



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"AÑO DEL BUEN SERVICIO AL CIUDADANO"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2017-18

TEMA : DETERMINAR SI LA EXCEPCIÓN AL PLAZO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDA POR EL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 62º-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES APLICABLE A TODOS LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN O SI SÓLO ES APLICABLE A AQUELLOS EN LOS QUE SE SOLICITE INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN RELACIONADA A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

| | | |
|---------------|---|---|
| FECHA | : | 27 de octubre de 2017 |
| HORA | : | 12:00 m. |
| MODALIDAD | : | Vídeo conferencia |
| LUGAR | : | Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro |
| ASISTENTES | : | Licette Zúñiga D. Víctor Castañeda A. Jorge Sarmiento D. Lorena Amico D. Elizabeth Winstanley P. Patricia Meléndez K. Gary Falconí S. Lily Villanueva A. Sergio Ezeta C. Mariella Casalino M. Ada Flores T. Gabriela Márquez P. José Martel S. Roxana Ruiz A. Rossana Izaguirre LI. Zoraida Olano S. |
| NO ASISTENTES | : | Juana Pinto de A. Pedro Velásquez L.R. Carmen Terry R. Marco Huamán S. Vacaciones a la fecha de votación. No participó en la votación. Vacaciones a la fecha de votación. No participó en la votación. |

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 1172-2017-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.
- Impresión del "Sistema de votación vía web", en el que se aprecia el estado de la votación según "completos" "incompletos/omisos" y "dispensas".

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento.

Iniciada la sesión, la Presidenta informó que el punto 1.3 del Acuerdo de Sala Plena N° 2014-23, que regula el "Sistema de votación vía web" aplicable a los procedimientos de Sala Plena, prevé que: "*Comunicado el inicio de sesión, los vocales podrán ingresar dentro del plazo de votación al sistema para emitir su voto*". Dispone también que: "*Concluida la votación, el sistema no permitirá el ingreso de votos. En este caso, se considerará que los vocales que no hayan emitido su voto dentro del plazo establecido, no han cumplido su obligación de votar*".

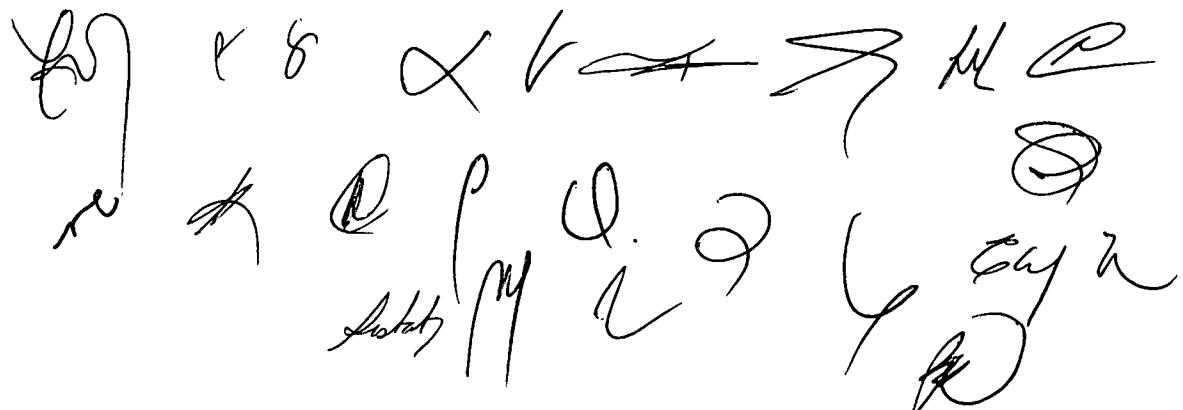
Agregó que en el correo mediante el que se comunicó el inicio de sesión, emitido mediante el citado "Sistema de votación web", se indicó la hora de inicio y de cierre de la sesión, cierre que se produce de forma automática una vez cumplido el plazo.

Asimismo, explicó que en el presente caso la sesión se inició con 25 vocales, sin embargo, los vocales Huamán Sialer y Velásquez López Raygada no emitieron su voto dentro del plazo de votación de 6 horas. Señaló además que si bien, concluida la votación, le manifestaron verbalmente la propuesta por la que habían previsto votar (el vocal Huamán por la propuesta 1 y el vocal Velásquez por la propuesta 2), ello no sido tomado en cuenta conforme con el procedimiento de Sala Plena.

Se adjunta el último reporte del "Sistema de Votación vía web", luego de la ampliación de la votación, dado el voto singular de la vocal Márquez Pacheco, conforme con el procedimiento de Sala Plena, según el cual, concluida la votación, de existir votos singulares o en discordia, la sesión se extenderá por dos horas, a fin que los vocales que lo estimen pertinente, puedan comunicar su adhesión al sentido del voto singular o en discordia emitido.

En cuanto a los resultados de la votación, la decisión adoptada es la siguiente:

"Vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62º-A del Código Tributario sólo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia".



Reporte de Elecciones de Sala Plena

DETERMINAR SI LA EXCEPCIÓN AL PLAZO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDA POR EL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 62°-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES APLICABLE A TODOS LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN O SI SÓLO ES APLICABLE A AQUELLOS EN LOS QUE SE SOLICITE INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN RELACIONADA A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

