



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"AÑO DEL BUEN SERVICIO AL CIUDADANO"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2017-19

TEMA : DETERMINAR SI SE CUMPLE EL DATO MÍNIMO QUE CONSISTE EN INDICAR "EL CARÁCTER DEFINITIVO O PARCIAL DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN", PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 2° DEL REGLAMENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, CUANDO LOS DOCUMENTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO NO LO CONSIGNAN EXPRESAMENTE SINO QUE SE REMITEN A UN DOCUMENTO Y/O DOCUMENTOS MEDIANTE LOS QUE SE DIO INICIO A DICHO PROCEDIMIENTO.

FECHA : 7 de noviembre de 2017
HORA : 4:30 p.m.
MODALIDAD : Video conferencia
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

ASISTENTES :	Licette Zúñiga D. Mariella Casalino M. Ada Flores T. Rosa Barrantes T. Patricia Meléndez K. Gary Falconi S. Lily Villanueva A.	Luis Ramírez M. Raúl Queuña D. Jesús Fuentes B. Elizabeth Winstanley P. Roxana Ruiz A. Rossana Izaguirre LI. Zoraida Olano S.	Victor Castañeda A. Jorge Sarmiento D. Lorena Amico D. José Martel S. Cristina Huertas L. Caridad Guarníz C.
---------------------	--	---	---

NO ASISTENTES :	Sergio Ezeta C. Juana Pinto de A. Pedro Velásquez L.R. Gabriela Márquez P. Carmen Terry R. Marco Huamán S. Doris Muñoz G.	Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de votación. Vacaciones a la fecha de suscripción. Vacaciones a la fecha de suscripción.
------------------------	---	---

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 01208-2017-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.

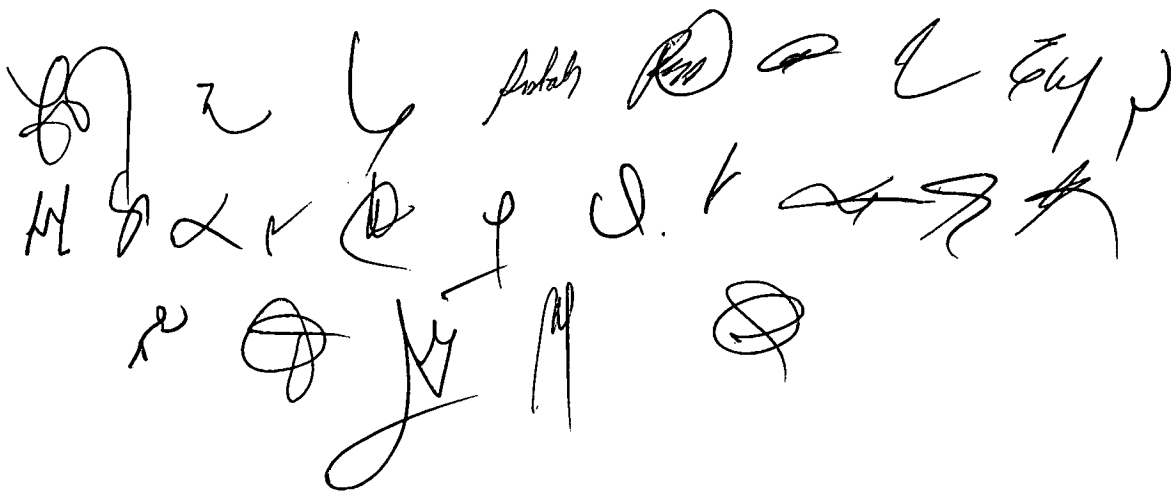
Handwritten signatures and initials at the bottom of the page, including a large signature on the left and several smaller ones on the right. The number 01 is written in the center.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos y el acuerdo adoptado, tal como se detalla en el reporte del "Sistema de Votación vía Web" que se adjunta a continuación, así como su fundamento, siendo la decisión adoptada la siguiente:

"Se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento²⁸".



²⁸ Primer requerimiento que también consigna el carácter definitivo o parcial de la fiscalización.

