

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2003-06

TEMAS : DETERMINAR SI LA DETECCIÓN DE ALGUNA DE LAS CAUSALES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 81° DEL TEXTO UNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, FACULTABA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A EJERCER LA VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS DEUDORES TRIBUTARIOS POR CUALQUIERA DE LOS PERÍODOS NO PRESCRITOS.

DETERMINAR SI PARA EFECTO DE LA SUSPENSIÓN DE FISCALIZACIÓN REGULADA POR EL CITADO ARTÍCULO 81°, LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA SE RIGEN POR LAS REGLAS APLICABLES PARA LOS TRIBUTOS DE PERIODICIDAD ANUAL O TRIBUTOS DE PERIODICIDAD MENSUAL.

DETERMINAR SI LA FISCALIZACIÓN DE TRIBUTOS DE LIQUIDACIÓN MENSUAL, CONFORME CON LO ESTABLECIDO EN EL CITADO ARTÍCULO 81°, DEBE COMPRENDER NECESARIAMENTE LA TOTALIDAD DE LOS ÚLTIMOS DOCE MESES O, EN CASO CONTRARIO, SI DENTRO DE DICHO PLAZO PUEDE ABARCAR UN MENOR NÚMERO DE MESES.

FECHA : Lunes 12 de mayo de 2003
HORA : 4.30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES	: Ana María Cogorno P.	Mariella Casalino M.	Juana Pinto de Aliaga
	Marina Zelaya V.	Renée Espinoza B.	María Eugenia Caller F.
	Silvia León P.	Rosa Barrantes T.	José Manuel Arispe V.
	Ada Flores T.	Gabriela Márquez P.	Lourdes Chau Q.
	Zoraida Olano S.	Marco Huamán S.	Doris Muñoz G.

NO ASISTENTES : Oswaldo Lozano B. (vacaciones: fecha de votación)
Elizabeth Winstanley P. (vacaciones: fecha de suscripción del Acta)
Alicia Zegarra M. (vacaciones: fecha de suscripción del Acta)

I. ANTECEDENTES:
Informes que sustentan los acuerdos adoptados.

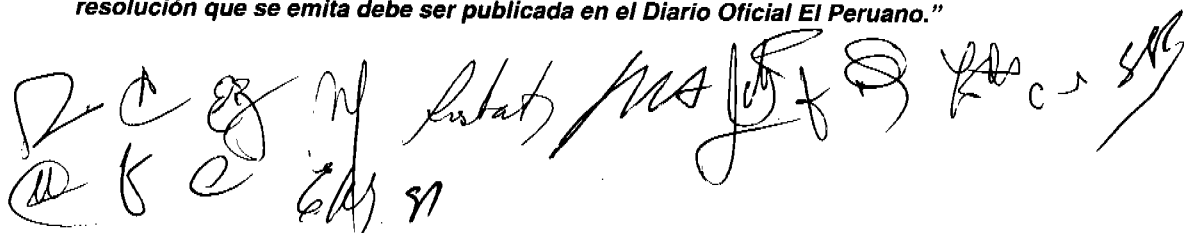
II. AGENDA:
Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, los acuerdos adoptados y su fundamento, tal como se detalla en los cuadros que se transcriben a continuación, siendo las decisiones adoptadas las siguientes:

"Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar cualesquiera de los ejercicios o períodos no prescritos."

"Para la suspensión de fiscalización regulada por el artículo 81° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual."

"De conformidad con lo establecido en el artículo 81° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF, tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización puede comprender los últimos doce meses o, de ser el caso, un número menor de meses. En caso dicho período comprenda meses anteriores a los últimos doce meses, sólo respecto de aquellos meses anteriores procede declarar la nulidad parcial del procedimiento de verificación o fiscalización."

"Los acuerdos que se adoptan en la presente sesión se ajustan a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."



TEMA: DETERMINAR SI LA DETECCIÓN DE ALGUNA DE LAS CAUSALES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 81º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, FACULTABA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A EJERCER LA VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS DEUDORES TRIBUTARIOS POR CUALQUIERA DE LOS PERÍODOS NO PRESCRITOS.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	<p>Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81º del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar cualesquiera de los ejercicios o períodos no prescritos.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 1 del informe.</p>	<p>Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81º del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar únicamente el ejercicio o los últimos doce meses no prescritos inmediatamente anteriores a aquellos que fueron materia de las omisiones o irregularidades referidas, y así sucesivamente.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 2 del informe.</p>	<p>PROPUESTA 1</p> <p>El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.</p>	<p>PROPUESTA 2</p> <p>El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.</p>
Vocales				
Dra. Caller	X		X	
Dra. Cogorno	X		X	
Dra. Casalino	X		X	
Dra. Pinto	X		X	
Dra. Zelaya		X	X	
Dra. Espinoza		X	X	
Dra. Winstanley		X	X	
Dra. León	X		X	
Dra. Barrantes	X		X	
Dr. Arispe	X		X	
Dra. Flores	X		X	
Dr. Lozano	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Márquez	X		X	
Dra. Chau	X		X	
Dra. Olano	X		X	
Dra. Zegarra	X		X	
Dr. Huamán		X	X	
Dra. Muñoz		X	X	
Total	12	5	17	

Se acuerda aprobar la propuesta 1 de la Dra. Caller y de la Dra. Cogorno, Dra. Casalino, Dra. Pinto, Dra. Zelaya, Dra. Espinoza, Dra. Winstanley, Dra. León, Dra. Barrantes, Dr. Arispe, Dra. Flores, Dr. Lozano (vacaciones), Dra. Márquez, Dra. Chau, Dra. Olano, Dra. Zegarra, Dr. Huamán, Dra. Muñoz.

