de debida diligencia

A continuación revisaremos la infracción relacionada con realizar el procedimiento de la debida diligencia contenido en el numeral 28 del artículo 177 del Código Tributario.

### 3.1. La infracción del numeral 28 del artículo 177 del Código Tributario

A través del Decreto Legislativo N.° 1372 se incorporó el numeral 15.4 al artículo 87 del Código Tributario, la cual indica que es una obligación de los administrados el realizar, cuando corresponda de acuerdo a las normas respectivas, **los procedimientos de debida diligencia** que respalden las declaraciones juradas informativas que se presentan a la SUNAT.

Podemos ubicar como referencia del término “**debida diligencia**” en el texto del artículo 20 del Reglamento de la Ley N.° 27693, aprobado por el Decreto Supremo N.° 020-2017-JUS, el cual indica lo siguiente:

<sup>6</sup> Debemos precisar que la nota (10) fue modificada por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.° 1372, el cual fue publicado el 02-08-2018 y vigente a partir del 03-08-2018.

<sup>7</sup> En este caso se requiere que de manera conjunta se subsane la presentación de la Declaración Jurada del Beneficiario Final omitida y se pague la multa en la misma oportunidad.

### Conocimiento del beneficiario final

Los sujetos obligados deben identificar a los beneficiarios finales de todos los servicios o productos que suministren y tomar las medidas razonables para verificar su identidad, **hasta donde la debida diligencia lo permita**, de modo que estén convencidos de que se conoce quién es el beneficiario final.

Lo contemplado en el presente artículo resulta aplicable sin importar el régimen de debida diligencia al que se encuentre sometido el cliente.

La debida diligencia apunta a realizar un proceso de análisis que está orientado a identificar al beneficiario final, existiendo necesariamente documentación que se debe analizar y conservar, al igual que apuntes que demuestren el procedimiento para poder identificarlo.

Por ejemplo, se deben tomar en cuenta los documentos que acrediten la propiedad de las acciones, los cambios que se hubieran producido producto de la venta de las mismas, los poderes que determinen qué persona tiene poder de dominio al interior de la empresa, entre otros.

Como se hace referencia a la frase “**hasta donde la debida diligencia lo permita**”, ello implica que se debe ser riguroso en la búsqueda de información, al igual que meticulado en la conservación de la misma, frente a cualquier proceso de investigación que realice posteriormente la SUNAT en una revisión.

Frente al incumplimiento de no prestar atención a la debida diligencia relacionada con la declaración del beneficiario final, se configura la infracción tipificada en el numeral 28 del artículo 177 del Código Tributario, el cual considera como conducta infractora lo siguiente:

*No sustentar la realización de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas que se presentan a la SUNAT para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o sobre la información del beneficiario final o sustentar solo la realización parcial de estos<sup>8</sup>.*

### Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse ¿cuál es la sanción aplicable?

Para poder dar respuesta a esta pregunta, debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, en donde se indica la sanción aplicable es el 0.6 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de la nota (10).

La nota (10) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 5 UIT ni mayor a 50 UIT<sup>9</sup>.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **5 UIT** equivalen a **S/ 23,000** y las **50 UIT** equivalen a **S/ 230,000**.

### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 28 del artículo 177 del Código Tributario?

Para dar respuesta a esta consulta, debemos recurrir al régimen de gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 063-2007/SUNAT, el cual en sus distintos Anexos **no indica que la infracción tipificada en el numeral 28 del artículo**

<sup>8</sup> El numeral 28 fue incorporado por la Segunda Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.° 1372.

<sup>9</sup> Debemos precisar que la nota (10) fue modificada por la Primera Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.° 1372, el cual fue publicado el 02-08-2018 y vigente a partir del 03-08-2018.

**177 del Código Tributario, cuente con algún descuento o aplicación y gradualidad**, con lo cual, frente a la comisión de la infracción, ello determina que se debe cumplir con el pago de la multa en su integridad.