Reporte de Elecciones de Sala Plena

DETERMINAR SI SE CUMPLE EL DATO MÍNIMO QUE CONSISTE EN INDICAR "EL CARÁCTER DEFINITIVO O PARCIAL DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN", PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 2° DEL REGLAMENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, CUANDO LOS DOCUMENTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO NO LO CONSIGNAN EXPRESAMENTE SINO QUE SE REMITEN A UN DOCUMENTO Y/O DOCUMENTOS MEDIANTE LOS QUE SE DIO INICIO A DICHO PROCEDIMIENTO.

Emisión de reporte: 2017-10-27 15:36:48

Electores: 25 Vocales

- Amico de las Casas, Lorena Maria de los Angeles
- Barrantes Takata, Rosa
- Casalino Mannarelli, Fausta
- Castañeda Altamirano, Víctor Eduardo
- Ezeta Carpio, Sergio Pío Víctor
- Falconi Sinche, Gary Roberto
- Flores Talavera, Ada Maria Tarcila
- Fuentes Borda, Jesús Edwin
- Guarniz Cabell, Caridad Del Rocio
- Huaman Sialer, Marco Antonio
- Huertas Lizarzaburu, Cristina
- Izaguirre Llampasi, 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
- Velasquez Lopez Raygada, Pedro Enrique
- Villanueva Aznaran, Lily Ana
- Winstanley Patio, Elizabeth Teresa
- Zuñiga Dulanto, Licette Isabel

Inicio de votación: 2017-10-27 09:36:16

Fin de votación: 2017-10-27 15:36:16

A collection of 25 handwritten signatures, each corresponding to one of the electors listed in the block above. The signatures are written in black ink and are arranged in three rows: the first row has 10 signatures, the second row has 10 signatures, and the third row has 5 signatures.

TEMA:	DETERMINAR SI SE CUMPLE EL DATO MÍNIMO QUE CONSISTE EN INDICAR "EL CARÁCTER DEFINITIVO O PARCIAL DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN", PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 2° DEL REGLAMENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, CUANDO LOS DOCUMENTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO NO LO CONSIGNAN EXPRESAMENTE SINO QUE SE REMITEN A UN DOCUMENTO Y/O DOCUMENTOS MEDIANTE LOS QUE SE DIO INICIO A DICHO PROCEDIMIENTO.			
	PROPUESTAS A VOTAR			
	PROPUESTA 1		PROPUESTA 2	
	Se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.		No se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.	
	SUB PROPUESTA 1.1	SUB PROPUESTA 1.2		
	Para tal efecto, los anotados documentos deben remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización.	Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento.		
OPCIÓN DISCREPANTE A TODAS LAS PROPUESTAS				
Vocales				
Amico de las Casas		X		
Barrantes Takata			X	
Casalino Mannarelli	X			
Castañeda Altamirano	X			
Ezeta Carpio			X	
Falconi Sinche		X		
Flores Talavera		X		

Handwritten signatures and initials of the voting members, including names like Amico de las Casas, Barrantes Takata, Casalino Mannarelli, Castañeda Altamirano, Ezeta Carpio, Falconi Sinche, and Flores Talavera, along with various initials and a date stamp '04'.

Fuentes Borda		X		
Guarniz Cabell	X			
Huaman Sialer			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	
Velasquez Lopez Raygada		X		
Villanueva Aznaran			X	
Winstanley Patio			X	
Zuñiga Dulanto		X		
Sub Total	6	10	9	
TOTAL	16		9	