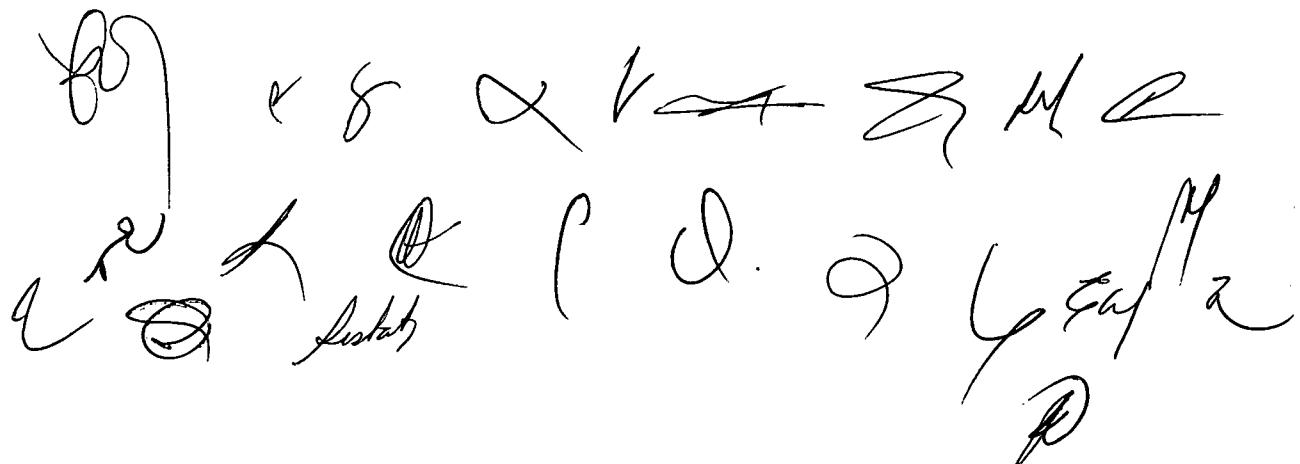
Emisión de reporte: 2017-10-27 12:41:33

Electores: 23 Vocales

- Amico de las Casas, Lorena Maria de los Angeles
- Barrantes Takata, Rosa
- Casalino Mannarelli, Fausta
- Castañeda Altamirano, Victor Eduardo
- Ezeta Carpio, Sergio Pio Victor
- Falconi Sinche, Gary Roberto
- Flores Talavera, Ada Maria Tarcila
- Fuentes Borda, Jesus Edwin
- Guarniz Cabell, Caridad Del Rocio
- Huertas Lizarzaburu, Cristina
- Izaguirre Llampsí, Rossana
- Marquez Pacheco, Gabriela Patricia
- Martel Sanchez, Jose Antonio
- Melendez Kohatsu, Patricia Jaquelin
- Muñoz Garcia, Doris
- Olano Silva, Zoraida Alicia
- Queuña Diaz, Raul Nicolas
- Ramirez Mio, Luis
- Ruiz Abarca, Roxana Zulema
- Sarmiento Diaz, Jorge Orlando
- Villanueva Aznaran, Lily Ana
- Winstanley Patio, Elizabeth Teresa
- Zuñiga Dulanto, Licette Isabel

Inicio de votación: 2017-10-24 09:11:53

Fin de votación: 2017-10-24 17:21:00



| TEMA: | DETERMINAR SI LA EXCEPCIÓN AL PLAZO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDA POR EL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 62°-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES APLICABLE A TODOS LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN O SI SÓLO ES APLICABLE A AQUELLOS EN LOS QUE SE SOLICITE INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN RELACIONADA A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA. | | |
|----------------------|---|--|---|
| | PROPUESTAS A VOTAR | | |
| | PROPIUESTA 1 | PROPIUESTA 2 | OPCIÓN DISCREPANTE A TODAS LAS PROPUESTAS |
| | Vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario sólo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia. | La excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario es aplicable al procedimiento de fiscalización y no sólo a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, transcurrido el plazo de fiscalización, la Administración podrá emitir requerimientos de documentación o información adicional a la solicitada por el tributo y período materia del procedimiento, aunque no estén referidos a la aplicación de las anotadas normas de precios de transferencia. | |
| Vocales | | | |
| Amico de las Casas | | X | |
| Barrantes Takata | | X* | |
| Casalino Mannarelli | X | | |
| Castañeda Altamirano | | X | |
| Ezeta Carpio | | X | |
| Falconi Sinche | X | | |
| Flores Talavera | X | | |
| Fuentes Borda | | X | |
| Guarniz Cabell | X | | |
| Huertas Lizarzaburu | X | | |
| Izaguirre Llampasi | X | | |
| Marquez Pacheco | | X* | |
| Martel Sanchez | X | | |
| Melendez Kohatsu | X | | |

| | | | |
|--------------------|----|----------|--|
| Muñoz Garcia | X | | |
| Olano Silva | X | | |
| Queuña Diaz | | X | |
| Ramirez Mio | | X | |
| Ruiz Abarca | X | | |
| Sarmiento Diaz | X | | |
| Villanueva Aznaran | | X | |
| Winstanley Patio | X | | |
| Zuñiga Dulanto | | X | |
| TOTAL | 13 | 8 / 2(*) | |

Voto Singular

(*) Mi voto es por la Propuesta 2 considerando únicamente como sustento los párrafos primero, segundo, cuarto, quinto, séptimo a noveno, décimo segundo, décimo tercero y décimo sexto a décimo octavo y sin considerar la nota al pie 18.

Historial del sistema

pmelendez - 2017-10-24 09:15:48 - 10.6.1.55 ||||| cguarniz - 2017-10-24 09:23:59 - 10.6.1.68 ||||| jsarmiento - 2017-10-24 09:28:33 - 10.0.14.72 ||||| sezeta - 2017-10-24 09:32:31 - 10.0.14.70 ||||| lramirezm - 2017-10-24 09:55:03 - 10.0.14.128 ||||| lamico - 2017-10-24 09:59:54 - 10.0.14.238 ||||| mhuertas - 2017-10-24 10:15:47 - 10.0.14.31 ||||| gfalconi - 2017-10-24 10:17:17 - 10.0.14.225 ||||| vcastaneda - 2017-10-24 10:46:00 - 10.0.14.26 ||||| rizaguirre - 2017-10-24 10:50:16 - 10.0.14.223 ||||| dmunoz - 2017-10-24 10:56:17 - 10.6.1.133 ||||| gmarquez - 2017-10-24 10:59:54 - 10.6.1.24 ||||| lzuniga - 2017-10-24 11:27:48 - 10.0.14.6 ||||| fcasalino - 2017-10-24 11:39:38 - 10.0.14.208 ||||| amflores - 2017-10-24 12:58:52 - 10.0.14.52 ||||| jmartel - 2017-10-24 13:01:34 - 10.6.1.40 ||||| ewinstanley - 2017-10-24 13:02:22 - 10.6.1.39 ||||| jfuentes - 2017-10-24 13:03:54 - 10.0.14.201 ||||| zolano - 2017-10-24 13:24:22 - 10.0.14.203 ||||| lvillanueva - 2017-10-24 13:39:50 - 10.6.1.70 ||||| rqueuna - 2017-10-24 14:40:45 - 10.0.14.156 ||||| rruiz - 2017-10-24 15:02:25 - 10.6.1.84 ||||| rbarrantes - 2017-10-24 16:17:08 - 10.6.1.85 |||||