#### 4. Las infracciones relacionadas con la conservación de documentos y sistemas

A continuación, revisaremos las infracciones relacionadas con la conservación de documentos y sistemas relacionados con el beneficiario final, contenidos en los numerales 7 y 8 del artículo 175 y el numeral 3 del artículo 177 del Código Tributario.

##### 4.1. La infracción del numeral 7 del artículo 175 del Código Tributario

El numeral 7 del artículo 175 del Código Tributario considera como conducta infractora lo siguiente:

*No conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con estas, o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final<sup>10</sup>, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.*

Nótese que frente a la obligación de conservar información que el fisco señala a los contribuyentes, dentro de los cuales se encuentra aquella relacionada con el beneficiario final, frente a su incumplimiento, se configura la infracción mencionada en el párrafo anterior.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, en donde se indica la sanción aplicable es el 0.3 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de la nota (11).

La nota (11) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 12 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 3 UIT ni mayor a 25 UIT.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **3 UIT** equivalen a **S/ 13,800** y las **25 UIT** equivalen a **S/ 115,000**.

##### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 7 del artículo 175 del Código Tributario?

Al efectuar la consulta al régimen de gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 063-2007/SUNAT, apreciamos que respecto a la infracción del numeral 7 del artículo 175 del Código Tributario, se establece la posibilidad de una rebaja si se trata de una subsanación voluntaria si el administrado cumple con hacerlo antes de que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción: **con pago 70 % de rebaja y sin pago 50 % de rebaja**.

De ser el caso de una subsanación inducida, en donde se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado

<sup>10</sup> El resaltado es nuestro.

desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja únicamente opera si se realiza además de la subsanación **el pago**: de este modo se aplica el **70 % de rebaja**.

Existe además la subsanación inducida, en el cual solo tratándose de libros y/o registros electrónicos, si se cumple con los criterios de subsanación y pago culminado el plazo otorgado por la SUNAT en el documento en el que se notifica al infractor que ha incurrido en infracción y hasta el séptimo (7) día hábil posterior a la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva, respecto de la resolución de multa, de corresponder, en cuyo caso **la rebaja es del 40 %**.

##### 4.2. La infracción del numeral 8 del artículo 175 del Código Tributario

El numeral 8 del artículo 175 del Código Tributario considera como conducta infractora lo siguiente:

*No conservar los sistemas o programas electrónicos de contabilidad, los soportes magnéticos, los microarchivos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final<sup>11</sup>, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.*

Apreciamos que en este caso a diferencia del numeral anterior que mencionaba a los libros y registros manuales o electrónicos, aquí se alude a los sistemas o programas o medios de almacenamiento que soportan la información, considerando que aquí también existe aquella relacionada con el beneficiario final.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Al revisar la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, apreciamos que se indica como sanción aplicable el 0.3 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de la nota (11).

La nota (11) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 12 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 3 UIT ni mayor a 25 UIT.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **3 UIT** equivalen a **S/ 13,800** y las **25 UIT** equivalen a **S/ 115,000**.

##### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 8 del artículo 175 del Código Tributario?

Según se observa en el Régimen de Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 063-2007/SUNAT, apreciamos que respecto a la infracción del numeral 8 del artículo 175 del Código Tributario, se establece la posibilidad de una rebaja siempre que se subsane la infracción de la siguiente forma:

*Rehaciendo los sistemas o programas electrónicos de contabilidad, los soportes magnéticos, los microarchivos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible.*

<sup>11</sup> El resaltado es nuestro.

En este sentido, se considera que si se trata de una subsanación voluntaria por parte del administrado, al cumplir con hacerlo antes de que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción: **con pago 90 % de rebaja y sin pago 80 % de rebaja.**

Tratándose del caso de una subsanación inducida de la infracción por parte del administrado dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja sería del siguiente modo: **con pago 70 % de rebaja y sin pago 50 % de rebaja.**

