

INFORME N° 088-2007-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. Si el Tribunal Fiscal, a través de una Resolución, establece una interpretación o un criterio legal distinto a la posición asumida por la SUNAT, ¿ello implica que dicho criterio debe ser aplicado para todos los casos similares, facultándola para efectuar una segunda fiscalización, aun cuando no concurren los casos de excepción señalados por el artículo 108° del Texto Único Ordenado del Código Tributario?
2. ¿Se tendrá por configurada la infracción del numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario si, como consecuencia de la aplicación de un criterio de observancia obligatoria, se detecta que las declaraciones juradas de numerosos contribuyentes presentan algunos de los supuestos de la infracción mencionada?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-1999-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TULO del Código Tributario).

ANÁLISIS:

En principio, cabe señalar que atendiendo al contexto normativo en que fueron formuladas las consultas, las mismas serán absueltas sin considerar las modificaciones efectuadas al TULO Código Tributario por el Decreto Legislativo N° 981⁽¹⁾.

Al respecto, corresponde indicar lo siguiente:

1. En relación con la primera consulta, debe tenerse en cuenta que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 154° del TULO del Código Tributario 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. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial.

Como se observa de la norma antes citada, la Administración Tributaria se encuentra obligada a aplicar los criterios contenidos en las resoluciones que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria. Vale decir, el criterio establecido en una Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria, debe ser cumplido por todos los funcionarios de la Administración Tributaria, debiendo tenerse en cuenta dicho criterio en la evaluación de cada caso



¹ Publicado el 15.3.2007 y vigente a partir del 1.4.2007, con excepción de la Segunda Disposición Complementaria Final, la cual entró en vigencia al día siguiente de su publicación.

concreto, y en tanto el mismo no sea modificado por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley⁽²⁾.

Al respecto, debe tenerse presente lo señalado en el Informe N° 136-2001-K00000⁽³⁾ en el cual se ha dejado establecido que las Resoluciones del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria resultan de aplicación a las actuaciones que efectúe la Administración Tributaria a partir del día siguiente de su publicación.

Adicionalmente, se ha indicado en el aludido Informe que los criterios interpretativos contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria rigen desde la vigencia de las normas que interpretan.

Asimismo, se ha señalado que si bien los criterios de observancia obligatoria son aplicables a los actos de la Administración Tributaria a partir del día siguiente de publicación de la resolución, este hecho no significa que estos criterios no se apliquen respecto a situaciones anteriores a la publicación de la mencionada resolución.

Ahora bien, en lo que corresponde a si la sola aplicación del criterio contenido en una Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria faculta a la Administración Tributaria a iniciar sus acciones de verificación o fiscalización, cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en el artículo 108° del TUO del Código Tributario, después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178°, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario; y,
2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.

Adicionalmente, el mencionado artículo establece que la Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda⁽⁴⁾.

Agrega el artículo 108° del TUO del Código Tributario que, tratándose de la

2 Distinto es el caso de las Resoluciones del Tribunal Fiscal que no tienen carácter de observancia obligatoria por no reunir los requisitos establecidos en el artículo 154° del TUO del Código Tributario. En efecto, el criterio contenido en dichas Resoluciones no obliga a la Administración Tributaria, salvo en el caso concreto materia de la Resolución, la que puede adoptar un criterio distinto sin que ello invalide su pronunciamiento.

Siendo ello así, el análisis de la primera consulta se limitará al caso de las Resoluciones del Tribunal Fiscal que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria.

³ Disponible en la página web de la SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe>.

⁴ Procedimiento que ha sido regulado mediante la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT, publicada el 15.1.1997, y norma modificatoria.

SUNAT, la revocación, modificación, sustitución o complementación será declarada por la misma área que emitió el acto que se modifica, con excepción del caso de connivencia a que se refiere el numeral 1 del presente artículo, supuesto en el cual la declaración será expedida por el superior jerárquico del área emisora del acto.