| | | |
|----------------------|---|--|
| TEMA: | DETERMINAR SI LA EXCEPCIÓN AL PLAZO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDA POR EL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 62º-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES APLICABLE A TODOS LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN O SI SÓLO ES APLICABLE A AQUELLOS EN LOS QUE SE SOLICITE INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN RELACIONADA A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA. | |
| | PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO | |
| | PROPIUESTA 1 | PROPIUESTA 2 |
| | El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano. | El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario. |
| Vocales | | |
| Amico de las Casas | X | |
| Barrantes Takata | X | |
| Casalino Mannarelli | X | |
| Castañeda Altamirano | X | |
| Ezeta Carpio | X | |
| Falconi Sinche | X | |
| Flores Talavera | X | |
| Fuentes Borda | X | |
| Guarniz Cabell | X | |
| Huertas Lizarzaburu | X | |
| Izaguirre Llampasi | X | |
| Marquez Pacheco | X | |
| Martel Sanchez | X | |
| Melendez Kohatsu | X | |
| Muñoz Garcia | X | |
| Olano Silva | X | |
| Queuña Diaz | X | |
| Ramirez Mio | X | |
| Ruiz Abarca | X | |
| Sarmiento Diaz | X | |
| Villanueva Aznaran | X | |
| Winstanley Patio | X | |

Handwritten signatures and initials are present in the bottom right corner of the page. The signatures appear to be in ink and are somewhat stylized. One signature includes the date '06/10/2017' and initials 'P. G.'. Another signature includes initials 'M. G.' and 'R. G.'. There are also other smaller initials and marks.

| | | |
|--|----|--|
| Zuñiga Dulanto | X | |
| TOTAL | 23 | |
| Historial del sistema | | |
| pmelendez - 2017-10-24 09:15:52 - 10.6.1.55 cguarniz - 2017-10-24 09:24:04 - 10.6.1.68 jsarmiento - 2017-10-24 09:28:45 - 10.0.14.72 sezeta - 2017-10-24 09:32:38 - 10.0.14.70 lramirez - 2017-10-24 09:55:10 - 10.0.14.128 lamico - 2017-10-24 09:59:59 - 10.0.14.238 mhuertas - 2017-10-24 10:15:50 - 10.0.14.31 gfalconi - 2017-10-24 10:17:23 - 10.0.14.225 vcastaneda - 2017-10-24 10:46:12 - 10.0.14.26 rizaguirre - 2017-10-24 10:50:28 - 10.0.14.223 dmunoz - 2017-10-24 10:56:24 - 10.6.1.133 gmarquez - 2017-10-24 11:00:03 - 10.6.1.24 lzuniga - 2017-10-24 11:27:56 - 10.0.14.6 fcasalino - 2017-10-24 11:39:52 - 10.0.14.208 amflores - 2017-10-24 12:59:04 - 10.0.14.52 jmartel - 2017-10-24 13:01:40 - 10.6.1.40 ewinstanley - 2017-10-24 13:02:29 - 10.6.1.39 jfuentes - 2017-10-24 13:04:20 - 10.0.14.201 zolano - 2017-10-24 13:24:31 - 10.0.14.203 lvillanueva - 2017-10-24 13:39:53 - 10.6.1.70 rqueuna - 2017-10-24 14:40:52 - 10.0.14.156 rbarrantes - 2017-10-24 15:01:50 - 10.6.1.85 rruiz - 2017-10-24 15:02:29 - 10.6.1.84 | | |

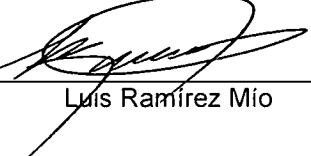
The image contains several handwritten signatures and initials in black ink. At the top right, there is a large, stylized signature that appears to read 'M. B. R. V. R. R. D. O. R. M. L. C.'. Below this, on the left, is a signature that looks like 'L. G. R. T. H. C. P. M. S. A. R. M. L. C.'. To the right of these, there is another set of initials and a date '10. 10. 2017'.

III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes) y que la presente acta consta de nueve folios, lo que incluye al reporte del "Sistema de Votación vía web".

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.


Licette Zúñiga Dulanto


Luis Ramírez Mio


Mariella Casalino Manarelli

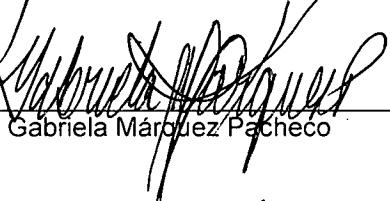

Sergio Ezeiza Carpio


Víctor Castañeda Altamirano

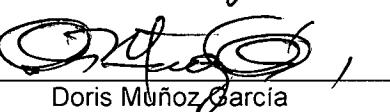

Raúl Queuña Díaz


Jorge Sarmiento Díaz


Jesús Fuentes Borda


Gabriela Márquez Pacheco

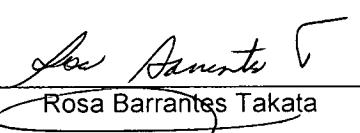

Elizabeth Winstanley Patio


Doris Muñoz García


Roxana Ruiz Abarca


Ada Flores Tañavera

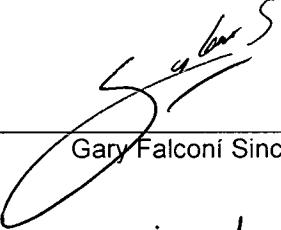

Lorena Amico De Las Casas


Rosa Barrantes Takata

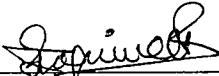

José Martel Sánchez


Patricia Meléndez Kohatsu


Cristina Huertas Lizarzaburu


Gary Falconí Sinche


Caridad Guarniz Cabell


Rossana Izaguirre Llampasi


Lily Villanueva Aznarán


Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2017-18

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI LA EXCEPCIÓN AL PLAZO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDA POR EL NUMERAL 3) DEL ARTÍCULO 62°-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES APPLICABLE A TODOS LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS EN EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN O SI SÓLO ES APPLICABLE A AQUELLOS EN LOS QUE SE SOLICITE INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN RELACIONADA A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El artículo 62°-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece el plazo de fiscalización definitiva¹ y dispone que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. A ello agrega que de presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Por su parte, el numeral 3 del mismo artículo señala que el plazo señalado en el citado artículo no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.

Ahora bien, los numerales 4 y 5 del anotado artículo prevén los efectos del plazo y su vencimiento, estableciendo que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar y de que luego de transcurrido dicho plazo pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Considerando las normas que regulan el plazo de la fiscalización definitiva y los efectos de su vencimiento, se analizarán aquellos casos en los que la Administración incluye en su revisión la aplicación de las normas de precios de transferencia² y, habiendo transcurrido el plazo de fiscalización, se requiere al administrado mayor información y/o documentación que no está relacionada con la aplicación de dichas normas sino a otros aspectos.

