

## **INFORME N.º 0136-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se solicita ampliar el pronunciamiento contenido en el Informe N.º 111-2015-SUNAT/5D0000, respecto a si, en virtud de las cláusulas sobre intercambio de información contenidas en los Convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria – CDI que el Perú ha celebrado con otros países, y en el marco de lo previsto por la legislación interna, la SUNAT tiene facultades para obtener información protegida por el secreto bancario que es solicitada por la autoridad competente del otro Estado contratante, aun cuando no necesitara de esta para sus propios fines fiscales.

### **BASE LEGAL:**

- Constitución Política del Perú de 1993 (en adelante, la Constitución).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, “Código Tributario”).

### **ANÁLISIS:**

1. En el Informe N.º 111-2015-SUNAT/5D0000 se ha indicado que *“El artículo 55º de la Constitución establece que los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.*

*Esta plena integración al ordenamiento jurídico peruano se encuentra corroborada en el artículo 200º de la Constitución, cuando se dispone que la acción de inconstitucionalidad procede contra las normas que tienen rango de ley, entre ellas, los tratados.*

*En virtud de lo antes expuesto, se puede afirmar que:*

- a) *Los CDI suscritos por el Perú que están vigentes forman parte del ordenamiento jurídico nacional como cualquier otra norma jurídica.*
- b) *Esta Superintendencia Nacional, como entidad de la administración pública, debe dar cumplimiento a dichos Convenios, mientras no sean abrogados o expulsados del ordenamiento jurídico peruano(...).”*

Por otra parte, cabe señalar que las normas jurídicas pueden ser autoaplicativas y no autoaplicativas o heteroautoaplicativas.

Al respecto, el Tribunal Constitucional ha señalado que las normas autoaplicativas *“(...) son aquellas que no requieren de reglas jurídicas intermedias o de actos de ejecución posteriores a su entrada en vigencia para generar un efecto directo”*; mientras que las heteroautoaplicativas *“(...)”*

*son aquellas que requieren de algún acto de ejecución posterior a la vigencia de la norma para poder hacerse efectivas”<sup>(1)</sup> (el subrayado es nuestro).*

2. Ahora bien, de las disposiciones de los CDI suscritos por el Perú que regulan el intercambio de información se advierte que las mismas contienen un mandato expreso, son incondicionadas y suficientemente precisas, por lo que resultan de aplicación directa para el Estado Contratante que deba proporcionar la información.

En efecto, la parte pertinente del CDI celebrado con la República de Corea<sup>(2)</sup> señala lo siguiente:

*“3. En ningún caso las disposiciones de los párrafos 1 y 2 se podrán interpretar en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:*

- a) *adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;*
  - b) *suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado Contratante;*
  - c) *suministrar información que revele cualquier secreto mercantil, empresarial, industrial, comercial o profesional, o procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.*
4. *Si un Estado Contratante solicita información conforme al presente Artículo, el otro Estado Contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el párrafo 3 siempre y cuando ese párrafo no sea interpretado para permitir que un Estado Contratante se niegue a proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.*

*En ningún caso las disposiciones del párrafo 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado Contratante negarse a proporcionar información únicamente porque esta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona. En la aplicación de este párrafo, los Estados Contratantes deben seguir los procedimientos constitucionales y legales necesarios para obtener la información solicitada.” (el subrayado es nuestro)*

---

<sup>1</sup> Fundamento jurídico 2 de la sentencia del Tribunal Constitucional (STC) recaída en el Expediente N.º 1314-2000-AA/TC.

<sup>2</sup> Respecto del que los CDI suscritos con los Estados Unidos Mexicanos, la Confederación Suiza y la República de Portugal contienen una cláusula similar.

Asimismo, en los demás CDI como el celebrado con Chile<sup>(3)</sup> se señala que:

*“3. Cuando la información sea solicitada por un Estado Contratante de conformidad con el presente Artículo, el otro Estado Contratante obtendrá la información a que se refiere la solicitud en la misma forma como si se tratara de su propia imposición, sin importar el hecho de que este otro Estado, en ese momento, no requiera de tal información.” (el subrayado es nuestro)*

3. De las normas citadas sobre intercambio de información, se tiene que en los CDI suscritos por el Perú con Corea, México, Suiza y Portugal, se ha establecido expresamente que los Estados Contratantes requeridos deben seguir los procedimientos constitucionales y legales necesarios para obtener la información solicitada, y que estos utilizarán las medidas para recabar la información en cuestión, aun cuando no la necesiten para sus propios fines fiscales. De igual manera, en los CDI suscritos con Chile, Canadá y Brasil, se ha previsto que el Estado requerido obtendrá la información a que se refiere la solicitud en la misma forma como si se tratara de su propia imposición.