TEMA: DETERMINAR SI PARA EFECTO DE LA SUSPENSIÓN DE FISCALIZACIÓN REGULADA POR EL ARTÍCULO 81º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA SE RIGEN POR LAS REGLAS APLICABLES PARA LOS TRIBUTOS DE PERIODICIDAD ANUAL O TRIBUTOS DE PERIODICIDAD MENSUAL.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad mensual. Fundamento: ver propuesta 1 del informe.	Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual. Fundamento: ver propuesta 2 del informe.	PROPUESTA 1 El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.	PROPUESTA 2 El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales				
Dra. Caller		X	X	
Dra. Cogorno		X	X	
Dra. Casalino		X	X	
Dra. Pinto		X	X	
Dra. Zelaya	X		X	
Dra. Espinoza		X	X	
Dra. Winstanley		X	X	
Dra. León		X	X	
Dra. Barrantes		X	X	
Dr. Arispe		X	X	
Dra. Flores	X		X	
Dr. Lozano	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Márquez	X		X	
Dra. Chau		X	X	
Dra. Olano		X	X	
Dra. Zegarra		X	X	
Dr. Huamán		X	X	
Dra. Muñoz		X	X	
Total	3	14	17	

De acuerdo al resultado de la votación se aprueba la propuesta 1 del informe.

TEMA: DETERMINAR SI LA FISCALIZACIÓN DE TRIBUTOS DE LIQUIDACIÓN MENSUAL, CONFORME CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 81º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, DEBE COMPRENDER NECESARIAMENTE LA TOTALIDAD DE LOS ÚLTIMOS DOCE MESES O, EN CASO CONTRARIO, SI DENTRO DE DICHO PLAZO PUEDE ABARCAR UN MENOR NÚMERO DE MESES.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización debe comprender necesariamente los últimos doce meses. En caso comprenda un período menor a los últimos doce meses, procede declarar la nulidad total del procedimiento de verificación o fiscalización. Fundamento: ver propuesta 1 del informe.	Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización puede comprender los últimos doce meses o, de ser el caso, un número menor de meses. En caso dicho período comprenda meses anteriores a los últimos doce meses, sólo respecto de éstos meses procede declarar la nulidad parcial del procedimiento de verificación o fiscalización. Fundamento: ver propuesta 2 del informe.	PROPUESTA 1 El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.	PROPUESTA 2 El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales				
Dra. Caller		X		X
Dra. Cogorno	X		X	
Dra. Casalino	X		X	
Dra. Pinto	X		X	
Dra. Zelaya		X	X	
Dra. Espinoza		X	X	
Dra. Winstanley		X	X	
Dra. León		X	X	
Dra. Barrantes		X	X	
Dr. Arispe		X	X	
Dra. Flores		X	X	
Dr. Lozano	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Márquez		X	X	
Dra. Chau		X	X	
Dra. Olano		X	X	
Dra. Zegarra		X	X	
Dr. Huamán		X	X	
Dra. Muñoz		X	X	
Total	3	14	16	1


Handwritten signature and notes at the bottom of the page.

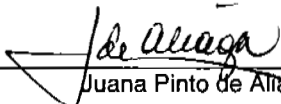
III.

DISPOSICIONES FINALES:

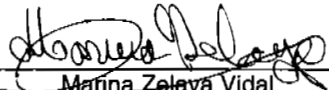
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta los informes que se indican en el punto I de la presente (Antecedentes).

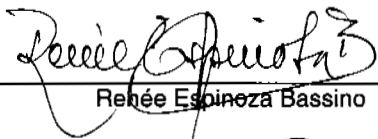
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