Al respecto, debe determinarse si la excepción al plazo de fiscalización es aplicable a todos los aspectos materia de fiscalización definitiva de un determinado tributo y periodo o si sólo es aplicable a aquellos que involucran la aplicación de las normas de precios de transferencia.

¹ El expediente que motiva el presente tema está referido a una fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, iniciada el 15 de diciembre de 2014.

² Razón por la que el procedimiento queda exceptuado del plazo de fiscalización de un año



Sobre el particular se suscitan dos interpretaciones. Según la primera, la excepción al plazo de fiscalización definitiva solamente es aplicable a los aspectos que involucran la aplicación de las normas de precios de transferencia, en tal sentido, a los demás aspectos revisados en dicho procedimiento les resulta aplicable el plazo de un año. Conforme con la segunda, la anotada excepción es aplicable a todo el procedimiento, por lo que aun cuando haya transcurrido el plazo de fiscalización, la Administración está facultada para requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada por el tributo y período materia del procedimiento, aunque no esté relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena en aplicación del artículo 154º del Código Tributario, modificado por Ley N° 30296, según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102º, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, siendo que en este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial "El Peruano".

II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos pueden revisarse en el Anexo I.

III. PROPUESTAS

3.1 MARCO NORMATIVO

El artículo 62º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, prevé que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del anotado código. A ello agrega 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 y para tal efecto, señala facultades discrecionales, tales como: Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, entre otros.

Como correlato, el artículo 87º del citado código prevé que los administrados tienen la obligación de facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, en especial, deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y



condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas (numeral 5).

Ahora bien, conforme con el artículo 61° del Código Tributario la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial.

Al respecto, indica que la fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria. Se prevé además que en el procedimiento de fiscalización parcial se deberá: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión. b) Aplicar lo dispuesto por el artículo 62°-A considerando un plazo de seis meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2) del citado artículo.

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 meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un año establecido por el numeral 1) del artículo 62°-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

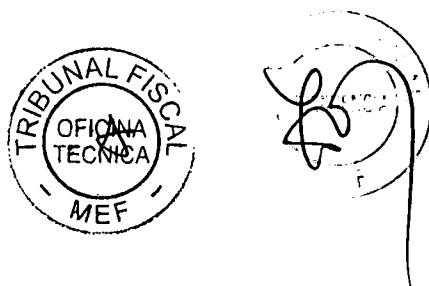
En cuanto al plazo de la fiscalización definitiva, el artículo 62°-A del Código Tributario dispone que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en el plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. A ello agrega que de presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente, no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

El numeral 2 del citado artículo prevé las causas por las que excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional³.

Por su parte, el numeral 3 del mismo artículo señala que el plazo señalado en el citado artículo no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.

Ahora bien, los numerales 4 y 5 del anotado artículo prevén los efectos del plazo y su vencimiento, estableciendo que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización, no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar y de que luego de transcurrido dicho plazo pueda notificar los actos a que se

³ Dicho numeral prevé que excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando: a) Exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias. b) Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal y c) Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.



refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

En concordancia con el Código Tributario, el artículo 12° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, establece que los plazos establecidos por los artículos 61° y 62°-A del Código Tributario sólo son aplicables para el procedimiento de fiscalización parcial y el procedimiento de fiscalización definitiva, respectivamente. A ello añade que tratándose de la ampliación del procedimiento de fiscalización parcial a un procedimiento de fiscalización definitiva el cómputo del plazo a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario se iniciará en la fecha en que el sujeto fiscalizado entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Por su parte, el artículo 16° del citado reglamento dispone que una vez vencido el plazo establecido por el artículo 61° o por el artículo 62°-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al sujeto fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la declaración aduanera de mercancías o los aspectos que fueron materia del procedimiento de fiscalización, según corresponda.

Considerando las normas que regulan el plazo de duración de la fiscalización definitiva y los efectos de su vencimiento, se analizarán aquellos casos en los que la Administración incluye en su revisión la aplicación de las normas de precios de transferencia⁴ y, habiendo transcurrido el plazo de fiscalización, se requiere al administrado mayor información y/o documentación que no está relacionada con la aplicación de dichas normas sino a otros aspectos.

Al respecto, debe determinarse si la excepción al plazo de fiscalización es aplicable a todos los aspectos materia de fiscalización definitiva de un determinado tributo y periodo o si sólo es aplicable a aquellos aspectos que involucran la aplicación de las normas de precios de transferencia.

3.2 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

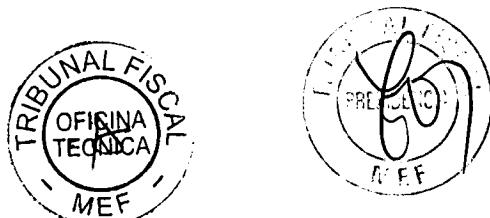
Vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario sólo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia.

FUNDAMENTO⁵

De acuerdo con el artículo 32°-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, las normas de precios de transferencia serán de aplicación a las transacciones realizadas por los

⁴ Razón por la que el procedimiento queda exceptuado del plazo de fiscalización de un año.

⁵ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Marco Normativo".



contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas o a las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

Ahora bien, cuando en la fiscalización se revisa la aplicación de las normas de precios de transferencia, debe considerarse la complejidad que ello conlleva. Al respecto, se ha señalado lo siguiente: "...la fiscalización de los Precios de Transferencia merece un análisis especial pues, en palabras de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ella puede plantear dificultades frente a las prácticas normales de fiscalización, tanto para la Administración Tributaria como para el contribuyente, ya que se ponen en juego un gran número de elementos de hecho que requieren un análisis complejo, evaluándose información de naturaleza financiera, contable, de características de la industria, y de los mercados, entre otras materias de muy diversa índole (comentario 4.7 de las Guías de Precios de Transferencia OCDE 2010)"⁶.

En similar sentido, se ha indicado que las fiscalizaciones sobre precios de transferencia, por lo general, demandan mucho tiempo y recursos, siendo que el duro trabajo que implican puede resultar en un significante ajuste tributario que puede ser usado para el desarrollo del país. Sin embargo, dichos resultados no son obtenidos de forma rápida y fácil, requiriéndose resistencia debido a la complejidad e incertidumbre inherentes a las cuestiones referidas a precios de transferencia⁷.