Historial del sistema

pmelendez - 2017-10-27 09:38:07 - 10.6.1.55 ||||| sezeta - 2017-10-27 09:38:34 - 10.0.14.70 ||||| jsarmiento - 2017-10-27 09:51:54 - 10.0.14.72 ||||| pvelasquez - 2017-10-27 09:58:12 - 10.0.14.139 ||||| jfuentes - 2017-10-27 10:06:18 - 10.0.14.201 ||||| rruiz - 2017-10-27 10:09:44 - 10.6.1.84 ||||| vcastaneda - 2017-10-27 10:12:01 - 10.0.14.26 ||||| amflores - 2017-10-27 10:30:37 - 10.0.14.52 ||||| lamico - 2017-10-27 10:50:55 - 10.0.14.238 ||||| rbarrantes - 2017-10-27 11:36:18 - 10.6.1.85 ||||| mhuaman - 2017-10-27 11:47:41 - 10.6.1.17 ||||| lramirez - 2017-10-27 11:54:21 - 10.0.14.128 ||||| fcasalino - 2017-10-27 12:00:36 - 10.0.14.208 ||||| zolano - 2017-10-27 12:02:35 - 10.0.14.17 ||||| lzuniga - 2017-10-27 12:02:44 - 10.0.14.6 ||||| ewinstanley - 2017-10-27 12:25:23 - 10.6.1.39 ||||| jmartel - 2017-10-27 12:28:07 - 10.6.1.40 ||||| dmunoz - 2017-10-27 12:41:26 - 10.6.1.133 ||||| cguarniz - 2017-10-27 12:42:22 - 10.6.1.68 ||||| mhuertas - 2017-10-27 13:06:50 - 10.0.14.31 ||||| gmarquez - 2017-10-27 14:08:14 - 10.6.1.24 ||||| lvillanueva - 2017-10-27 14:37:35 - 10.6.1.70 ||||| rizaguirre - 2017-10-27 14:46:06 - 10.0.14.223 ||||| gfalconi - 2017-10-27 14:46:19 - 10.0.14.225 ||||| rqueuna - 2017-10-27 14:47:06 - 10.0.14.156 |||||

TEMA:	DETERMINAR SI SE CUMPLE EL DATO MÍNIMO QUE CONSISTE EN INDICAR "EL CARÁCTER DEFINITIVO O PARCIAL DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN", PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 2° DEL REGLAMENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, CUANDO LOS DOCUMENTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO NO LO CONSIGNAN EXPRESAMENTE SINO QUE SE REMITEN A UN DOCUMENTO Y/O DOCUMENTOS MEDIANTE LOS QUE SE DIO INICIO A DICHO PROCEDIMIENTO.	
	PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° 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 154° 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	
Huaman Sialer	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	
Velasquez Lopez Raygada	X	

Villanueva Aznaran	X	
Winstanley Patio	X	
Zuñiga Dulanto	X	
TOTAL	25	

Historial del sistema

pmelendez - 2017-10-27 09:38:19 - 10.6.1.55 ||||| sezeta - 2017-10-27 09:44:46 - 10.0.14.70 ||||| jsarmiento - 2017-10-27 09:52:00 - 10.0.14.72 ||||| pvelasquez - 2017-10-27 09:58:18 - 10.0.14.139 ||||| jfuentes - 2017-10-27 10:07:28 - 10.0.14.201 ||||| rruiz - 2017-10-27 10:09:47 - 10.6.1.84 ||||| vcastaneda - 2017-10-27 10:12:16 - 10.0.14.26 ||||| amflores - 2017-10-27 10:30:45 - 10.0.14.52 ||||| lamico - 2017-10-27 10:51:01 - 10.0.14.238 ||||| mhuaman - 2017-10-27 11:48:14 - 10.6.1.17 ||||| lramirez - 2017-10-27 11:54:30 - 10.0.14.128 ||||| fcasalino - 2017-10-27 12:00:41 - 10.0.14.208 ||||| zolano - 2017-10-27 12:02:40 - 10.0.14.17 ||||| lzuniga - 2017-10-27 12:02:54 - 10.0.14.6 ||||| ewinstanley - 2017-10-27 12:25:29 - 10.6.1.39 ||||| jmartel - 2017-10-27 12:28:13 - 10.6.1.40 ||||| dmunoz - 2017-10-27 12:41:34 - 10.6.1.133 ||||| cguamiz - 2017-10-27 12:42:26 - 10.6.1.68 ||||| mhuelas - 2017-10-27 13:06:53 - 10.0.14.31 ||||| gmarquez - 2017-10-27 14:08:22 - 10.6.1.24 ||||| lvillanueva - 2017-10-27 14:37:45 - 10.6.1.70 ||||| rizaguirre - 2017-10-27 14:46:12 - 10.0.14.223 ||||| gfalconi - 2017-10-27 14:46:28 - 10.0.14.225 ||||| rqueuna - 2017-10-27 14:47:16 - 10.0.14.156 ||||| rbarrantes - 2017-10-27 15:19:15 - 10.6.1.85 |||||

a y. Pata (P) C a ay a
 H y e (P) / Q. K 4 7 K
 D J M Q 87

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".