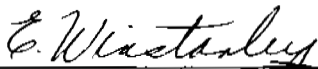

Ana María Cogorno Prestinoni

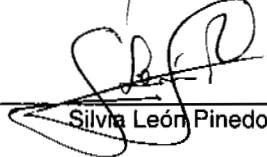

Juana Pinto de Allaga

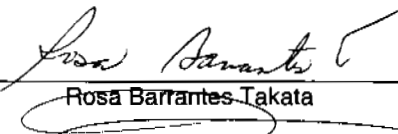

Mariella Casalino Mannarelli


Marina Zelaya Vidal

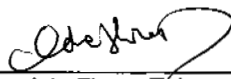

Rebeca Espinoza Bassino

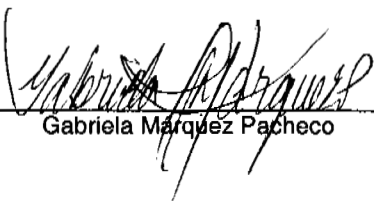

Elizabeth Winstanley Patis
Firmado: 13/5/23

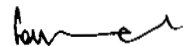

Silvia León Pinedo



Rosa Barrantes Takata


José Manuel Arispe Villagarcía

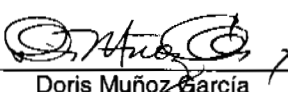

Ada Flores Talavera

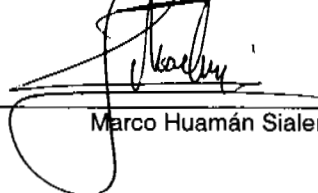

Gabriela Márquez Pacheco

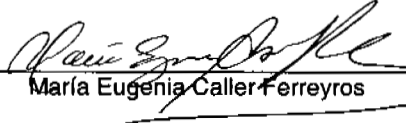

Lourdes Chau Quispe


Alicia Zegarra Mulanovich
Firmado: 14/05/2023


Zoraida Olano Silva


Doris Muñoz García


Marco Huamán Sialer


María Eugenia Celler Ferreyros

INFORME FINAL

TEMA: DETERMINAR SI LA DETECCIÓN DE ALGUNA DE LAS CAUSALES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 81º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO Nº. 135-99-EF, FACULTABA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A EJERCER LA VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS DEUDORES TRIBUTARIOS POR CUALQUIERA DE LOS PERÍODOS NO PRESCRITOS.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Determinar si la detección de alguna de las causales contempladas en el derogado artículo 81º del Código Tributario facultaba a la Administración Tributaria a ejercer la verificación o fiscalización de las obligaciones tributarias de los deudores tributarios por cualquiera de los períodos no prescritos.

2. ANTECEDENTES

2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS

El artículo 81º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, establecía que "la Administración Tributaria suspenderá su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, **por los ejercicios o períodos no prescritos**, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o de los últimos doce (12) meses tratándose de tributos de liquidación mensual no se detectan:

- Omisiones a la presentación de la declaración de determinación de la obligación tributaria o presentaciones posteriores a la notificación para la verificación o fiscalización.
- Irregularidades referidas a la determinación de la obligación tributaria en las declaraciones presentadas.
- Omisiones en el pago de los tributos o pagos posteriores a la notificación mencionada.

(...) En el caso de tributos de liquidación anual, la facultad de verificación o fiscalización se prorrogará hasta el sexto mes del período gravable siguiente a aquél en el que corresponda presentar la declaración".

2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RTFs. Nos. 743-5-01 (10.08.01), 742-5-01 (10.08.01), 749-5-02 (15.02.02)

"Que es en virtud de estas normas que resulta de aplicación al presente caso lo señalado en el artículo 81º del referido Código, que regulaba la suspensión de la verificación o fiscalización, estableciendo que en el caso de tributos de liquidación mensual las verificaciones o fiscalizaciones debían iniciarse por los últimos doce (12) meses, que en caso de no detectarse omisiones y/o irregularidades debía suspenderse la fiscalización o verificación, y sólo en caso que se hubiesen detectado éstas, procedía continuar con la fiscalización o verificación hacia los doce (12) períodos no prescritos anteriores, y así sucesivamente..."

RTF No. 9876-3-01 (18.12.01)

El voto en discordia recoge el criterio expuesto en las RTFs. citadas en el párrafo anterior.



3. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA 1

Descripción

Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81° del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar cualesquier de los ejercicios o períodos no prescritos.

Fundamento

El artículo 81° del Código Tributario, contiene una limitación al ejercicio de la facultad de verificación o fiscalización de la Administración Tributaria, respecto de los períodos no prescritos. Es decir, conforme a dicho dispositivo, la facultad de fiscalización se suspende, si en el último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual, o los doce últimos meses tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectan las omisiones o irregularidades que se detallan en los incisos a), b) y c) del mismo artículo.

En consecuencia, la Administración se encuentra obligada a iniciar la fiscalización o verificación por el último ejercicio o los últimos doce meses, según corresponda, y en caso se detectase las omisiones o irregularidades antes referidas, la Administración recién podrá efectuar la verificación o fiscalización de ejercicios no prescritos.

La restricción de iniciar la fiscalización por el “último ejercicio o período”, sólo puede estar referida al primer ejercicio o período materia de fiscalización, pues una vez que no resulta aplicable la suspensión prevista en el artículo 81°, la fiscalización de los precedentes ejercicios o períodos no prescritos no está sujeta a limitación alguna. En efecto, la norma en comentario no contiene regulación expresa acerca del ejercicio no prescrito que deba ser verificado o fiscalizado por la Administración Tributaria, una vez que no opera la suspensión de la facultad de fiscalización.

Por tanto, compete a la Administración que, en ejercicio de su facultad discrecional conforme a lo previsto en el artículo 62° del Código Tributario, elija el ejercicio o período no prescrito que será materia de verificación o fiscalización.

3.2 PROPUESTA 2

Descripción

Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81° del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar únicamente el ejercicio o los últimos doce meses no prescritos inmediatamente anteriores a aquellos que fueron materia de las omisiones o irregularidades referidas, y así sucesivamente.

Fundamento

Del análisis de lo previsto en el artículo 81° del Código Tributario -último ejercicio, últimos doce meses, períodos anteriores-, se desprende que dicho dispositivo es de aplicación cada vez que se inicie la fiscalización de un nuevo período o ejercicio gravable.

En ese sentido, en el supuesto de que se ampliara la fiscalización a períodos anteriores y no prescritos, en realidad se está iniciando una nueva fiscalización, respecto de la cual se debe analizar cuál será el último ejercicio o cual serán los últimos doce meses, para efectos del Impuesto General a las Ventas, y otros tributos de liquidación mensual.

De esta manera, la inaplicabilidad de la suspensión prevista en el citado artículo 81° tendrá por efecto que la Administración pueda fiscalizar los períodos anteriores al último período o ejercicio, pero una vez en ese supuesto, deberá nuevamente cumplirse con lo previsto en el Artículo 81° e iniciar la fiscalización por el “último ejercicio” o los “últimos doce meses”, y así sucesivamente mientras los períodos en revisión no estén prescritos.



4. CRITERIOS A VOTAR

4.1 PROPUESTA 1

Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81° del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar cualesquiera de los ejercicios o períodos no prescritos.

