

INFORME N.º 071-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

En relación con la facultad de la Administración Tributaria para emitir pronunciamiento respecto de la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las declaraciones juradas rectificatorias que disminuyen la obligación tributaria, a que se refiere el artículo 88 del Código Tributario, se consulta:

1. Si esta facultad se encuentra comprendida dentro de los alcances del proceso de verificación a que se refiere el último párrafo del numeral 88.2 del artículo 88 del citado Código; y,
2. Si el ejercicio de esta facultad se rige por los principios del procedimiento administrativo previstos en la Ley de Procedimiento Administrativo General.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias, (en adelante TUO del Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. El artículo 61 del TUO del Código Tributario dispone que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

Asimismo, el artículo 62 del mencionado TUO señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo previsto en el último párrafo de la Norma IV de su Título Preliminar⁽¹⁾.

Añade que, el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, procediendo a señalar las facultades discrecionales con las que cuenta la Administración tales como exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; entre otros.

Ahora bien, según se ha señalado en el Informe N.º 154-2015-SUNAT/5D0000⁽²⁾, el ejercicio de la función fiscalizadora es un concepto amplio, no estando circunscrito únicamente a la realización de un procedimiento de fiscalización para comprobar la correcta determinación de

¹ El cual dispone que, en los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente, optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

² Así como en el Informe N.º 027-2003-SUNAT/2B0000, ambos disponibles en el Portal SUNAT en:
- <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/i154-2015.pdf>
- <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2003/oficios/i0272003.htm>



la obligación tributaria y el cumplimiento de obligaciones formales relacionadas a ellas, sino que esta función puede ser ejercida también a través de otras actuaciones destinadas a efectuar el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

De lo expuesto, se tiene que la SUNAT, en el ejercicio de su función fiscalizadora prevista en el artículo 62 del TUO del Código Tributario, es competente para realizar acciones que están orientadas a efectuar actuaciones en el marco de su facultad de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de actos y diligencias no comprendidas en el procedimiento de fiscalización de la SUNAT.

2. De otro lado, el numeral 88.1 del artículo 88 del TUO del Código Tributario señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

La mencionada norma también indica que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria y que se presume, sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

Asimismo, el numeral 88.2 del precitado artículo 88 establece que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido este, la declaración podrá ser rectificada dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Precisa además que, transcurrido el plazo de prescripción, no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

Añade que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efecto si dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación, la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Como se aprecia de las normas antes citadas, la declaración rectificatoria surte efectos con su sola presentación, salvo que determine una menor obligación, en cuyo caso la Administración tiene un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación para emitir pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos rectificados; siendo que, vencido este sin que la Administración se haya pronunciado, la rectificatoria surtirá efectos, sin perjuicio de las acciones de verificación o fiscalización posterior.

Nótese que el numeral 88.2 del artículo 88 del TUO del Código Tributario establece un plazo para que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en la declaración jurada rectificatoria y, además, deja a salvo la posibilidad de que la Administración efectúe una verificación o fiscalización posterior en ejercicio de su facultad de determinación de la obligación tributaria.

3. Ahora bien, como se indicó en el ítem 1 del presente informe, la SUNAT, en el ejercicio de su función fiscalizadora prevista en el artículo 62 del TUO del Código Tributario, es competente para realizar actuaciones que están orientadas a efectuar el control del cumplimiento de las obligaciones



tributarias a través de actos y diligencias no comprendidas en el procedimiento de fiscalización de la SUNAT.

De otro lado, con relación a la facultad de emitir pronunciamiento sobre las declaraciones rectificatorias, en el Informe N.º 328-2002-SUNAT/K00000⁽³⁾ se ha señalado que esta tiene carácter especial, dado que su objeto se circunscribe a evaluar el contenido de dichas declaraciones. Asimismo, se señala que al dejar a salvo el derecho de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización correspondiente, se reconoce la índole especial que tiene la potestad de pronunciarse sobre el contenido de las declaraciones rectificatorias respecto de la facultad general de verificación o fiscalización que corresponde a la Administración Tributaria y que se encuentra recogida en el artículo 62 del TUO del Código Tributario.

En efecto, la emisión del pronunciamiento de la Administración Tributaria en relación con la veracidad y exactitud de los datos contenidos en la declaración rectificatoria a que se refiere el artículo 88 del TUO del Código Tributario, se realiza en el marco de un procedimiento en el cual la Administración Tributaria solicita la documentación que sustenta los datos contenidos en la declaración rectificatoria que determina menor obligación, y concluye con la emisión de un pronunciamiento que tendrá incidencia en los efectos de la declaración jurada rectificatoria⁽⁴⁾ que es distinto al de un procedimiento de verificación y/o fiscalización orientado a la determinación de la obligación tributaria que culmina con la emisión de una Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago⁽⁵⁾.

4. Con relación al último párrafo del numeral 88.2 del artículo 88 del TUO del Código Tributario, este indica que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva, por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente, que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación.