Dada la complejidad y especialidad de dichas fiscalizaciones tanto para la Administración como para el administrado, mediante el numeral 3) del artículo 62°-A se prevé una excepción al plazo de fiscalización, no obstante, dicha norma debe ser interpretada de forma que ello no conlleve a resultados que podrían resultar arbitrarios o que vulneren los derechos del administrado .

En efecto, si bien la facultad de fiscalización es discrecional, conforme con la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, en el caso de ejercerse una facultad discrecional, se deberá optar por la decisión administrativa que se considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la Ley.

Por su parte, según la Norma IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que contempla, entre otros, al principio de legalidad, las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas. Asimismo, conforme con el principio del debido procedimiento, los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, lo que comprende el derecho a exponer argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, entre otros.

⁶ En este sentido, véase: TARTARINI TAMBURINI, Túlio y ABREGU PÉREZ, Paolo, "El Procedimiento de Fiscalización de las Normas de Precios de Transferencia. Vacíos, deficiencias e inequidades de una normativa que necesita precisiones" en: *Análisis Tributario*, AELE, N° 349, 2017, Lima, p. 10.

⁷ En este sentido, véase: *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries*, UN, 2013, New York, p. 283. Puede consultarse en: http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf



Por consiguiente, como se ha señalado en los fundamentos de la Resolución N° 1682-Q-2015⁸: “...las facultades discrecionales también deben ejercerse dentro del marco que establece la ley y en función de lo que es conveniente para el interés público, lo que excluye la posibilidad de que los funcionarios actúen de forma arbitraria, dado que en todo momento deben respetarse los principios del debido procedimiento y los derechos de los administrados”.

En tal sentido, la interpretación que se haga del citado numeral 3) del artículo 62º-A, debe considerar los mencionados principios.

Ahora bien, un procedimiento de fiscalización definitiva, a diferencia de una fiscalización parcial, comprende el íntegro de los elementos y aspectos del hecho imponible, con lo cual resulta posible que en el marco de una fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta, la Administración revise, entre otros, el aspecto referido a la aplicación de las normas de precios de transferencia.

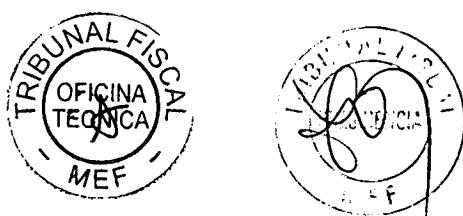
En cuanto al plazo de dicha fiscalización definitiva, como se ha mencionado, el anotado numeral 1) del artículo 62º-A del Código Tributario prevé como regla general que se lleve a cabo en el plazo de un año computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria en el primer requerimiento, previéndose además causales para prorrogar dicho plazo por un año adicional, siendo que el numeral 3) del citado artículo contiene una excepción a dicha regla general, indicándose que dicho plazo no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.

Ante las posibles interpretaciones de dicha norma, si se toma en cuenta lo expuesto, en el sentido que la facultad de fiscalización debe ejercerse excluyendo la posibilidad de una actuación arbitraria, puesto que deben respetarse los principios del debido procedimiento y los derechos de los administrados, debe interpretarse que en el caso de una fiscalización definitiva en la que se está revisando, entre otros, la aplicación de normas de precios de transferencia, vencido el plazo de un año (o el plazo prorrogado, de ser el caso), la Administración solo podrá requerir información o documentación adicional a la ya requerida siempre que esté referida a los precios de transferencia, esto es, estará impedida de requerir información o documentación adicional relacionada con aspectos distintos.

Ello se entiende así tanto si la Administración decide revisar la aplicación de las normas de precios de transferencia desde el inicio del procedimiento o luego de ello. En tal sentido, una vez que se ha cumplido lo que fue requerido en el primer requerimiento, empezará a correr el plazo de un año para todos los aspectos materia de fiscalización distintos a la aplicación de las mencionadas normas de precios de transferencia, mientras que en lo relativo a éstas, dicho plazo no resultará aplicable.

Cabe señalar que la regulación prevista por el Código Tributario y el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT en cuanto a dicho procedimiento tiene por finalidad establecer un marco jurídico para el ejercicio de la facultad de fiscalización, para que sea llevada a

⁸ Publicada el 30 de abril de 2015 como precedente de observancia obligatoria, en cuanto se señaló que: “Se vulnera el debido procedimiento si con ocasión de una verificación del cumplimiento de obligaciones formales a realizarse en las oficinas de la Administración, ésta no es llevada a cabo en la fecha y hora señaladas en el documento mediante el que se requirió la exhibición y/o presentación de libros, registros y/o documentos, a menos que se comunique tal circunstancia o sea consentida por el administrado”.



cabo dentro de límites razonables y previsibles⁹, resguardándose así la seguridad jurídica y el debido procedimiento. Es por ello importante que la norma haya contemplado un límite temporal para la Administración a efecto de requerir documentación e información al sujeto fiscalizado. Incluso, se advierte que cuando el citado código regula los casos en los que procede la prórroga del plazo de fiscalización por un año adicional, indica que se trata de algo excepcional. En tal sentido, se aprecia que la regla general es que la emisión de requerimientos de documentación e información debe estar sometida a un plazo.

Por consiguiente, el numeral 3) del artículo 62º-A del anotado código prevé una excepción a dicha regla general y en tanto excepción, no puede ser interpretado de forma amplia.

Una interpretación según la cual, la norma materia de análisis hace referencia a la fiscalización en su conjunto implica incluir dentro de la norma excepcional aspectos distintos a la materia de precios de transferencia, esto es, extender la regla de excepción a puntos que no la justifican y que deben seguir regulándose por la regla general.

En tal sentido, si bien la norma hace referencia genérica a "fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia" y no a determinados requerimientos, la especialidad y complejidad que sirven de sustento para la excepción a la regla general sólo están referidas a las normas sobre precios de transferencia, por lo que no corresponde extender los alcances del numeral 3) del artículo 62º-A a aspectos que no le sirven de fundamento.

A ello cabe agregar que de llevarse a cabo una fiscalización en la que no se revise la aplicación de las mencionadas normas, el límite del plazo sería aplicable sin excepción, otorgándose la posibilidad, por excepción, de prorrogar el plazo de fiscalización por un año adicional, en los supuestos previstos por el Código Tributario, por lo que de añadirse a la revisión a los anotados precios de transferencia, ello no justifica cambio alguno en relación con el plazo aplicable a las demás materias.