Al igual que en el caso del numeral anterior, existe además la subsanación inducida, en el cual solo tratándose de libros y/o registros electrónicos, si se cumple con los criterios de subsanación y pago culminado el plazo otorgado por la SUNAT en el documento en el que se notifica al infractor que ha incurrido en infracción y hasta el séptimo (7) día hábil posterior a la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva, respecto de la resolución de multa, de corresponder, en cuyo caso **la rebaja es del 40 %.**

### 4.3. La infracción del numeral 3 del artículo 177 del Código Tributario

El numeral 3 del artículo 177 del Código Tributario considera como conducta infractora lo siguiente:

*No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de microformas grabadas, los soportes magnéticos y otros medios de almacenamiento de información utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final<sup>12</sup>, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas electrónicos computarizados o en otros medios de almacenamiento de información.*

Apreciamos que el legislador ha considerado necesario sancionar el hecho de no mantener en condiciones de operatividad los soportes que contengan información, lo cual implica que puedan consultarse sin dificultad, sobre todo en aquellos casos que se debe conservar información que el fisco solicite o requiera sobre el beneficiario final. De este modo, frente a su incumplimiento, se configura la infracción mencionada en el párrafo anterior.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta, debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, en donde se indica la sanción aplicable es el 0.3 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de la nota (11).

La nota (11) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 12 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 3 UIT ni mayor a 25 UIT.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **3 UIT** equivalen a **S/ 13,800** y las **25 UIT** equivalen a **S/ 115,000**.

**¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 3 del artículo 177 del Código Tributario?**

Revisando el régimen de gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, observamos

<sup>12</sup> El resaltado es nuestro.

que respecto a la infracción del numeral 3 del artículo 177 del Código Tributario, se establece la posibilidad de una rebaja si se trata de una subsanación voluntaria.

Pero ¿de qué modo se puede subsanar voluntariamente?

En el numeral 19 del Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, se indica que el administrado subsanará voluntariamente la infracción, **poniendo operativos los soportes portadores de microformas grabadas, los soportes magnéticos y otros medios de almacenamiento de información utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas computarizados en otros medios de almacenamiento de información.**

De ser así, si el administrado cumple con hacerlo antes de que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción: **tiene una rebaja del 100 %.**

De ser el caso de una subsanación inducida, en donde se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja únicamente opera si se realiza además de la subsanación, se produce el pago de la siguiente manera: **con pago 70 % de rebaja y sin pago 50 % de rebaja.**

## 5. La infracción relacionada con permitir el control de la SUNAT

Apreciamos que existe una infracción relacionada con el hecho de permitir el control de la SUNAT respecto a la información relacionada con el beneficiario final, ella está contenida en el numeral 2 del artículo 177 del Código Tributario.

### 5.1. La infracción del numeral 2 del artículo 177 del Código Tributario

El numeral 2 del artículo 177 del Código Tributario considera como conducta infractora lo siguiente:

*Ocultar o destruir bienes, libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones o situaciones que estén relacionadas con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final<sup>13</sup>, antes de los cinco (5) años o de que culmine el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.*

Apreciamos que el legislador ha considerado necesario sancionar el hecho de que se oculte información o se destruya la misma, que contenga información relacionada con el beneficiario final y que impida el control de parte de la Administración Tributaria.

Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, en donde se indica la sanción aplicable es el 0.6 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de la nota (10).

<sup>13</sup> El resaltado es nuestro.

La nota (10) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 5 UIT ni mayor a 50 UIT.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **5 UIT** equivalen a **S/ 23,000** y las **55 UIT** equivalen a **S/ 230,000**.

### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 2 del artículo 177 del Código Tributario?

Revisando el régimen de gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, observamos que respecto a la infracción del numeral 2 del artículo 177 del Código Tributario, se establece la posibilidad de una rebaja si se trata de una subsanación voluntaria.

#### Pero ¿de qué modo se puede subsanar voluntariamente?

En el numeral 18 del Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, se indica que el administrado subsanará voluntariamente la infracción:

- exhibiendo los bienes, libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes<sup>14</sup>; y
- rehaciendo los libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes<sup>15</sup>.