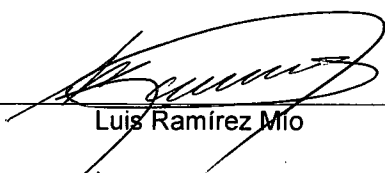
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



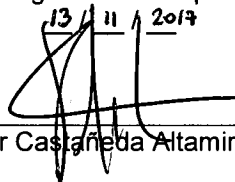
Licette Zúñiga Dulanto



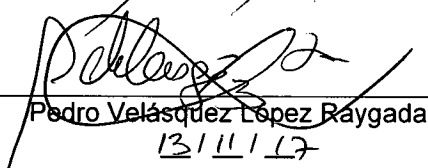
Sergio Ezeta Carpio



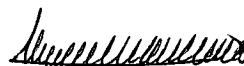
Luis Ramírez Mío



Víctor Castañeda Altamirano



Pedro Velásquez López Raygada



Mariella Casalino Mannarelli



Raúl Queuña Díaz



Jorge Sarmiento Díaz



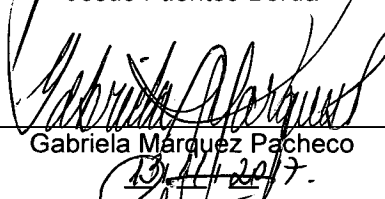
Ada Flores Talavera



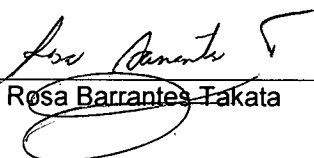
Jesús Fuentes Borda



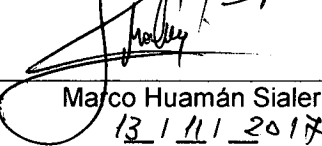
Lorena Amico De Las Casas



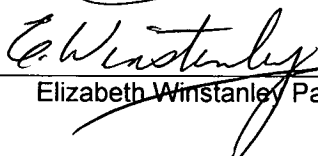
Gabriela Márquez Pacheco



Rosa Barrantes Takata



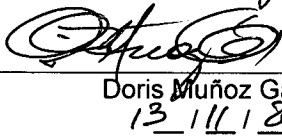
Marco Huamán Sialer



Elizabeth Winstanley Patio



José Martel Sánchez




Doris Muñoz García



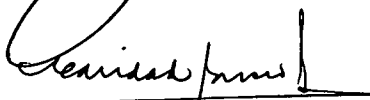
Patricia Meléndez Kohatsu



Roxana Ruiz Abarca



Gary Falconi Sinche



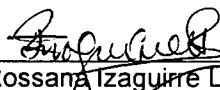
Caridad Guarniz Cabell



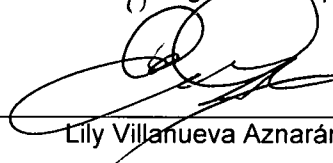
Zoraida Olano Silva



Cristina Huertas Lizarzaburu



Rossana Izaguirre Llampasi



Lily Villanueva Aznarán

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2017-19

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI SE CUMPLE EL DATO MÍNIMO QUE CONSISTE EN INDICAR “EL CARÁCTER DEFINITIVO O PARCIAL DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN”, PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 2° DEL REGLAMENTO DE FISCALIZACIÓN DE LA SUNAT, CUANDO LOS DOCUMENTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO NO LO CONSIGNAN EXPRESAMENTE SINO QUE SE REMITEN A UN DOCUMENTO Y/O DOCUMENTOS MEDIANTE LOS QUE SE DIO INICIO A DICHO PROCEDIMIENTO.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

De acuerdo con el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF¹, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF², las cartas, los requerimientos, los resultados del requerimiento, las actas y otros documentos emitidos por la SUNAT durante el procedimiento de fiscalización deben indicar como dato mínimo el carácter definitivo o parcial del procedimiento³.