Como puede apreciarse, el citado artículo ha señalado expresamente los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada a modificar, sustituir o complementar sus actos administrativos luego de haber notificado dichos actos, no habiendo establecido como excepción el supuesto materia de consulta.

En tal virtud, la aplicación del criterio contenido en una Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria, no faculta, por sí misma, a la Administración Tributaria a iniciar una segunda fiscalización, sino que, para dicho efecto, debe tener en consideración lo establecido en el artículo 108° del TUO del Código Tributario⁽⁵⁾.

2. Respecto a la segunda consulta formulada en el sentido de si se entenderá configurada la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario si, como consecuencia de la aplicación de un criterio de observancia obligatoria, se detecta que las declaraciones juradas de los contribuyentes presentan algunos de los supuestos de la infracción mencionada, cabe señalar que conforme a lo establecido en dicho numeral constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias "no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares".

Al respecto, debe tenerse en cuenta que el tipo legal citado en el párrafo precedente toma en consideración el hecho que el deudor tributario no declare correctamente su obligación tributaria con ocasión de la presentación de la declaración jurada pago, determinando incorrectamente el tributo o pagos a cuenta o anticipos, o saldos o pérdidas tributarias o créditos a su favor con el fin de obtener una devolución indebida o un aumento indebido de saldos o pérdidas tributarias o créditos.

⁵ Al respecto, cabe traer a colación el Informe N° 302-2006-SUNAT/2B0000 en el cual se concluye, entre otros, lo siguiente:

"Para efectos de iniciar válidamente una nueva fiscalización respecto de un tributo y período fiscalizado anteriormente, la Administración Tributaria debe contar con nuevos elementos que le permitan suponer la existencia de los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario.

Ahora bien, bastará con que la Administración Tributaria cuente con elementos que, de manera preliminar, le permitan suponer la existencia de tales hechos, aun cuando la fehaciencia y/o exactitud de los mismos esté supeditada a su comprobación en el nuevo procedimiento de fiscalización que se inicie al deudor tributario; toda vez que ha de ser dentro de este procedimiento que, finalmente, se corroboren los hechos previstos en la aludida norma."

Así pues, el deudor tributario incurre en la referida infracción si en su declaración jurada consigna información que no se ajusta a la realidad, o porque declaró cualquier cifra o dato falso que influya en la determinación de la obligación tributaria o que implique un aumento indebido de los saldos o pérdidas tributarias o créditos a su favor.

Adicionalmente, debe tenerse en consideración que de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 165° del TUO del Código Tributario, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.

En ese sentido, en la medida en que como consecuencia de la aplicación del criterio establecido en una Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria, la Administración Tributaria detecte que el contribuyente hubiera declarado incorrectamente su obligación tributaria con ocasión de la presentación de la declaración jurada pago, se habrá configurado la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario.

CONCLUSIONES:

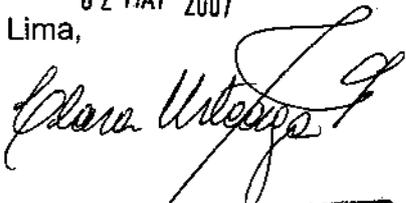
1. El criterio contenido en una Resolución del Tribunal Fiscal que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, es de obligatorio cumplimiento para todos los funcionarios de la Administración Tributaria, debiéndose tener en cuenta dicho criterio en la evaluación de cada caso concreto.

Sin embargo, la aplicación de dicho criterio no faculta, por sí misma, a la Administración Tributaria a iniciar una segunda fiscalización, sino que, para tal efecto, debe tener en consideración lo establecido en el artículo 108° del TUO del Código Tributario⁽⁵⁾.

2. En la medida en que como consecuencia de la aplicación del criterio establecido en una Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria, la Administración Tributaria detecte que el contribuyente hubiera declarado incorrectamente su obligación tributaria con ocasión de la presentación de la declaración jurada pago, se habrá configurado la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario.

02 MAY 2007

Lima,



CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

ZVS

A0204-D7

CODIGO TRIBUTARIO - EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA.