



# Tribunal Fiscal

Nº 01743-3-2005

EXPEDIENTE N°	:	2-02
INTERESADO	:	INDUSTRIAL ANDAHUASI S.A.C.
ASUNTO	:	Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA	:	Huacho
FECHA	:	Lima, 17 de marzo de 2005

VISTA la apelación interpuesta por INDUSTRIAL ANDAHUASI S.A.C. contra la Resolución de Oficina Zonal N° 171401646 del 31 de octubre de 2001, expedida por la Oficina Zonal Huacho de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que revocó la Orden de Pago N° 171-01-0015506, girada por pago a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen Agrario de agosto de 2001 y modifica el saldo a favor del ejercicio 2000.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que de acuerdo con su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, contaba con un saldo a favor mayor al considerado por la Administración, por lo que la nueva determinación de dicho saldo resulta nula;

Que conforme se advierte de autos, en atención a la comunicación para la revocación de la Orden de Pago N° 171-01-0015506 presentada por la recurrente mediante Formulario N° 194, la Administración emitió la resolución impugnada revocando el referido valor debido a que no se había considerado la utilización del saldo a favor del período anterior;

Que en tal sentido, si bien de acuerdo con los argumentos expuestos por la recurrente en su apelación, el asunto materia de controversia consiste en determinar si la modificación del saldo a favor efectuada por la Administración mediante la resolución apelada se encuentra arreglada a ley, de manera previa a su análisis corresponde establecer la naturaleza jurídica del referido formulario, a que se refiere la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT, a fin de establecer si este Tribunal resulta competente para emitir pronunciamiento sobre la impugnación contra la Resolución de Oficina Zonal N° 171401646;

Que sobre tal naturaleza caben las siguientes interpretaciones, (i) debe ser tratado en todos los casos como un recurso de reclamación, posición recogida en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0026-2-2001, (ii) tiene la naturaleza de reclamación especial dado que la voluntad del administrado es cuestionar el acto de cobro, no siéndole aplicable los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 137° del Código Tributario excepto el del plazo, (iii) tiene la naturaleza de una solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria, interpretación recogida en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9392-5-2001, o (iv) tiene la naturaleza de una declaración tributaria o comunicación de datos, lo que no afecta el derecho de los deudores tributarios de interponer simultánea o sucesivamente los medios impugnativos correspondientes en los casos previstos en el artículo 1° de la referida resolución;

*SFB*  
*Aut*  
*JL*  
*F*  
Que el segundo de los criterios antes aludidos ha sido adoptado por este Tribunal mediante Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-4 del 7 de febrero de 2005, por los fundamentos siguientes:

*"El artículo 108° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 y recogido en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, faculta a la Administración Tributaria a señalar los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos que demuestren su improcedencia, así como errores materiales, y a establecer un procedimiento que le permita revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos. Mediante la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 953 al citado artículo 108°, se precisó que tratándose de actos emitidos por la SUNAT, el área que expidió el acto será el competente para revocar, modificar,*



# Tribunal Fiscal

Nº 01743-3-2005

sustituir o complementar los actos, salvo el caso de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario, supuesto en que el superior jerárquico del área emisora del acto será el competente para emitir dicha declaración”.

“Bajo el marco establecido en el artículo 108º del citado Código Tributario, la SUNAT dictó la Resolución de Superintendencia Nº 002-97/SUNAT, en cuyo artículo 3º se establece que los deudores tributarios deberán presentar el Formulario Nº 194 - Comunicación para la Revocación, Modificación, Sustitución, Complementación o Convalidación de Actos Administrativos, con la finalidad de comunicar a la Administración Tributaria la existencia de las causales detalladas en el artículo 1º de la referida resolución, así como las causales de anulabilidad a las que se refiere el último párrafo del artículo 109º del Código Tributario”.

“Efectivamente, en los numerales 1 y 2 del artículo 1º de la citada resolución de superintendencia se mencionan los supuestos, que según la Administración Tributaria, habilitan la revocación, modificación, sustitución o complementación de sus actos después de la notificación, tales como los actos que no han considerado los pagos efectuados por el deudor tributario, el fraccionamiento y/o aplazamiento de la deuda, actos emitidos por errores de digitación, transcripción y/o procesamiento de cifras por la Administración Tributaria, duplicidad de valores, no se ha considerado la presentación de la declaración sustitutoria o rectificatoria que determina una mayor obligación, no se ha tenido en cuenta que la deuda tributaria acotada ha sido corregida, con motivo de una solicitud de modificación de datos aceptada por SUNAT o por la modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o de la comunicación de la suspensión de los mismos, se aplicaron las notas de crédito negociables para cancelar la deuda tributaria sin considerar los pagos realizados respecto de dichas deudas”.

“De las normas antes citadas, se advierte que la Resolución de Superintendencia Nº 002-97/SUNAT, dictada al amparo de lo establecido en el artículo 108º del Código Tributario, establece un procedimiento para que los deudores tributarios, que consideren que los actos notificados por la Administración se encuentren en los supuestos establecidos en los numerales 1 y 2 del artículo 1º de la referida resolución, o que contengan alguna causal de anulabilidad, puedan informar a la Administración Tributaria de la existencia de dichos supuestos, a efecto que la citada entidad pueda ejercer su potestad de autotutela administrativa, y en virtud a ello pueda modificar, revocar, sustituir o complementar sus actos”.

