

INFORME N.º 028-2021-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si en un procedimiento de fiscalización parcial la administración tributaria puede requerir información o documentación tributaria vinculada a un elemento o aspecto no fiscalizado, relacionada con hechos que tengan incidencia en la determinación de la obligación tributaria del elemento y/o aspecto que sí es materia de dicho procedimiento.

BASE LEGAL:

- Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias.
- Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 085-2007-EF, publicado el 29.6.2007 y normas modificatorias, en adelante Reglamento de Fiscalización).

ANÁLISIS:

El artículo 59 del Código Tributario prevé que, por el acto de la determinación de la obligación tributaria, el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo; del mismo modo, la administración tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

En relación con ello, el artículo 61 del referido Código 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.

Agrega el citado artículo que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial, siendo parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria; caso en el cual, se deberá, entre otros, comunicar al deudor tributario el inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión⁽¹⁾.

Asimismo, la aludida norma dispone que, iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva.

A su vez, el inciso b) del artículo I del Título Preliminar del Reglamento de Fiscalización denomina como “aspectos a fiscalizar” a los aspectos del tributo y período o de la Declaración Aduanera de Mercancías que serán materia de revisión en el

¹ Es pertinente traer a colación que en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N.º 1113 (que modificó el Código Tributario, publicado el 5.7.2012) se señala que “La utilización del término “aspectos” previsto en el artículo 61 y en los artículos vinculados al tema de la fiscalización parcial ha tenido en cuenta la acepción usual del mismo y en el entendido que con dicha expresión se simplifica la norma puesto que con ella se alude a todos los puntos que serán materia de revisión, sea que todos ellos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria. En otras palabras, se refiere al ámbito específico de la fiscalización parcial, sin necesidad de mencionar en cada caso que puede tratarse de un elemento de la obligación tributaria o parte de él”.



procedimiento de fiscalización parcial, sea que ellos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria.

Por su parte, el artículo 62 del Código Tributario establece que la facultad de fiscalización de la administración tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar de dicho Código; siendo 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, para cuyo efecto dispone de diversas facultades discrecionales.

Sobre al particular, cabe mencionar que el aludido último párrafo de la Norma IV señala 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.

Ahora bien, de acuerdo con el numeral 1 del precitado artículo 62, las facultades discrecionales de las que dispone la administración tributaria para ejercer su facultad de fiscalización comprenden: 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; exigir documentación, correspondencia comercial, presentación de informes y análisis, entre otros, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, mediante el ejercicio discrecional de la facultad de fiscalización, la SUNAT constata la determinación de la obligación tributaria realizada por el deudor tributario, lo que lleva a cabo mediante un procedimiento de fiscalización definitivo o parcial, siendo que en el caso de la fiscalización parcial tal facultad se ejerce con el propósito de comprobar la correcta determinación de parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria revisando determinados aspectos de aquel o aquellos, según corresponda; así, a fin de llevar a cabo esa labor, la administración tributaria exige a los deudores tributarios diversa documentación relacionada con hechos que tengan incidencia en el elemento y aspecto que son materia de dicha fiscalización.



En concordancia con lo antes señalado, cabe mencionar que, de acuerdo con la opinión vertida en diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF)⁽²⁾, *“durante el procedimiento de fiscalización la Administración está facultada a solicitar documentación, evaluarla, analizarla, pronunciarse sobre ella, plantear observaciones, requerir mayor información y sustento, reiterar el pedido de información, corregir sus errores, etc., con la finalidad de formar su opinión definitiva respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, con los límites que establece el Código Tributario respecto sus facultades y los derechos de los contribuyentes”*.

En esa línea de ideas, el Tribunal Fiscal sostiene también⁽³⁾ que la Administración Tributaria en el ejercicio de su función fiscalizadora se encuentra facultada a *“notificar a los contribuyentes a fin que le proporcionen la información tributaria y documentación pertinente con la cual pueda determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, teniendo en consideración los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios”*.

² Tales como las RTF N.ºs 03230-8-2019, 10800-5-2019, 01242-10-2020, entre otras.

³ En las RTF N.ºs 02212-5-2005, 04039-8-2014, 08334-2-2014, 00896-Q-2020, entre otras.

Agrega el aludido Tribunal⁽⁴⁾ que, “la facultad de fiscalización es de carácter discrecional, pudiendo la Administración requerir la información que considere pertinente en cada caso (...)”.

En ese sentido, tomando en cuenta lo antes señalado y la jurisprudencia citada, se puede sostener que, dentro del marco de lo dispuesto por el Código Tributario, en aras de comprobar la correcta determinación de parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria, según corresponda, que sea o sean objeto de una fiscalización parcial, en ejercicio de la facultad discrecional de fiscalización, la SUNAT está facultada a exigir a los deudores tributarios la información que estime pertinente para dicho fin, de manera tal que pueda emitir pronunciamiento sobre los elementos y aspectos que son materia de revisión en el referido procedimiento.

Siendo ello así, atendiendo a la consulta se puede concluir que, en virtud de la facultad de fiscalización prevista en el Código Tributario, tratándose del procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT puede requerir diversa información y/o documentación tributaria vinculada a un elemento o aspecto no fiscalizado que esté relacionada con hechos que tengan incidencia en el elemento y/o aspecto que sí es materia de dicha fiscalización⁽⁵⁾.

CONCLUSIÓN:

En virtud de la facultad de fiscalización prevista en el Código Tributario, tratándose del procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT puede requerir diversa información y/o documentación tributaria vinculada a un elemento o aspecto no fiscalizado que esté relacionada con hechos que tengan incidencia en el elemento y/o aspecto que sí es materia de dicha fiscalización

Lima, 26 de marzo de 2021



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

cpf
CT00072-2021
Código Tributario – Procedimiento de Fiscalización parcial

⁴ En la RTF N.º 7523-2-2020.

⁵ Al respecto, cabe mencionar que, conforme se desprende de lo resuelto en la RTF N.º 07682-1-2019, la administración tributaria excede las facultades de la fiscalización parcial cuando revisa la documentación solicitada en dicho procedimiento y emite un reparo sobre un aspecto que no es objeto de revisión; asimismo, de lo señalado en la RTF N.º 7523-2-2020, se colige que la administración no excede dichas facultades en la medida de que se pronuncie únicamente sobre los aspectos que son objeto de fiscalización.

En ese sentido, se puede afirmar que si bien en el procedimiento de fiscalización parcial la SUNAT tiene la facultad discrecional de solicitar información y/o documentación vinculada con un elemento o aspecto que no es materia de ese procedimiento, en este la administración tributaria solo se puede pronunciar sobre los elementos y aspectos que sí son objeto de fiscalización.