

# Perfil de Cumplimiento de la Sunat: ¿derogarlo o suspenderlo?

Si bien nos encontramos en una “marcha blanca” hasta la vigencia plena del **Perfil de Cumplimiento de la Sunat (PdC)**, programada para **julio de 2025**, advertimos una serie de aspectos que permiten asegurar que este sistema resultará contraproducente a su finalidad de fomentar el cumplimiento tributario.

Y esto, pues por **múltiples factores**, el PdC tiende a otorgar una calificación inapropiada a los contribuyentes, con un impacto mayor en quienes recaen más obligaciones tributarias, como son las medianas y grandes empresas.

Y nos referimos a aspectos que van más allá de las identificadas falencias en el algoritmo de la Sunat, que viene reportando inconsistencias que no implican reales incumplimientos; por ejemplo, por desconocer las distintas modalidades para el **pago/cancelación de obligaciones**.

A continuación, detallamos algunas razones de **índole estructural** que determinan la inconveniencia de adoptar este régimen que, como sabemos, se enfoca en la generación de riesgo al poner en la palestra la reputación de los contribuyentes.

## I. Incumplimientos vinculados con actos impugnados

Como un primer tema crítico, advertimos que la **evaluación del PdC** considera como una variable muy grave los incumplimientos asociados a actos de determinación o multas que son impugnados oportunamente por los contribuyentes.

Es más, incluso si producto de estos recursos se reconoce la **improcedencia de las deudas y revocan los actos**, esto no libera al contribuyente de los efectos perjudiciales que se mantuvieron durante el tiempo de tramitación de su impugnación.

En buena cuenta, el PdC penaliza el **ejercicio legítimo** del derecho a recurrir actos que determinan deuda o imponen sanciones, constituyendo una suerte de regla *solve et repete* que, en teoría, debería proscribirse en nuestro sistema.

Puede entenderse la preocupación de que se reste **efectividad** al régimen con base en recursos inoficiosos, pero ir hacia el extremo opuesto de tomar como plenos actos que no tienen firmeza, resulta a todas luces arbitrario e irrazonable.

## **II. Incumplimientos provenientes de autoliquidaciones**

La creciente **digitalización** en la gestión de las operaciones de los contribuyentes permitirá sin duda una pronta automatización de varios procesos. Pero, en materia de impuestos, nuestro sistema aún impone a los contribuyentes el deber de determinar y declarar la deuda.

Y, en el marco de un **sistema tributario** con complejidades sustanciales y operativas, resultaría utópico asumir que la obligación de declarar correctamente los impuestos deba cumplirse de manera perfecta y absoluta, sin admitir espacio a error.

Pues bien, nuestro sistema ha venido incentivando adecuadamente la **regularización voluntaria**, ofreciendo rebajas significativas en las multas de advertir prontas subsanaciones (**100%**, **95%** o **90%**), o incluso optando en base a la discrecionalidad de la Sunat por no sancionar temporalmente ciertas infracciones subsanadas. Estas medidas han permitido

animar a los contribuyentes a corregir voluntariamente sus omisiones detectadas, logrando igualmente reducir costos de un posterior control.

Contrariamente a todo lo anterior, el PdC atribuye un peso significativo a los incumplimientos producidos por una regularización voluntaria.

Y aquí lo saltante es que el **Régimen de Buenos Contribuyentes** no condenó las eventuales regularizaciones, pues permitía mantener los beneficios si el mayor tributo era cancelado con la presentación de la declaración rectificatoria.

Esta cuestionable consecuencia representaría una “**sanción anómala**”, al implicar un efecto adicional a la multa que perjudica el récord del contribuyente; vulnerando el principio de *non bis in idem* previsto en el **artículo 171° del Código Tributario**.

### **III. Ausencia de un criterio de proporcionalidad**

Se ha **criticado** igualmente al PdC por no comprender un factor de proporcionalidad que permita dimensionar adecuadamente el nivel de cumplimiento, en consideración al tamaño del negocio y/o número de operaciones que realicen los contribuyentes.

Como hemos advertido ya, nuestro sistema traslada a los contribuyentes la carga de declarar y determinar sus obligaciones tributarias, así como cumplir distintas obligaciones formales. Quien está expuesto a mayores obligaciones, naturalmente, es más proclive a incurrir en error, lo que no necesariamente es consecuencia de ser un mal contribuyente.

Un ejemplo es claro para evidenciar esta asimetría: un contribuyente realiza 10 000 operaciones incurre en infracción respecto a 20 de ellas (incidencia: 0.2 %), pero terminará

recibiendo una peor calificación que otro contribuyente que, realizando 100 operaciones, incurre en infracción en 10 de ellas (incidencia: 10 %).

Y aquí debemos detenernos para señalar que la ausencia de esta proporcionalidad en el PdC viene impactando gravemente en contribuyentes del rubro de comercio exterior, sobre quienes el PdC suplantaré el régimen de calificación existente actualmente en normas aduaneras, bajo el cual se les otorga y renueva sus autorizaciones como **Operadores de Comercio Exterior** (OCE) y la certificación como **Operadores Económicos Autorizados** (OEA).

De igual manera, incurrir en **incumplimientos** por sumas inmateriales repercute en el PdC, indistintamente a la dimensión del contribuyente ante el cual nos encontremos.

Mantener una **calificación de cumplimiento** sin una ponderación adecuada de la proporcionalidad de las infracciones, resulta a todas luces irrazonable y perjudicial para muchos contribuyentes.