Por lo tanto, los propios CDI son los que han establecido que los Estados requeridos deben seguir los procedimientos constitucionales y legales necesarios para obtener la información solicitada y en la misma forma como si se tratara de su propia imposición, incluso si no la necesitasen para sus propios fines fiscales; por lo que siendo que para los propios fines fiscales del Estado peruano existe un procedimiento que regula la obtención de la información protegida por el secreto bancario, este también resulta aplicable para efectos del intercambio de información regulado en los CDI materia de la presente consulta<sup>(4)</sup>. Conforme a dicho procedimiento, la SUNAT tiene que iniciar un proceso judicial para cumplir con el supuesto establecido en el numeral 5 del artículo 2° de la Constitución<sup>(5)</sup> y en el artículo 143° de la

---

<sup>3</sup> Los suscritos con Canadá y la República Federativa de Brasil contienen cláusulas similares.

<sup>4</sup> A mayor abundamiento, es del caso indicar que en los comentarios al apartado 4 del artículo referido al Intercambio de Información, contenidos en el numeral 19.9 del documento “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio” de la OCDE (versión abreviada del 22.7.2010), se señala que “Para muchos países la combinación del párrafo 4 y su Ley interna constituyen base suficiente para hacer uso de las medidas para recabar información de que disponga para conseguir la información solicitada incluso a falta de un interés tributario nacional en la información. Por contra, otros Estados quizá prefieran aclarar expresamente en el convenio que los Estados Contratantes deben garantizar que las autoridades competentes tienen la potestad necesaria para hacerlo. Los Estados que deseen aclarar este punto pueden sustituir el apartado 4 por el siguiente texto:

“4. Con el fin de llevar a cabo el intercambio de información según lo dispuesto en el apartado 1, cada Estado contratante deberá tomar las medidas necesarias, incluyendo las legislativas, normativas o de su práctica administrativa, para garantizar que su autoridad competente tenga la potestad suficiente de acuerdo con su Ley interna para conseguir la información para su intercambio, independientemente de si ese Estado contratante pudiera necesitar o no esa información para sus propios fines fiscales”. (el subrayado es nuestro)

El texto sustitutorio del aludido apartado 4 sí constituye, claramente, una disposición no autoaplicativa, que no ha sido recogida por los CDI celebrados por el Perú y que se encuentran vigentes.

<sup>5</sup> Según el mismo, el secreto bancario y la reserva tributaria pueden levantarse a pedido del juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del Congreso con arreglo a ley y siempre que se refieran al caso investigado.

Ley N.º 26702<sup>(6)</sup>, concordantes con lo dispuesto en el inciso a) del numeral 10 del artículo 62º del Código Tributario<sup>(7)</sup>.

4. Siendo así, se puede afirmar que en virtud de las cláusulas sobre intercambio de información contenidas en los CDI, las cuales constituyen disposiciones autoaplicativas, y en el marco de la legislación interna, la SUNAT se encuentra facultada para obtener información protegida por el secreto bancario que le es solicitada por la autoridad competente de otro Estado contratante, aun cuando esta superintendencia nacional no necesitara de esta para sus propios fines tributarios; sin perjuicio de que para efecto que la SUNAT obtenga la información protegida por el secreto bancario deba seguirse el procedimiento previsto por la legislación interna.

### **CONCLUSIÓN:**

En virtud de las cláusulas sobre intercambio de información contenidas en los CDI, las cuales constituyen disposiciones autoaplicativas, y en el marco de la legislación interna, la SUNAT se encuentra facultada para obtener información protegida por el secreto bancario que le es solicitada por la autoridad competente de otro Estado contratante, aun cuando esta superintendencia nacional no necesitara de esta para sus propios fines tributarios; sin perjuicio de que para efecto que la SUNAT obtenga la información protegida por el secreto bancario deba seguirse el procedimiento previsto por la legislación interna.

Lima, 25 de Setiembre de 2015

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional (e)  
Intendencia Nacional Jurídica  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATÉGICO

mfc

CT0588-2015

Convenios para evitar la doble imposición – Intercambio de información.

---

<sup>6</sup> Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, publicada el 9.12.1996 y normas modificatorias. De acuerdo con el indicado artículo, el secreto bancario no rige cuando la información sea requerida por los jueces y tribunales en el ejercicio regular de sus funciones y con específica referencia a un proceso determinado, en el que sea parte el cliente de la empresa a quien se contrae la solicitud.

<sup>7</sup> Complementariamente a lo dispuesto en la norma de la Ley N.º 26702, antes citada, este artículo del Código Tributario establece que la Administración Tributaria dispone de la facultad discrecional de solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre operaciones pasivas con sus clientes, en el caso de aquellos deudores tributarios sujetos a fiscalización, incluidos los sujetos con los que éstos guarden relación y que se encuentren vinculados a los hechos investigados. La información sobre dichas operaciones deberá ser requerida por el Juez a solicitud de la Administración Tributaria. La solicitud deberá ser motivada y resuelta en el término de setenta y dos (72) horas, bajo responsabilidad. Dicha información será proporcionada en la forma y condiciones que señale la Administración Tributaria, dentro de los diez (10) días hábiles de notificada la resolución judicial, pudiéndose excepcionalmente prorrogar por un plazo igual cuando medie causa justificada, a criterio del juez.