Al respecto, conforme se ha desarrollado en los párrafos precedentes, la facultad de la Administración Tributaria para emitir pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las declaraciones rectificatorias que determinan menor obligación tiene distinta naturaleza y alcance respecto de la facultad de determinación ejercida a través de un procedimiento de fiscalización y/o verificación; siendo que el último párrafo del numeral 88.2 del artículo 88 del TUO del Código Tributario únicamente está referido a esta última y no al pronunciamiento que podría emitir la Administración respecto a la veracidad y exactitud de una declaración rectificatoria que determinó menor obligación.

A mayor abundamiento, cabe mencionar que en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 953⁽⁶⁾ que modificó el citado artículo 88 se indicó que con dicha modificación se busca evitar aquellos casos en los cuales el contribuyente, luego que rectifica como producto de un proceso de verificación o fiscalización culminado, vuelva a presentar otras rectificatorias

³ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2002/oficios/i3282002.htm>).

⁴ Dicho pronunciamiento puede ser impugnado dentro de un procedimiento contencioso tributario.

⁵ Según lo previsto en el artículo 75 del TUO del Código Tributario.

⁶ Publicado el 5.2.2004.



adicionales con el fin de volver a las bases imponible originales que fueron observadas en los procedimientos antes mencionados.

Por lo tanto, cabe concluir que la facultad de la Administración Tributaria para emitir pronunciamiento respecto a la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las declaraciones juradas rectificatorias que disminuyen la obligación tributaria no se encuentra comprendida dentro de los alcances del proceso de verificación a que se refiere el último párrafo del numeral 88.2 del artículo 88 del referido Código.

5. Respecto a la segunda consulta, la Norma I del Título Preliminar del TUO del Código Tributario indica que el citado Código establece los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico-tributario.

Asimismo, el primer párrafo de la Norma II del mismo Título Preliminar señala que este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos.

Como se puede apreciar, el TUO del Código Tributario es un conjunto orgánico y sistemático de disposiciones que regulan la materia tributaria general, por lo cual dichas disposiciones son aplicables a todos los tributos del sistema tributario peruano y a las relaciones jurídicas que los tributos y la aplicación de las normas tributarias generen⁽⁷⁾.

De otro lado, la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario dispone que en lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

Ahora bien, las actuaciones de la Administración Tributaria destinadas a emitir pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en una declaración rectificatoria que determina menor obligación se realiza en mérito a lo dispuesto en el artículo 88 del TUO del Código Tributario y en ejercicio de la función fiscalizadora establecida en el artículo 62 del referido TUO, es decir, son actuaciones con carácter tributario; por lo que deben regirse por las normas y principios establecidas en las normas tributarias.

Sin perjuicio de lo señalado, y conforme a lo señalado precedentemente, también es de aplicación supletoria lo dispuesto en el TUO de la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General⁽⁸⁾.

A mayor abundamiento, cabe mencionar que si bien el numeral 1 del artículo II del Título Preliminar del TUO de la LPAG⁽⁹⁾ señala que dicha ley contiene normas comunes para las actuaciones de la función administrativa del Estado y regula todos los procedimientos administrativos desarrollados en las entidades, incluyendo los procedimientos especiales, mediante la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1311 se

⁷ Huamaní Cueva, Rosendo. Código Tributario Comentado, 5ta Edición, Jurista, Lima 2007, p.19.

⁸ Aprobado por Decreto Supremo N.º 004-2019-JUS, publicado el 25.1.2019. En adelante, TUO de la LPAG.

⁹ Modificada por el Decreto Legislativo N.º 1272, publicado el 21.12.2016.

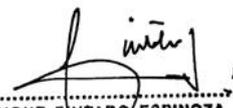
estableció que los procedimientos especiales seguidos ante la SUNAT⁽¹⁰⁾, el Tribunal Fiscal y otras Administraciones Tributarias, se rigen supletoriamente por la Ley N.º 27444, modificada por el Decreto Legislativo N.º 1272; no siéndoles aplicable lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo II del Título Preliminar de dicha ley.

En ese sentido, el ejercicio de la facultad para pronunciarse sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en una declaración rectificatoria que determina menor obligación se rigen por las normas y principios establecidos en el TUO del Código Tributario y demás normas tributarias, y supletoriamente por los principios establecidos en el TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

CONCLUSIONES:

1. La facultad de la Administración Tributaria para emitir pronunciamiento respecto a la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las declaraciones juradas rectificatorias que disminuyen la obligación tributaria no se encuentra comprendida dentro de los alcances del proceso de verificación a que se refiere el último párrafo del numeral 88.2 del artículo 88 del TUO del Código Tributario.
2. El ejercicio de la facultad para pronunciarse sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en una declaración rectificatoria que determina menor obligación se rige por el TUO del Código Tributario y demás normas tributarias y, supletoriamente por los principios establecidos en el TUO de la Ley de Procedimiento Administrativo General.

Lima, 21 de agosto de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

dra
CT00178-2020(2P)
CT00179-2020(2P)
Código Tributario: Declaración jurada rectificatoria

¹⁰ Como es el caso del procedimiento para establecer la veracidad y exactitud de los datos contenidos en una declaración rectificatoria que determina menor obligación.