## **IV. En relación con la variable de vinculación**

Paralelamente a las variables de ponderación que suponen incumplimientos incurridos por el propio contribuyente, el PdC da un peso no menor a la variable de vinculación. En base a ella, si una entidad es calificada en los niveles más bajos de cumplimiento (D/E), contagiara automáticamente a sus vinculadas, haciéndoles descender un escalón en su calificación propia.

Esta es una clara regla antielusiva, que busca evitar que los contribuyentes burlen los efectos de una mala calificación, operando mediante múltiples empresas o constituyendo nuevas.

Pero, existiendo en nuestro ordenamiento -desde hace tres

décadas- un conservador estándar de vinculación económica que fija un umbral de control en 30 % (artículo 24 del RLIR), con múltiples reglas adicionales; es curioso cómo se ha delimitado la vinculación: “*tener accionistas, socios o participacionistas que, individual o conjuntamente, posean directa o indirectamente más del 20 % del capital de las entidades.*”

La **Exposición de Motivos del DL 1535** explica que el porcentaje de 20 % se tomó en consideración al párrafo 5 de la *NIC 28 – Inversiones en Asociadas*. No obstante, este “préstamo” proveniente de la normatividad contable es tanto problemático como defectuoso, pues:

- mientras la regla contable es solo referencial y permite probar en contrario [lo que en derecho supone una presunción *iuris tantum*]; en el PdC se impone tal umbral de manera estricta, bajo una presunción que no admite excepciones [presunción *iure et de iure*];
- siendo que la regla contable busca establecer cuándo una entidad ejerce influencia significativa en otra; el PdC impone una regla que puede verificarse tanto individual como conjuntamente; y
- en base a sus objetivos, la NIC28 fija reglas para la contabilización de inversiones en asociadas, mientras que el PdC se orientaría a la verificación de vinculación económica.

A partir de lo anterior, la simple coincidencia en dos entidades de accionistas minoritarios, quienes no tienen relación alguna entre ellos ni tampoco poder de decisión sobre las entidades, pero en conjunto representan el mínimo de **20 % en el control**, gatillará el efecto negativo de contagio del PdC, lo que resulta ciertamente irrazonable.

Uno no quiere pensar mal, pero pareciera que deliberadamente la intención ha sido complicar a los contribuyentes, haciendo tender su calificación a la baja, mediante una draconiana

regla de vinculación que no admite prueba en contrario.

Y un tema adicional -pero no menor- es que la **variable de vinculación desincentiva** la adquisición o reflote de empresas en situación de crisis financiera o de gestión, pues ningún inversionista se atrevería a apostar por inyectar capital en una compañía, si ello puede acarrear un efecto adverso (contagio) para las otras entidades del portafolio.

## **V. Efectos del Perfil: + restricciones / – facilidades**

A diferencia de su esquema predecesor –**Régimen de Buenos Contribuyentes**–, el PdC plantea incentivar el cumplimiento, estableciendo principalmente restricciones a quienes mantienen un bajo nivel de cumplimiento.

En efecto, para aquellos que califiquen en las categorías más bajas (“D” o “E”) el DL1535 ya fijó siete limitaciones, entre las que encontramos: reducir el umbral del monto de operaciones para la obligación de uso de medios de pago [30 % del monto general]; plazos más largos para atender determinadas solicitudes de devolución [+ 6 meses] o para que surtan efectos declaraciones rectificatorias [90 días]; habilitación para aplicar medidas cautelares previas al procedimiento coactivo o para determinar el ingreso como recaudación de las cuentas del SPOT; etc.

En contrapartida, las únicas facilidades ofrecidas han sido permitir a contribuyentes de la calificación A destinar los montos de sus cuentas de detracciones para el pago de tributos a la importación; y, solo a ciertos establecimientos con calificación A o B, habilitarles el régimen de devolución del IGV a turistas.

Lo cierto es que en la **Exposición de Motivos** del DL1535 ya se vaticinaba este enfoque, al señalar apresuradamente que el

hecho de no haber verificado durante los últimos años una mejora en el nivel de cumplimiento, justificó apostar por un esquema de generación de mayor riesgo.

En suma, se planea incentivar el cumplimiento tributario mediante una serie de desincentivos, lo que, en un sistema como el nuestro, donde arrastramos un alto nivel de informalidad y la pendiente tarea de ampliar la base tributaria, es un claro despropósito, pues endurecer la aplicación de normas sobre formales y no sugerir incentivos positivos, termina por acrecentar más esta brecha.

Contrario a ello, debe **privilegiarse** el establecimiento de facilidades a los contribuyentes que demuestren un mayor nivel de cumplimiento, que pueden implicar medidas tales como: mayores plazos para declarar y pagar tributos, para atender devoluciones; facilidades para fraccionar/aplazar deudas; ampliación de límites para la deducción de ciertos gastos; etc.

## A modo de conclusión

En tiempos donde la Sunat proclama apostar por un cumplimiento colaborativo, nos preguntamos ¿será el PdC realmente una herramienta útil y efectiva para incentivar el cumplimiento voluntario de obligaciones tributarias?

En base a lo relatado, creemos que no logrará este **objetivo**, pues más allá de los irreparables daños en la reputación de muchos contribuyentes mal calificados, generará efectos perniciosos como desincentivar la regularización voluntaria, penalizar el ejercicio legítimo de derechos e imponer una irrazonable regla de vinculación, entre otros.

Muchos de estos aspectos observados vienen ya regulados en el DL1535 y/o en su Reglamento, por lo que la Sunat no tendrá posibilidad de corregirlos. Corresponderá entonces la derogación o suspensión de **tales normas**, hasta que se logre

una aproximación adecuada y el PdC constituya una herramienta debidamente calibrada y coherente con los principios y objetivos de un Estado de Derecho.