De ser así, si el administrado cumple con hacerlo antes de que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción, solo en el caso de rehacer los libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes: **tiene una rebaja del 100 %**.

De ser el caso de una subsanación inducida, en donde se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja únicamente opera si se realiza además de la subsanación, se produce el pago de la siguiente manera: **con pago 80 %** de rebaja y **sin pago 50 %** de rebaja.

## 6. La infracción relacionada con la no exhibición de la documentación que sirve de respaldo sobre beneficiario final

Observamos que existe una infracción relacionada con el hecho de que la SUNAT pueda contar con la documentación de respaldo y permita realizar el control sobre la información relacionada con el beneficiario final, ella está contenida en el numeral 27 del artículo 177 del Código Tributario.

### 6.1. La infracción del numeral 27 del artículo 177 del Código Tributario

El numeral 27 del artículo 177 del Código Tributario considera como conducta infractora lo siguiente:

*No exhibir o no presentar la documentación e información a que hace referencia el inciso g) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta o, de ser el caso, su traducción al castellano; que, entre otros, respalde las declaraciones juradas informativas Reporte Local, Reporte Maestro y/o Reporte País por País; o no exhibir o no presentar la documentación que respalde otras declaraciones informativas para el cumplimiento de la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o información del beneficiario final<sup>16</sup> a las que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87*

<sup>14</sup> En este punto no resulta aplicable el descuento de la gradualidad.

<sup>15</sup> En este punto sí resulta aplicable el descuento del 100 % de gradualidad.

<sup>16</sup> El resaltado es nuestro.

*del presente Código Tributario o que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia, en la forma, plazo y condiciones que le sean requeridos por la SUNAT.*

Apreciamos que el legislador ha considerado necesario sancionar el hecho de que no se exhiba la documentación o no se presente la misma que contenga información relacionada con el beneficiario final y que impida el control de parte de la Administración Tributaria.

#### Sobre la comisión de esta infracción, cabe preguntarse **¿cuál es la sanción aplicable?**

Para poder dar respuesta a esta pregunta debemos recurrir a la revisión de la **Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario**, para los generadores de rentas de tercera categoría del Régimen General o del Régimen Mype Tributario, al igual que la **Tabla II** del mismo cuerpo normativo aplicable a los contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta, en donde se indica la sanción aplicable es el 0.6 % de los ingresos netos, precisando para ambas tablas la existencia de las notas (10) y (20).

La nota (10) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10 % de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario, en la que la multa no podrá ser menor a 5 UIT ni mayor a 50 UIT.*

Es importante mencionar que en el ejercicio gravable 2022, las **5 UIT** equivalen a **S/ 23,000** y las **50 UIT** equivalen a **S/ 230,000**.

En el caso de la nota (20) de la Tabla I y la Tabla II de Infracciones y Sanciones tiene el mismo texto, el cual menciona lo siguiente:

*Para los supuestos del antepenúltimo y último párrafos del inciso b) del artículo 180 la multa será equivalente a 3.5 y 6.5 UIT respectivamente; salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final a que se refiere el numeral 15.3 del artículo 87 del presente Código Tributario a las que se aplicará los topes señalados en el sexto y últimos párrafos del inciso b) del artículo 180.*

### ¿Existe gradualidad aplicable en la sanción aplicable a la infracción del numeral 27 del artículo 177 del Código Tributario?

Revisando el régimen de gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, observamos que respecto a la infracción del numeral 27 del artículo 177 del Código Tributario, se establece la posibilidad de una rebaja si se trata de una subsanación inducida.

#### Pero ¿de qué modo se puede subsanar de manera inducida?

En el numeral 28 del Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, se indica que el administrado subsanará la infracción:

*Exhibiendo o presentando la documentación e Información a que hace referencia la Tera. Parte del 2do párrafo del inciso g) del artículo 32 A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.*

En este caso, al tratarse de una subsanación inducida, en donde se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja únicamente opera si se realiza además de la subsanación, se produce el pago de la siguiente manera: **con pago 80 %** de rebaja y **sin pago 50 %** de rebaja.