4.2 PROPUESTA 2

Detectada alguna de las omisiones o irregularidades previstas en los incisos a), b), y c) del artículo 81° del Código Tributario, es facultad de la Administración Tributaria verificar o fiscalizar únicamente el ejercicio o los últimos doce meses no prescritos inmediatamente anteriores a aquellos que fueron materia de las omisiones o irregularidades referidas, y así sucesivamente.



INFORME FINAL

TEMA: DETERMINAR SI PARA EFECTO DE LA SUSPENSIÓN DE FISCALIZACIÓN REGULADA POR EL ARTÍCULO 81º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA SE RIGEN POR LAS REGLAS APLICABLES PARA LOS TRIBUTOS DE PERIODICIDAD ANUAL O TRIBUTOS DE PERIODICIDAD MENSUAL.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En presente informe pretende determinar si respecto a la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual o los tributos de periodicidad mensual.

2. ANTECEDENTES

2.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS

Texto Único Ordenado del Código Tributario–Decreto Supremo 135-99-EF

Artículo 29º.- LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PAGO

“... Tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos:

... b) Los tributos de liquidación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente. En los casos en que se hubiera designado agentes de retención o percepción para el pago de los referidos tributos, anticipos y pagos a cuenta se regirá por lo dispuesto en el inciso d) del presente artículo.

... d) Los tributos, los anticipos y los pagos a cuenta, las retenciones y las percepciones no contemplados en los incisos anteriores se pagarán conforme lo establezcan las disposiciones pertinentes...”

Artículo 33º.- INTERES MORATORIO

“El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el Artículo 29 devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior...”



Artículo 34º.- CALCULO DE INTERESES EN LOS ANTICIPOS Y PAGOS A CUENTA

“El interés diario correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente, se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal sin aplicar la acumulación al 31 de diciembre a que se refiere el inciso b) del artículo anterior...”



Artículo 78º.- ORDEN DE PAGO

“La Orden de Pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, en los casos siguientes:

- 1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.*
- 2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley...”*

Artículo 79.- ORDEN DE PAGO PRESUNTIVA

“... Tratándose de tributos que se determinen en forma mensual, así como de pagos a cuenta, se tomará como referencia la suma equivalente al mayor importe de los últimos

doce (12) meses en los que se pagó o determinó el tributo o el pago a cuenta. Lo dispuesto es de aplicación respecto a cada mes o período por el cual no se realizó la determinación o el pago.

... De no existir pago o determinación anterior, se fijará como tributo una suma equivalente al mayor pago realizado por un contribuyente de nivel y giro de negocio similar, en los cuatro (4) últimos períodos tributarios anuales o en los doce (12) últimos meses, según se trate de tributos de periodicidad anual o que se determinen en forma mensual, así como de los pagos a cuenta..."

Artículo 81.- SUSPENSION DE LA VERIFICACION O FISCALIZACION

"La Administración Tributaria suspenderá su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, por los ejercicios o períodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o de los últimos doce (12) meses tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectan:

- a) Omisiones a la presentación de la declaración de determinación de la obligación tributaria o presentaciones posteriores a la notificación para la verificación o fiscalización.*
- b) Irregularidades referidas a la determinación de la obligación tributaria en las declaraciones presentadas.*
- c) Omisiones en el pago de los tributos o pagos posteriores a la notificación mencionada.*

Dicha suspensión no impide que la Administración pueda requerir información propia o de terceros respecto de los ejercicios o períodos no prescritos anteriores al de la verificación que comprenda operaciones que por su naturaleza guarden relación con las obligaciones tributarias del período bajo examen; ni tampoco impide que se requiera información propia o de terceros con la finalidad de realizar verificaciones o fiscalizaciones vinculadas con las solicitudes de devolución.

En el caso de tributos de liquidación anual, la facultad de verificación o fiscalización se prorrogará hasta el sexto mes del período gravable siguiente a aquél en el que corresponda presentar la declaración.

Si las declaraciones presentadas por los ejercicios o períodos posteriores fueran objetos de reparos, la Administración podrá fiscalizar y determinar la deuda por los ejercicios o períodos no prescritos.

La suspensión señalada en el primer párrafo de este artículo no será de aplicación si la verificación o fiscalización no pudiera realizarse por causas imputables al deudor tributario, las mismas que deberán ser acreditadas por la Administración.

No se suspenderá la facultad de verificación o fiscalización por los ejercicios o períodos no prescritos, cuando la Administración encuentre en los referidos ejercicios o períodos indicios de delito tributario o compruebe la existencia de nuevos hechos que demuestren omisiones, errores o falsedades en los elementos que sirven de base para determinar la obligación tributaria."



2.2. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

8751-3-01 (30.10.01)

Se declara nulo el requerimiento y las Resoluciones de Determinación giradas por IGV de enero a diciembre de 1996, Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a agosto y noviembre de dicho ejercicio. Mediante Requerimiento, **notificado el 7 de abril de 1997**, la Administración efectuó la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 1996. Se indica que en virtud del artículo 81° del Código Tributario, para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, **la Administración sólo podía fiscalizar el ejercicio 1995**, por lo que, los reparos efectuados al ejercicio 1996 exceden los alcances del mencionado artículo 81°. En tal sentido, **se declara nulo el requerimiento y**



todo lo actuado con posterioridad. El citado criterio ha sido recogido de las RTFs N°s 867-4-001, 664-4-01, 937-1-01 y 443-2-98.

Resoluciones no despachadas por presentar dualidad de criterio:

- (i) Mediante Requerimiento, **notificado el 4 de junio de 1999**, la Administración solicitó la exhibición de diversa documentación contable y tributaria de los períodos enero a diciembre de 1998.
Se señala que en aplicación del artículo 81° del Código Tributario, la Administración podía iniciar la fiscalización de los últimos doce meses **de las obligaciones tributarias de periodicidad mensual de la recurrente** (Impuesto General a las Ventas y **anticipos del Impuesto a la Renta**), es decir, de los meses de mayo de 1998 a abril de 1999 y no de los meses de enero a abril de 1998. En tal sentido, se declara la nulidad del requerimiento y las resoluciones de determinación por los pagos a cuenta de enero a abril de 1998, quedando subsistentes las acotaciones por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 1998
- (ii) Mediante Requerimiento, **notificado el 5 de marzo de 1997**, la Administración solicitó a la recurrente documentos e información contable de los ejercicios 1995 y 1996.
Se indica que en aplicación del artículo 81° del Código Tributario, para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, **la Administración sólo podía fiscalizar el ejercicio 1995**, por lo que, los reparos efectuados al ejercicio 1996 exceden los alcances del mencionado artículo 81°. En tal sentido, **se declara nulo el requerimiento y las resoluciones de determinación por el Impuesto a la Renta de 1996 y los pagos a cuenta de dicho ejercicio**, y se mantiene su validez en cuanto al Impuesto a la Renta de 1995 y los pagos a cuenta de dicho período.

3. PROPUESTAS RECOGIDAS SOBRE EL TEMA

3.1 PROPUESTA 1

Descripción

Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81° del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad mensual.

Fundamento

El artículo 81° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establecía en su primer párrafo que ***“la Administración Tributaria suspenderá su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, por los ejercicios o períodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o de los últimos doce (12) meses tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectan...”***

De otro lado, el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, dispone que ***“Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable; dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los siguientes sistemas.....”***

Asimismo, el artículo 81° de la misma norma señala que ***“La determinación y pago a cuenta mensual tiene carácter de declaración jurada”***.

Si bien el citado artículo 81°, no ha mencionado expresamente al anticipo o pago a cuenta mensual, debe entenderse que dicha norma al referirse a los tributos de liquidación mensual, incluye asimismo a los pagos a cuenta mensuales que si bien en estricto no puede considerárseles “tributos”, sí son obligaciones tributarias de carácter mensual, que deben ser pasibles de fiscalización por parte de la Administración Tributaria en su oportunidad.



La afirmación de que los pagos a cuenta son obligaciones tributarias, obedece a que tales obligaciones indiscutiblemente son prestaciones pecuniarias que el deudor se encuentra obligado a cumplir por orden de la ley, teniendo el acreedor tributario el derecho a exigir coactivamente tal prestación, las mismas que se encuentran relacionadas con un tributo, cual es el Impuesto a la Renta. Por ello, resulta pertinente definir a los pagos a cuenta como obligaciones tributarias sustanciales independientes.

De otro lado, debemos considerar que la obligación de efectuar pagos a cuenta es independiente de la determinación anual, toda vez que el cumplimiento de la misma debe ser anterior y se produce aún cuando finalmente en la determinación del Impuesto Anual el tributo a pagar en definitiva sea menor, o incluso no haya existido renta imponible, de lo que se concluye que debe poder ser fiscalizada por la Administración también independientemente.

Es así que la obligación de efectuar pagos a cuenta, como bien lo menciona Jorge Bravo Cucci en su artículo "Algunas Reflexiones y Consideraciones en torno a la Naturaleza Jurídica de los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta", cuenta con una hipótesis de incidencia propia y distinta de la hipótesis de incidencia tributaria del Impuesto a la Renta, pues el aspecto material de la hipótesis de incidencia de los pagos a cuenta se encuentra constituido por la realización de la actividad generadora de renta, el hecho de haber pagado el Impuesto a la Renta en el ejercicio anterior, o en todo caso el hecho de iniciar una actividad lucrativa en el transcurso de un determinado ejercicio gravable, siendo que para el Impuesto a la Renta la hipótesis de incidencia está constituida por la obtención de renta.

Asimismo, respecto de la base imponible, ésta se encuentra constituida en el caso de los pagos a cuenta, por los ingresos percibidos por el sujeto pasivo en el período tributario establecido para los pagos a cuenta, delimitándose la misma en base a un porcentaje o coeficiente obtenido por los resultados del ejercicio anterior, o determinados expresamente por la ley, siendo además la periodicidad establecida para los pagos a cuenta la mensual, y no la anual como se establece respecto al Impuesto a la Renta.

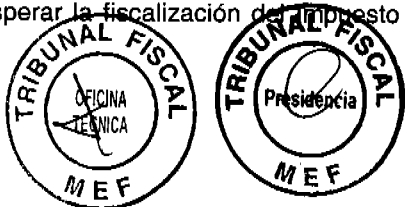
De otro lado, también Giuliani Fonrouge, en su obra "Impuesto a la Renta", reconoce la individualidad e independencia de los pagos a cuenta respecto al Impuesto a la Renta que en definitiva le corresponda abonar al contribuyente, cuando señala que "Si bien los anticipos no revisten el carácter irrevocable del pago por constituir meros ingresos a cuenta de la obligación tributaria, tienen individualidad y fechas de vencimiento propios, por lo cual pueden ser ejecutados independientemente de la obligación a la que acceden, y su validez constitucional ha sido reconocida por la doctrina y por la jurisprudencia".

Cabe indicar además, que abona en la posición de que el pago a cuenta del Impuesto a la Renta es independiente de la determinación anual del mismo Impuesto, el hecho de que así no se determine finalmente renta imponible, de no haber efectuado los pagos a cuenta, el contribuyente se encuentra obligado al pago de los intereses correspondientes.

De otro lado, el considerar que no se encuentran incluidos los pagos a cuenta en el supuesto establecido por el artículo 81º para los "tributos de liquidación mensual", por atender a la literalidad de la norma, que no incluiría a todas las obligaciones tributarias de liquidación mensual, se contradice con la interpretación que este Tribunal ha otorgado a otras normas del Código Tributario, que estando referidas a "tributos", también se aplican a los pagos a cuenta, como por ejemplo, la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, que tiene como sanción una multa del 50% del "tributo omitido", siendo que dicha multa se ha aplicado en innumerables ocasiones cuando no se incluyen ingresos en las declaraciones referidas a pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Es por ello que consideramos que para efectos de la suspensión de fiscalización que regulaba el derogado artículo 81º del Código Tributario, la referida a la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta debía regirse por las reglas aplicables para la suspensión de fiscalización establecidas para los tributos de liquidación mensual.

Cabe indicar que de lo contrario, esto es, de no permitírsele a la Administración la fiscalización de los últimos doce meses respecto a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, debiendo esperar la fiscalización del Impuesto a la Renta anual, resultaría que nunca sería pasible de



fiscalización el pago a cuenta en su totalidad puesto que ya no podrían liquidarse los pagos a cuenta, sino sólo sus correspondientes intereses y el pago anual.

3.2 PROPUESTA 2

Descripción

Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual.

Fundamento

El Código Tributario, a lo largo de su articulado, diferencia sistemáticamente los tributos de liquidación mensual de los pagos a cuenta, como puede apreciarse a continuación.

Así, al regular el lugar, forma y plazo de pago, el artículo 29 del Código Tributario señala lo siguiente:

“... Tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos:

*... b) **Los tributos de liquidación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales** se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente. En los casos en que se hubiera designado agentes de retención o percepción para el pago de los referidos **tributos, anticipos y pagos a cuenta** se regirá por lo dispuesto en el inciso d) del presente artículo.*

*... d) Los **tributos, los anticipos y los pagos a cuenta**, las retenciones y las percepciones no contemplados en los incisos anteriores se pagarán conforme lo establezcan las disposiciones pertinentes...”*

Así también, indícase que mientras el artículo 33º del mencionado Código regula el cálculo de intereses para **“El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29º(.....)”**, el artículo 34º del mismo Código, regula específicamente el cálculo de intereses **“correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente”**.

Igualmente, el artículo 78º del Código bajo análisis, cuando prescribe aquellos supuestos por los cuales cabe emitir una Orden de Pago, los distingue:

1. Por **tributos** autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por **anticipos o pagos a cuenta**, exigidos de acuerdo a ley...”

Asimismo, el artículo 79º de mismo cuerpo normativo, referido a la orden de pago presuntiva señala que

*“... Tratándose de **tributos que se determinen en forma mensual**, así como de **pagos a cuenta**, se tomará como referencia la suma equivalente al mayor importe de los últimos doce (12) meses en los que se pagó o determinó el tributo o el pago a cuenta. Lo dispuesto es de aplicación respecto a cada mes o período por el cual no se realizó la determinación o el pago.”*

*... De no existir pago o determinación anterior, se fijará como tributo una suma equivalente al mayor pago realizado por un contribuyente de nivel y giro de negocio similar, en los cuatro (4) últimos períodos tributarios anuales o en los doce (12) últimos meses, según se trate de tributos de periodicidad anual o que se determinen en forma mensual, así como de los **pagos a cuenta**...”*

Ahora bien, el artículo 81º del Código Tributario, respecto del cual han surgido las diferentes interpretaciones anteriormente mencionadas, señalaba textualmente, en su primer párrafo que **“la Administración Tributaria suspenderá su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, por los ejercicios o períodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o de los últimos doce (12) meses tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectan...”**



De la revisión de los artículos citados del Código Tributario, en particular de su artículo 81^º, se advierte que en dicho cuerpo legal no se ha tratado al anticipo o pago a cuenta mensual como un tributo de **"liquidación mensual"**, tratamiento que es correcto, pues el anticipo no califica como tributo (entendido este último como el objeto de la obligación tributaria sustancial, pues la obligación de efectuar el pago a cuenta no surge cuando se realiza el hecho imponible sino con anterioridad), constituyendo más bien un adelanto del pago del Impuesto a la Renta cuyo nacimiento acaecerá al final del ejercicio, esto es, cuando se configure el hecho imponible el 31 de diciembre.

Al respecto, indícase que mediante la RTF N° 796-2-01 de 28.01.01, se ha señalado que los anticipos o pagos a cuenta, **"son simples anticipos del impuesto que es determinado recién al final del ejercicio"**

Asimismo, cabe considerar la posición de algunos autores, entre los que se encuentra Juan Roque García Mullin¹, que señala que "los anticipos o pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por la ley en forma paralela a la obligación tributaria sustantiva (que se devenga solamente al final del período)..."

De lo expuesto por García Mullin se desprende que el anticipo o pago a cuenta constituye una obligación tributaria distinta pero vinculada a la obligación tributaria sustantiva (que consiste en la obligación de pago del tributo); en tal sentido, no califica como tributo de liquidación mensual, como se ha señalado anteriormente.

En este orden de ideas, en este caso, dada la estrecha vinculación de la obligación de efectuar pagos a cuenta o anticipos del Impuesto a la Renta con la obligación tributaria sustantiva de dicho tributo (que es de periodicidad anual y se generará al cierre del ejercicio), para efectos de la suspensión de fiscalización que regulaba el derogado artículo 81^º del Código Tributario, los pagos a cuenta o anticipos del Impuesto a la Renta deben regirse por las mismas reglas aplicables al Impuesto a la Renta, como tributo de liquidación anual.

Este criterio ha sido recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 6697-1-2002, 6623-1-2002, 8751-3-2001 y 6810-5-2002, entre otras.

4. CRITERIOS A VOTAR

4.1. PROPUESTA 1

Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81^º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad mensual.

4.2. PROPUESTA 2

Para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81^º del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual.



¹ GARCIA MULLIN, Juan Roque. Manual del Impuesto a la Renta. Instituto de Capacitación Tributaria. Santo Domingo. Setiembre 1980. PP. 183

INFORME FINAL

TEMA : DETERMINAR SI LA FISCALIZACIÓN DE TRIBUTOS DE LIQUIDACIÓN MENSUAL, CONFORME CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 81° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF, DEBE COMPRENDER NECESARIAMENTE LA TOTALIDAD DE LOS ÚLTIMOS DOCE MESES O, EN CASO CONTRARIO, SI DENTRO DE DICHO PLAZO PUEDE ABARCAR UN MENOR NÚMERO DE MESES.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Mediante Acta de Reunión de Sala Plena No. 2002-12 de fecha 10.10.02, se aprobó siguiente criterio de observancia: "Procede declarar la nulidad parcial de un requerimiento cursado por la Administración Tributaria, en la parte que haya excedido la solicitud del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual; o, los últimos 12 meses, tratándose de liquidación mensual, conforme a lo dispuesto en el citado artículo 81°".

La aplicación de dicho acuerdo, en el caso de tributos de liquidación mensual, ha motivado la inquietud que se detalla en el ejemplo siguiente:

Fecha de inicio de la fiscalización:	mayo 2001
Período fiscalizado por SUNAT:	enero 2000 - diciembre 2000
Período que debió ser fiscalizado (Art. 81):	mayo 2000 - abril 2001

1ra. interpretación:

- Declarar la nulidad parcial, respecto del período comprendido desde "enero 2000 hasta abril del 2000"
- Validar la fiscalización del período comprendido desde "mayo del 2000 hasta diciembre del 2000".

Sustento: Nulidad parcial materia desarrollada en el acuerdo del pleno y, de ser el caso, el fundamento que se explica en una de las propuestas que se detalla en el presente documento.

2da. Interpretación:

Declarar la nulidad de todo el período fiscalizado. Incluyendo los meses de "mayo del 2000 hasta diciembre del 2000".

Sustento: Interpretar que conforme al artículo 81° del Código Tributario, la fiscalización de tributos de liquidación mensual debe abarcar "necesariamente" un período de doce meses (los últimos doce meses, conforme a la excepción de fiscalización).

En mérito a lo expuesto, es necesario dilucidar si respecto de los tributos de liquidación mensual, la Administración Tributaria al iniciar la verificación o fiscalización "necesariamente" debe comprender la totalidad de los últimos doce meses a que se refiere el artículo 81° del Código Tributario según el texto original aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 o, en caso contrario, si la verificación o fiscalización que ser realice dentro de dicho plazo puede abarcar un número menor de meses.

2. ANTECEDENTES

2.1 ANTECEDENTE NORMATIVO

El primer párrafo del Artículo 81° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por D.S. No. 135-99-EF (dispositivo derogado por la Ley No. 27788), disponía lo siguiente: "La Administración Tributaria suspenderá su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, por los ejercicios o períodos no prescritos, si



efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o de los últimos doce (12) meses tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectan:..."

2.2 ANTECEDENTE JURISPRUDENCIAL

RTF N° 06094-3-2002

Se declara la nulidad parcial de dos requerimientos dado que en ellos se solicitó al quejoso la información correspondiente a los períodos comprendidos entre junio de 2001 a mayo del 2002 por concepto del Impuesto General a las Ventas; no obstante se señala que la Administración se encontraba facultada para solicitar información por concepto de dicho tributo por los períodos comprendidos entre mayo de 2001 a abril de 2002, dado que la fecha de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondiente a mayo de 2002 para el contribuyente vencía el 17 de junio de 2002, por lo que los mencionados requerimientos, al ser producto de la fiscalización iniciada con fecha 15 de junio de 2002, son nulos parcialmente, de conformidad con el numeral 13.2 del artículo 13º de la Ley General del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, en el extremo referido a la solicitud de información correspondiente al mes de mayo de 2002.

3. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA 1

Descripción

Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización debe comprender necesariamente los últimos doce meses. En caso comprenda un período menor a los últimos doce meses, procede declarar la nulidad total del procedimiento de verificación o fiscalización.

Fundamento

La suspensión de la facultad de fiscalización prevista en el artículo 81º del Código Tributario, respecto de los tributos de liquidación mensual, sólo será aplicable cuando la Administración Tributaria habiendo fiscalizado los últimos 12 meses, en ellos no hubiere detectado las omisiones o irregularidades que prevé dicho artículo. En tal sentido, constituye un requisito para que opere la suspensión de fiscalización, que la Administración cumpla con fiscalizar necesariamente los últimos 12 meses.