De otro lado, extender la aplicación del numeral 3) del artículo 62º-A a aspectos distintos a la aplicación de las normas de precios de transferencia no es acorde con los principios de razonabilidad e interdicción de la arbitrariedad¹⁰, ni garantiza el respeto al principio de seguridad jurídica¹¹, dado que en la fiscalización definitiva en la que se verifique la aplicación de dichas

⁹ En este sentido, por ejemplo, en la exposición de motivos de dicho reglamento se señala que el procedimiento contempla principios como los de simplicidad, predictibilidad y debido procedimiento.

¹⁰ Conforme con el Tribunal Constitucional "...el principio de razonabilidad conduce a una valoración respecto del resultado del razonamiento del juzgador expresado en su decisión, mientras que el procedimiento para llegar a este resultado sería la aplicación del principio de proporcionalidad. La razonabilidad es un criterio íntimamente vinculado a la justicia y está en la esencia misma del Estado constitucional de derecho. Se expresa como un mecanismo de control o interdicción de la arbitrariedad en el uso de las facultades discrecionales, exigiendo que las decisiones que se tomen en ese contexto respondan a criterios de racionalidad y que no sean arbitrarias. Aunque no explícitamente, al reconocer en los artículos 3º y 43º de la Constitución, el Estado social y democrático de Derecho, se ha incorporado el principio de interdicción o prohibición de todo poder ejercido en forma arbitraria e injusta...". Véase la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 00535-2009-PA/TC.

¹¹ Según el Tribunal Constitucional "...El principio de la seguridad jurídica forma parte consustancial del Estado Constitucional de Derecho. La predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho, es la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y que consolida la interdicción de la arbitrariedad. (...) Así pues, como se ha dicho, la seguridad jurídica es un principio que transita todo el ordenamiento, incluyendo, desde luego, a la Norma Fundamental que lo preside. Su reconocimiento es implícito en nuestra Constitución, aunque se concretiza con meridiana claridad a través de distintas disposiciones constitucionales...". Véase la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0016-2002-AI/TC.



normas la Administración podría requerir información y documentación sin límite temporal y respecto de cualquier aspecto del tributo fiscalizado.

Así, podrían presentarse casos en los que estando a punto de culminar el plazo de fiscalización, con el fin de evitar el límite previsto por la norma, se comunique al administrado que se procederá a revisar la aplicación de normas de precios de transferencia, situación en la cual, de no interpretarse la norma de forma restringida, la Administración tendría la posibilidad de seguir requiriendo información y documentación relacionada con aspectos distintos a los precios de transferencia (como por ejemplo, temas vinculados a la causalidad o fehaciencia de operaciones) más allá del plazo inicialmente previsto, siendo que de no haberse revisado el aspecto referido a precios de transferencia, sí habría existido un límite.

Por lo expuesto, en un procedimiento de fiscalización definitiva es necesario diferenciar el plazo de fiscalización aplicable a efecto de emitir requerimientos referidos a información o documentación vinculada con precios de transferencia, del plazo aplicable a los requerimientos relacionados con otros aspectos¹², lo que no constituye una desnaturalización de la facultad de fiscalización ni del procedimiento en tanto único e integral.

En efecto, el hecho que en un mismo procedimiento se apliquen distintos plazos a efecto de requerir documentación o información al administrado, según el aspecto que está siendo revisado, no implica que la fiscalización definitiva deje de ser única e integral puesto que dicha calidad no está referida al trámite procedural sino al resultado de la labor de determinación que realiza la Administración y que se plasma en los valores que emite al finalizar el procedimiento. Por consiguiente, luego de hacer los requerimientos que sean necesarios, respetando los plazos aplicables según la materia, se emitirá el valor que contenga la determinación final e íntegra de la obligación tributaria¹³.

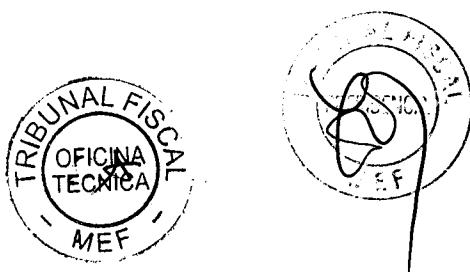
De otro lado, si vencido el plazo de fiscalización y como consecuencia de la revisión del valor de mercado de las operaciones del administrado, en aplicación de las normas de precios de transferencia, se considera que es necesario hacer ajustes a conceptos tales como los ingresos o los gastos, la Administración está facultada para ello, sin embargo, ello solo tendrá incidencia sobre el monto de dichos conceptos y no implicará que pueda seguir requiriendo información o documentación referida a aspectos distintos, como podría ser la fehaciencia o la causalidad de operaciones, puesto que para ello la norma ha previsto el límite temporal que ya ha vencido.

Ahora bien, es pertinente reiterar que si la Administración considera que una fiscalización en particular es compleja, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otros, el Código Tributario ha previsto que procede ampliar el plazo de fiscalización por un año adicional, lo que será aplicable a los demás aspectos distintos a los precios de transferencia.

Por tanto, se concluye que vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62º-A del Código Tributario sólo es

¹² Lo expuesto es aplicable también a fiscalizaciones iniciadas como parciales por aspectos vinculados a precios de transferencia y que luego son ampliadas y convertidas en definitivas conforme con lo establecido por el artículo 61º del Código Tributario. En este escenario, transcurrido el plazo establecido por el numeral 1 del artículo 62º-A del Código Tributario, se podrá continuar emitiendo requerimientos referidos a documentación e información vinculada con la aplicación de normas de precios de transferencia, pero no referidos a aspectos distintos.

¹³ Salvo que resulte aplicable el artículo 108º del Código Tributario.



aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia.

3.3 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

La excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario es aplicable al procedimiento de fiscalización y no sólo a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, transcurrido el plazo de fiscalización, la Administración podrá emitir requerimientos de documentación o información adicional a la solicitada por el tributo y período materia del procedimiento, aunque no estén referidos a la aplicación de las anotadas normas de precios de transferencia.