“En la medida que la comunicación regulada por la Resolución de Superintendencia Nº 002-97/SUNAT tiene por finalidad revocar, modificar, sustituir, complementar o convalidar actos administrativos notificados, es decir, tiene como propósito contradecir un acto administrativo con el objeto que la Administración Tributaria analice y determine la procedencia del cobro que pretende, dicha comunicación constituye un medio impugnativo, cuya procedencia estará condicionada a la existencia de las causales previstas en la mencionada resolución; y en caso el administrado no estuviera de acuerdo con lo resuelto por la Administración, tendrá expedito su derecho para interponer el recurso de apelación respectivo”.

“En consecuencia, cuando el administrado considere que se ha presentado alguna de las causales señaladas en los numerales 1 y 2 del artículo 1º de la Resolución de Superintendencia Nº 002-97/SUNAT, o que contengan alguna causal de anulabilidad, podrá optar entre presentar la comunicación mediante Formulario Nº 194 o interponer el recurso de reclamación a que se refiere el artículo 137º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953”.

“Lo señalado anteriormente se sustenta en que tanto el procedimiento regulado por la Resolución de Superintendencia Nº 002-97/SUNAT, como el procedimiento contencioso tributario, iniciado con el recurso de reclamación a que se refiere artículo 137º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, cuestionan los actos administrativos de la Administración Tributaria, solo que el primero está referido exclusivamente a



# Tribunal Fiscal

Nº 01743-3-2005

aquellos actos emitidos por error u omisión de la citada entidad, y que se encuentran incursos en el artículo 1º de la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT, entre otros, en tanto que el segundo está dirigido a impugnar los actos administrativos cuando el deudor tributario discrepa de la acotación o decisión de la Administración Tributaria contenida en el acto administrativo, independientemente si dicha discrepancia se base en la existencia de los supuestos contenidos en la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT".

"En caso la Administración Tributaria considerase que sus actos no se encuentran incursos en dichas causales, la referida entidad en aplicación del artículo 213º de la Ley del Procedimiento Administrativo General aprobada por la Ley N° 27444, según el cual el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, deberá dar a la citada comunicación (Formulario N° 194) el trámite de recurso de reclamación a que se refiere el artículo 137º del Código Tributario, considerando como fecha de interposición del recurso, la que conste como tal en el Formulario N° 194, y en caso existiese un recurso de reclamación en trámite procederá su acumulación".

"Dado que la comunicación presentada mediante Formulario N° 194 tiene la naturaleza de un medio impugnativo interpuesto contra un acto administrativo, y, en la medida que dicha comunicación haya sido presentada dentro del plazo establecido en el referido artículo 137º, procederá la suspensión y/o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva contra tales actos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 119º del citado Código."

Que es preciso anotar que el mencionado criterio varía los establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 0026-2-2001 y 9392-5-2001, antes mencionadas;

Que el criterio del Acuerdo antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal conforme con lo dispuesto por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10, suscrita el 17 de setiembre de 2002;

Que atendiendo a lo expuesto, este Tribunal resulta competente para conocer de la apelación interpuesta contra la Resolución de Oficina Zonal N° 171401646, en el extremo referido a la modificación del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000;

Que conforme al artículo 61º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, 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;

Que según el numeral 6 del artículo 77º del referido código la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará, entre otros, los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria;

Que en el caso de autos, tal como se observa en la copia de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 presentada el 2 de abril de 2001, la recurrente consignó como saldo a favor del ejercicio la suma de S/. 437 683,00;

Que como se puede apreciar, la Administración modificó el saldo a favor consignado en la declaración del ejercicio 2000, el que sólo podría ser rectificado mediante resolución de determinación como resultado de un procedimiento de fiscalización o verificación tal como se señala en la norma antes citada;



# Tribunal Fiscal

Nº 01743-3-2005

Que en tal sentido, al haberse efectuado una nueva determinación del saldo a favor declarado por la recurrente sin seguir el procedimiento establecido en el Código Tributario, la resolución apelada deviene en nula de conformidad con el numeral 2 del artículo 109º del mencionado código;

Con los vocales Arispe Villagarcía, Huamán Sialer e interviniendo como ponente la vocal León Pinedo.

## RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Oficina Zonal N° 171401646 del 31 de octubre de 2001, en el extremo que modifica el saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 declarado por la recurrente, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.
2. **DECLARAR** de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial "El Peruano", en cuanto establece el siguiente criterio:

*"El Formulario N° 194 "Comunicación para la revocación, modificación, sustitución o complementación de actos administrativos", regulado por la Resolución de Superintendencia N° 002-97/SUNAT, es una reclamación especial en que la voluntad del administrado es cuestionar el acto de cobro, y, en consecuencia, contra lo resuelto por la Administración procederá el recurso de apelación respectivo. El carácter de especial de la reclamación está dado porque considerando los casos en que procede no le son aplicables los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 137º del Código Tributario excepto el del plazo."*

*En el caso que lo solicitado por el administrado mediante la comunicación contenida en el Formulario N° 194 no se encuentre dentro de los supuestos de la mencionada Resolución, procede que la Administración Tributaria le otorgue a dicha comunicación el trámite de recurso de reclamación, en aplicación del artículo 213º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, considerando como fecha de presentación del recurso, la que conste como tal en el Formulario N° 194."*

Regístrate, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

LEÓN PINEDO  
VOCAL PRESIDENTE

ARISPE VILLAGARCÍA  
VOCAL

HUAMÁN SIALER  
VOCAL

Morsano Valdivia  
Secretario Relator  
LP/dl/mpe.