Sobre el particular, se aprecian casos en los que si bien los documentos emitidos en el procedimiento de fiscalización, tales como los requerimientos y sus resultados, no indican expresamente si la fiscalización es parcial o definitiva, se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

Bajo este contexto, corresponde determinar si en dicho caso se cumple lo previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento de Fiscalización.

Al respecto, se suscitan dos interpretaciones. Según la primera, al hacer éstos referencia a un documento anterior mediante el que se comunicó al administrado el carácter de la fiscalización, se cumple el indicado requisito. Esta primera interpretación a su vez suscita dos interpretaciones. Conforme con la primera, el documento debe hacer referencia a la carta de presentación (pudiendo remitirse adicionalmente al primer requerimiento⁴), mientras que para la segunda, el documento puede hacer referencia a la carta de presentación o al primer requerimiento.

De otro lado, conforme con la segunda interpretación, el mencionado requisito debe ser consignado expresamente en cada documento, de lo contrario, se infringirá el procedimiento establecido.

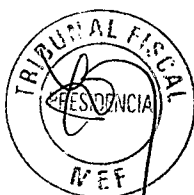
Amerita llevar el presente tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, en aplicación del artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30296, según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 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

¹ Publicado el 29 de junio de 2007.

² Publicado el 23 de octubre de 2012.

³ Dicho artículo, fue modificado nuevamente por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, publicado el 20 de marzo de 2016, manteniéndose lo previsto en cuanto a la indicación del carácter de la fiscalización.

⁴ Requerimiento que también consignó la mencionada información.



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 y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

III. PROPUESTAS

3.1 MARCO NORMATIVO

De acuerdo con el artículo 61° 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 Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Dicho artículo fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1113⁵, añadiéndose que la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podría ser definitiva o parcial. Al respecto, se indica que la fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

La citada norma prevé 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 y b) Aplicar lo dispuesto por 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 artículo⁶.

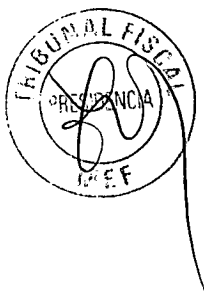
De otro lado, mediante Decreto Supremo N° 085-2007-EF, publicado el 29 de junio de 2007, se aprobó el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, regulándose, entre otros aspectos, los documentos a ser emitidos por la Administración Tributaria en el procedimiento de fiscalización, sus requisitos y sus fines.

El artículo I de dicho reglamento⁷, define al procedimiento de fiscalización como el procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de ésta, incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales

⁵ Publicado el 5 de julio de 2012.

⁶ También se prevé que 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.

⁷ Modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, publicado el 23 de octubre de 2012.



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. Asimismo, define al procedimiento de fiscalización parcial como aquel en el que la SUNAT revisa parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

El primer párrafo del artículo 1° del citado reglamento prevé que el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al sujeto fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento y que de notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Por su parte, el artículo 2°⁸ dispone que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

En relación con los datos mínimos que deben consignar dichos documentos, el inciso f) del anotado artículo 2°, establece que las cartas, los requerimientos, los resultados del requerimiento, las actas y otros documentos emitidos por la SUNAT durante el procedimiento de fiscalización deben indicar como dato mínimo el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización⁹.

De otro lado, en lo que respecta a los fines de los referidos documentos, el artículo 3° del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que a través de las cartas, la SUNAT comunicará al sujeto fiscalizado, entre otros, que será objeto de un procedimiento de fiscalización, el carácter parcial o definitivo del procedimiento, presentará al agente fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las declaraciones aduaneras de mercancías que serán materia del procedimiento. Se agrega que tratándose del procedimiento de fiscalización parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar.

El artículo 4° del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, prevé que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. Se señala además que también, será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75° del Código Tributario.

Conforme con dicha norma, el requerimiento, además de lo establecido por el artículo 2°, deberá indicar lo siguiente: i) El lugar y la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con dicha obligación, ii) Tratándose del procedimiento de fiscalización parcial, los aspectos a fiscalizar, iii) Tratándose del requerimiento de la ampliación de la fiscalización parcial, la información y/o documentación nueva que deberá exhibir y/o presentar el sujeto fiscalizado, iv) Tratándose del primer requerimiento de la fiscalización definitiva producto de la ampliación de un procedimiento

⁸ Modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF.

⁹ Dicho artículo, fue modificado nuevamente por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, publicado el 20 de marzo de 2016, manteniéndose lo previsto en cuanto a la indicación del carácter de la fiscalización.



de fiscalización parcial a uno definitivo, la información y/o documentación nueva que deberá exhibir y/o presentar el sujeto fiscalizado.

Por su parte, el artículo 5° del anotado reglamento dispone que mediante actas, el agente fiscalizador dejará constancia de la solicitud a que se refiere el artículo 7° y de su evaluación así como de los hechos constatados en el procedimiento de fiscalización excepto de aquellos que deban constar en el resultado del requerimiento.

En relación con el resultado del requerimiento, el artículo 6° del citado reglamento señala que es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento y que también puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Sobre el particular, se aprecian casos en los que si bien los documentos emitidos en el procedimiento de fiscalización, tales como los requerimientos y sus resultados, no indican expresamente si la fiscalización es parcial o definitiva, se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información, por lo que debe analizarse si en dichos casos se ha dado cumplimiento a lo dispuesto por el inciso f) del artículo 2° del anotado reglamento.

3.2 PROPUESTA 1

Se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

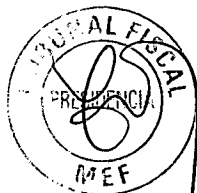
FUNDAMENTO¹⁰

Como se ha indicado, el artículo I del citado reglamento de fiscalización define al procedimiento de fiscalización como 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.

Cabe indicar que en diversas resoluciones de este Tribunal, como la N° 10907-5-2008¹¹, se ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada acto final o procedimental carácter independiente, y pudiendo este último, a su vez, originarse en un sub procedimiento específico.

¹⁰ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Marco Normativo".

¹¹ Así también, véase las RTF N° 18713-5-2011, 18708-8-2012, 04524-1-2014, 00980-10-2015, 03152-4-2015, 00558-3-2016, entre otras.



En tal sentido, el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas.

De otro lado, siendo la facultad de fiscalización discrecional, debe considerarse que 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.

En efecto, 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.

A efecto del presente análisis, es pertinente considerar lo previsto por el punto 1.10 del numeral 1) del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, que recoge el principio de eficacia, según el cual, los sujetos del procedimiento administrativo deben hacer prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre aquellos formalismos cuya realización no incida en su validez, no determinen aspectos importantes en la decisión final, no disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión a los administrados. A ello se agrega que en todos los supuestos de aplicación de este principio, la finalidad del acto que se privilegie sobre las formalidades no esenciales deberá ajustarse al marco normativo aplicable y su validez será una garantía de la finalidad pública que se busca satisfacer con la aplicación de este principio.

Sobre el particular, MORÓN URBINA señala que este principio consiste en hacer prevalecer el cumplimiento de los fines y objetivos de los actos y hechos administrativos sobre formalidades no relevantes y que correctamente entendida, no es una regla jurídica con contenido sustancial que permita su aplicación inmediata ni tampoco una técnica administrativa que lo haga asumible, sino más bien una calidad axiológica alcanzada, que supone un juicio sobre los resultados de la actuación administrativa¹².

El citado autor explica que debe considerarse que todo procedimiento administrativo es instrumental, esto es, no es un fin en sí mismo y que los actos del procedimiento administrativo tienen por finalidad servir a la protección del interés general, garantizando los derechos e intereses de los administrados y con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general. Por ello,

¹² En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 79.



en el procedimiento deben hacerse prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre la realización de formalismos que no incidan en su validez, ni determinen aspectos importantes en la decisión final, disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión a los administrados. En ese sentido, el principio de eficacia no puede menos que servir de base para otros principios netamente procesales como el informalismo a favor del administrado y la verdad material. Pero también se deriva que las partes deben hacer prevalecer el cumplimiento de fines y objetivos de los actos y hechos administrativos sobre las formalidades no relevantes, aplicando criterios de economía y flexibilidad a favor del administrado¹³.