Por tanto, cabe interpretar que el artículo 81º del Código Tributario contiene un mandato para la Administración, al establecer que se debe iniciar la verificación o fiscalización respecto de los tributos de liquidación mensual, por los últimos doce meses, debiendo consignar en el requerimiento correspondiente el indicado período.

Dado que la facultad de fiscalización de la Administración se extiende por los períodos no prescritos, la disposición del artículo 81º en referencia constituye una restricción al ejercicio de tal facultad y por ende un beneficio para los deudores tributarios, en tanto que en la verificación o fiscalización que se realice en los períodos en él señalados (doce últimos meses para tributos de liquidación mensual o el último ejercicio para los de periodicidad anual) no se detecten determinados supuestos.

En tal virtud, al tratarse de un beneficio, éste debe tener una interpretación restrictiva, vale decir, que luego del examen de los últimos doce meses y de no encontrarse tales omisiones, la Administración vea recortada su facultad de verificación o fiscalización, no siendo atendible que pueda otorgarse la discrecionalidad a la Administración de fiscalizar períodos menores a los previstos en dicha norma porque la desnaturalizaría, ya que el contribuyente se haría acreedor del beneficio si en dicho lapso (menor a los doce meses) no se encuentran las omisiones a que hace referencia el artículo bajo análisis.



3.2 PROPUESTA 2

Descripción

Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización puede comprender los últimos doce meses o, de ser el caso, un número menor de meses. En caso dicho período comprenda meses anteriores a los últimos doce meses, sólo respecto de éstos meses procede declarar la nulidad parcial del procedimiento de verificación o fiscalización.

Fundamento

La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, conforme lo dispone expresamente el artículo 62° del Código Tributario, es una facultad que se ejerce en forma discrecional y, que por remisión expresa a la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, implica que es a la Administración a quien le compete optar por la decisión administrativa que considere conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

De otro lado, el artículo 81° del Código Tributario, que constituye parte del citado marco legal, sólo limita el ejercicio de tal facultad respecto de los períodos no prescritos. En efecto, dicho dispositivo solo suspende la facultad de fiscalización o verificación de los períodos no prescritos, si en los últimos doce meses no se detectan las omisiones o irregularidades que se detallan en los incisos a), b) y c) del mismo artículo. Los últimos doce meses a que alude el dispositivo en comentario, corresponden al número máximo de meses a ser considerados por la Administración Tributaria al ejercer su facultad de verificación o fiscalización, y solo si en dicho período no se detectan las citadas omisiones o irregularidades, recién operará la suspensión de la facultad de fiscalización.

Por lo expuesto, cabe sostener que el citado artículo 81° no contiene regulación alguna acerca de cómo se debe ejercer la facultad de fiscalización durante el período que abarque los últimos doce meses en el caso de tributos de liquidación mensual, que es el tema que nos ocupa, y en consecuencia, no existiría impedimento legal alguno para que la Administración Tributaria, en ejercicio de su facultad discrecional, realice la verificación o fiscalización de tributos de periodicidad mensual por un número menor a doce meses, siempre que el período fiscalizado se encuentre comprendido dentro de los doce últimos meses de iniciada la fiscalización.¹

La situación antes descrita también se puede presentar como resultado de la aplicación del criterio de observancia aprobado según Acta de Reunión de Sala Plena No. 2002-12 de fecha 10.10.02, en el sentido que procede declarar la nulidad parcial de un requerimiento cursado por la Administración, en la parte que haya excedido los últimos doce meses tratándose de tributos de liquidación mensual. Así tenemos, por ejemplo, la situación siguiente:

Fecha de inicio de la fiscalización:	mayo 2001
Período fiscalizado por SUNAT:	enero 2000 - diciembre 2000
Período que debió ser fiscalizado (Art. 81):	mayo 2000 - abril 2001

Conforme al criterio de observancia antes citado, procedería declarar la nulidad parcial del requerimiento, respecto del período comprendido desde "enero 2000 hasta abril del 2000".

En consecuencia, se validaría la fiscalización referida al período comprendido desde "mayo del 2000 hasta diciembre del 2000". Es decir, la Administración habría fiscalizado

¹ Sobre el particular, cabe invocar el argumento jurídico "*ab maioris ad minus*" (quien puede lo más puede lo menos) por el cual quien está investido de la atribución de hacer lo mayor puede hacer lo menos. (Marcial Rubio Correa, El Sistema Jurídico", 8va. Edición. Lima : Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2000, Pág. 299). Así, en el asunto que nos ocupa, para efectos de la excepción de fiscalización, la Administración estaba facultada a iniciar la fiscalización por los últimos doce meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, lo que no le impedía fiscalizar un número menor de meses, siempre que éstos correspondan a alguno de los doce últimos meses.



válidamente 8 meses, los cuales estarían comprendidos dentro del período de los últimos doce meses a que alude el artículo 81° en comentario.

En suma, procede que en el caso de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización comprenda un período menor a doce meses, siempre que éstos correspondan a los últimos doce meses a que se refiere el artículo 81° del Código Tributario.

4. CRITERIOS A VOTAR

4.1 PROPUESTA 1

Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización debe comprender necesariamente los últimos doce meses. En caso comprenda un período menor a los últimos doce meses, procede declarar la nulidad total del procedimiento de verificación o fiscalización.

4.2 PROPUESTA 2

Tratándose de tributos de liquidación mensual, el período sujeto a verificación o fiscalización puede comprender los últimos doce meses o, de ser el caso, un número menor de meses. En caso dicho período comprenda meses anteriores a los últimos doce meses, sólo respecto de éstos meses procede declarar la nulidad parcial del procedimiento de verificación o fiscalización.