FUNDAMENTO¹⁴

De acuerdo con el artículo 32°-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a Renta, aprobada por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, las normas de precios de transferencia serán de aplicación a las transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas o a las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

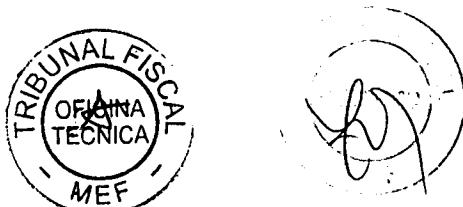
Ahora bien, cuando en la fiscalización se revisa la aplicación de las normas de precios de transferencia, debe considerarse la complejidad que ello conlleva. Al respecto, se ha señalado que: "...la fiscalización de los Precios de Transferencia merece un análisis especial pues, en palabras de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ella puede plantear dificultades frente a las prácticas normales de fiscalización, tanto para la Administración Tributaria como para el contribuyente, ya que se ponen en juego un gran número de elementos de hecho que requieren un análisis complejo, evaluándose información de naturaleza financiera, contable, de características de la industria, y de los mercados, entre otras materias de muy diversa índole (comentario 4.7 de las Guías de Precios de Transferencia OCDE 2010)"¹⁵.

En similar sentido, se ha indicado que las fiscalizaciones sobre precios de transferencia, por lo general, demandan mucho tiempo y recursos, siendo que el duro trabajo que implican puede resultar en un significante ajuste tributario que puede ser usado para el desarrollo del país. Sin embargo, dichos resultados no son obtenidos de forma rápida y fácil, requiriéndose resistencia debido a la complejidad e incertidumbre inherentes a las cuestiones referidas a precios de transferencia¹⁶.

¹⁴ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Marco normativo".

¹⁵ En este sentido, véase: TARTARINI TAMBURINI, Tilio y ABREGU PÉREZ, Paolo, "El Procedimiento de Fiscalización de las Normas de Precios de Transferencia. Vacíos, deficiencias e inequidades de una normativa que necesita precisiones" en: *Análisis Tributario*, AELE, N° 349, 2017, Lima, p. 10.

¹⁶ En este sentido, véase: *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries*, UN, 2013, New York, p. 283. Puede consultarse en: http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf



Dada la complejidad y especialidad de dichas fiscalizaciones tanto para la Administración como para el administrado, mediante el numeral 3) del artículo 62º-A se prevé una excepción al plazo de fiscalización.

Ahora bien, como se ha mencionado, la excepción recogida por dicha norma hace referencia a “*fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia*”.

Sobre el particular, se advierte que la citada norma alude al procedimiento de fiscalización entendido como un todo y no a los requerimientos que se emitan en éste, diferenciándolos según la materia a la que se refieran, esto es, si mediante ellos se solicita documentación o información relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia o no.

En efecto, el referido artículo 62º-A distingue los términos “fiscalización” y “requerimiento”¹⁷ por lo que si se hubiese querido limitar el alcance de la excepción a determinados requerimientos y no a la totalidad del procedimiento, ello se debió establecer expresamente.

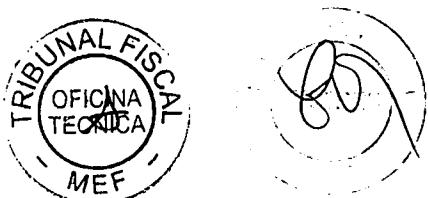
Lo expuesto guarda concordancia con las características del procedimiento de fiscalización definitiva, entendido como único e integral mediante el que la Administración ejerce su facultad de fiscalización a fin de comprobar la correcta determinación de la obligación tributaria efectuada por el contribuyente respecto de un tributo y periodo específicos, lo cual le habilita a efectuar un análisis integral de todos los aspectos vinculados a dicha determinación hayan sido o no declarados por el contribuyente.

Al respecto, debe considerarse que cuando se fiscaliza de forma definitiva y ello incluye la aplicación de normas de precios de transferencia, la complejidad de este último aspecto influirá en el desarrollo de todo el procedimiento dados los casos en los que resultan aplicables dichas normas y las acciones que es necesario tomar para tal efecto.

Así, por ejemplo, tratándose de empresas vinculadas, se revisará no solo la fehaciencia misma de las operaciones que han sido declaradas sino también, de ser el caso, su correcto valor a efecto del Impuesto a la Renta, siendo que para ello, puede no bastar la información que brinde el administrado fiscalizado sino que podría ser necesario requerir información de terceros o de otras administraciones (incluso del extranjero), lo que conlleva un tiempo superior al que normalmente sería necesario para fiscalizar cuando no son materia de revisión los precios de transferencia.

Asimismo, podría ocurrir que al revisarse si una operación con dicha empresa vinculada se ha declarado a valor de mercado, se detecten indicios de su irreabilidad, y por consiguiente, será necesario requerir al contribuyente la documentación o información necesaria que acredite la fehaciencia y si ello no es cumplido, el reparo se sustentaría en dicha falta de fehaciencia y no en el valor de la operación, lo que no podría hacerse si se limita el plazo de la Administración para emitir requerimientos.

¹⁷ De acuerdo con el numeral 1) del artículo 62-Aº del Código Tributario, el “procedimiento de fiscalización” que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el “primer requerimiento” notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización.



Ahora bien, dadas las características mencionadas del procedimiento de fiscalización definitiva (único e integral) ello se reflejará en el resultado de la labor de la Administración, esto es, en los valores que emita al finalizar el procedimiento, siendo que la resolución de determinación contendrá la determinación final¹⁸ en la que se recogerán, de ser el caso, no solo los reparos relacionados con la aplicación de las normas de precios de transferencia sino los que estén relacionados con todos los demás elementos y aspectos revisados.

Por consiguiente, al ser uno solo el procedimiento, del que resultará una única determinación, y al estar estrechamente relacionadas las operaciones revisadas y su valorización, pues todo ello influirá en la determinación de la base imponible, no es posible aplicar plazos distintos para la emisión de requerimientos según el aspecto que se trate puesto que ello limitaría la posibilidad de determinar correctamente dicha base.

A mayor abundamiento, debe considerarse que cuando se incluyó el artículo 62º-A en el Código Tributario, previéndose la excepción al plazo de fiscalización, no existía posibilidad de llevar a cabo fiscalizaciones parciales, por lo que en un inicio dicha norma solamente podía hacer referencia al procedimiento de fiscalización definitiva, esto es, aquella en la que se revisan todos los elementos y aspectos relacionados con el tributo y período materia de fiscalización, no siendo posible iniciar otro procedimiento referido únicamente a los precios de transferencia¹⁹. En tal sentido, dada dicha imposibilidad y la complejidad antes mencionada, dicha excepción debe entenderse aplicable a todo el procedimiento y no solo a determinados requerimientos.

Por consiguiente, si en una fiscalización definitiva se incluye como aspecto a revisar la aplicación de las normas de precios de transferencia, la Administración podrá solicitar en cualquier momento documentación e información para evaluarla y de ser el caso, plantear sus observaciones. Ello le permitirá reunir los elementos de juicio necesarios para determinar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del administrado.

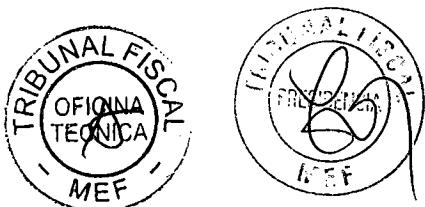
Cabe añadir que si se interpretara la norma en sentido contrario y se emitiese un requerimiento referido tanto a la aplicación de normas de precios de transferencia como a otros aspectos, ello implicaría que a ese mismo requerimiento le sean aplicables dos regímenes de plazos distintos, lo que no generaría seguridad jurídica respecto de las obligaciones del administrado en el transcurso del procedimiento.

Es necesario precisar además que lo expuesto no implica la vulneración del debido procedimiento ni de los derechos de los administrados puesto que se trata de una excepción prevista por la misma norma, que se encuentra sustentada en la especial complejidad que conlleva este tipo de fiscalizaciones.

Por tanto, se concluye que la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62º-A del Código Tributario es aplicable al procedimiento de fiscalización y no sólo a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, transcurrido el plazo de

¹⁸ A menos que sea de aplicación el artículo 108º del Código Tributario.

¹⁹ Así también, si bajo dicha regulación, la Administración iniciaba una fiscalización y solamente efectuaba reparos a la base imponible por aplicación de las normas de precios de transferencia, no podía iniciar otra a efecto de revisar, por ejemplo, la causalidad o fehaciencia de las operaciones.



fiscalización, la Administración podrá emitir requerimientos de documentación o información adicional a la solicitada por el tributo y período materia del procedimiento, aunque no estén referidos a la aplicación de las anotadas normas de precios de transferencia.

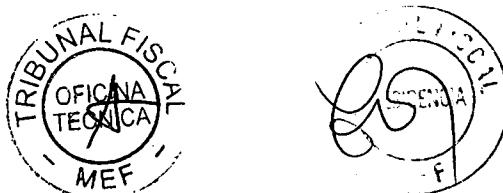
IV. CRITERIOS A VOTAR

PROPIUESTA 1

Vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62º-A del Código Tributario sólo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia.

PROPIUESTA 2

La excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62º-A del Código Tributario es aplicable al procedimiento de fiscalización y no sólo a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, transcurrido el plazo de fiscalización, la Administración podrá emitir requerimientos de documentación o información adicional a la solicitada por el tributo y período materia del procedimiento, aunque no estén referidos a la aplicación de las anotadas normas de precios de transferencia.



ANEXO I
ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF Y MODIFICATORIAS

NORMA IV: PRINCIPIO DE LEGALIDAD - RESERVA DE LA LEY

“...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.”

Artículo 61º.- FISCALIZACION O VERIFICACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO

“...La fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

En el procedimiento de fiscalización parcial se deberá:

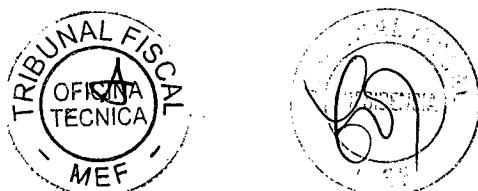
a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión.

b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (1) año establecido en el numeral 1 del artículo 62-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Cuando del análisis de la información proveniente de las declaraciones del propio deudor o de terceros o de los libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive y conserve en sus sistemas, se compruebe que parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria no ha sido correctamente declarado por el deudor tributario, la SUNAT podrá realizar un procedimiento de fiscalización parcial electrónica de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 62-B”.

En tanto no se notifique la resolución de determinación y/o de multa, o resolución que resuelve una solicitud no contenciosa de devolución, contra las actuaciones en el procedimiento de fiscalización o verificación, procede interponer la queja prevista en el artículo 155”.



Artículo 62º.- FACULTAD DE FISCALIZACIÓN

"La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

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..."

Artículo 62º-A.- PLAZO DE FISCALIZACION DEFINITIVA

"1. Plazo e inicio del cómputo: El procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

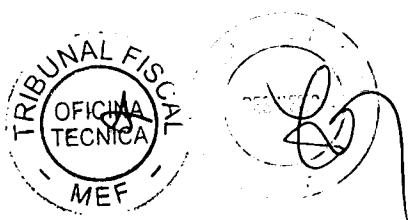
2. Prórroga: Excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando:

- a) Exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.*
- b) Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal.*
- c) Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.*

3. Excepciones al plazo: El plazo señalado en el presente artículo no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.

4. Efectos del plazo: Un vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

5. Vencimiento del plazo: El vencimiento del plazo establecido en el presente artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere el presente artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda...".



Artículo 75º.- RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN

"Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso..."

Artículo 154º.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

"Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano...".

REGLAMENTO DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 085-2007-EF Y MODIFICATORIAS

Artículo I.- DEFINICIONES

"Para efectos del presente Decreto Supremo, se entenderá por: (...)

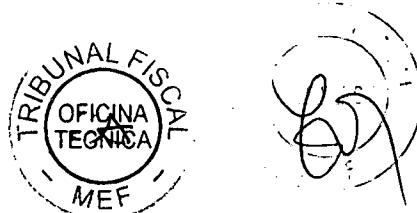
d) Procedimiento de Fiscalización: Al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la Resolución de Determinación y de ser el caso, de las Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

No se encuentran comprendidas las actuaciones de la SUNAT dirigidas únicamente al control del cumplimiento de obligaciones formales, las acciones inductivas, las solicitudes de información a personas distintas al Sujeto Fiscalizado, los cruces de información, las actuaciones a que se refiere el artículo 78 del Código Tributario y el control que se realiza antes y durante el despacho de mercancías".

Artículo 12º.- De los plazos

"Los plazos establecidos en los artículos 61 y 62-A del Código Tributario sólo son aplicables para el Procedimiento de Fiscalización Parcial y el Procedimiento de Fiscalización Definitiva respectivamente.

Tratándose de la ampliación del Procedimiento de Fiscalización Parcial a un Procedimiento de Fiscalización Definitiva el cómputo del plazo a que se refiere el artículo 62-A del Código Tributario se iniciará en la fecha en que el Sujeto Fiscalizado entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva".



Artículo 16º.- De los efectos de los plazos

"Una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización, según corresponda".