En el presente caso, como se ha señalado, el procedimiento de fiscalización consiste en una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente, por lo que dicho principio es aplicable y en tal sentido, en el procedimiento de fiscalización debe hacerse prevalecer el cumplimiento de la finalidad de los documentos que emita la Administración y del procedimiento de fiscalización sobre formalismos que no incidan en su validez, ni determinen aspectos importantes en la decisión final, ni disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión al administrado.

En virtud de lo expuesto, si bien en el supuesto analizado los documentos emitidos en el procedimiento (tales como los demás requerimientos y sus resultados) no indican expresamente el carácter definitivo o parcial de la fiscalización, se remiten a un documento y/o documentos notificados previamente mediante los que ya se ha comunicado dicho carácter, por lo que el requisito analizado se entendería cumplido vía remisión, en aplicación del principio de eficacia. De esta forma se haría prevalecer el cumplimiento de la finalidad del documento y del procedimiento sobre el mencionado formalismo, siendo que al tratarse de un dato ya comunicado, la remisión no incidiría en su validez, no determinaría aspectos importantes en la decisión final, ni disminuiría las garantías del procedimiento, ni causaría indefensión a los administrados.

No obstante, a tal efecto, corresponde determinar el documento al que deben hacer remisión.

3.2.1 SUB PROPUESTA 1.1

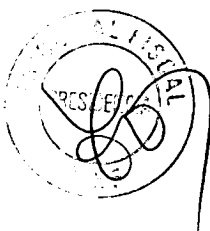
DESCRIPCIÓN

Para tal efecto, los anotados documentos deben remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización.

FUNDAMENTO

Al respecto, conforme con las normas citadas, la finalidad esencial de cada documento del procedimiento de fiscalización es distinta. En el caso de la carta, se comunican los aspectos generales de la fiscalización, como son, el hecho mismo de ser objeto de un procedimiento y su carácter, los agentes fiscalizadores (o su remplazo o la inclusión de nuevos agentes), los periodos o tributos, los aspectos a fiscalizar (en el caso de la fiscalización parcial) y, de ser el caso, la ampliación del procedimiento, la suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga así como

¹³ Al respecto, véase MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2011, Lima, p. 83.



cualquier otra información que deba notificarse al sujeto fiscalizado siempre que no deba estar contenida en los demás documentos regulados por los artículos 4°, 5° y 6°. En cambio, los requerimientos y sus resultados están relacionados con la documentación e información que debe ser exhibida o presentada por el sujeto fiscalizado, su análisis, la sustentación legal y/o documentaria respecto de observaciones e infracciones imputadas, las conclusiones del procedimiento, entre otros puntos.

Bajo esta línea de interpretación, por naturaleza, el documento que tiene por finalidad comunicar al administrado que será objeto de un procedimiento de fiscalización y si ésta será parcial o definitiva es la carta de presentación, por lo que si los demás documentos emitidos durante dicho procedimiento se remiten a ella y además cumplen con sus propios requisitos¹⁴ y finalidad, no incidirá en su validez el hecho de no consignarse en ellos expresamente si la fiscalización es parcial o definitiva puesto que dicha circunstancia ya fue comunicada, siendo que ello además no determina aspectos importantes en la decisión final, no disminuye las garantías del procedimiento, ni causa indefensión a los administrados. En tal sentido, la actuación procedimental será válida.

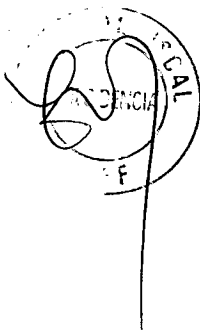
En virtud de lo expuesto, conforme con el aludido principio, dado que en la carta notificada al inicio al procedimiento se comunicó al sujeto fiscalizado su carácter definitivo o parcial, se considera que los demás documentos emitidos en éste cumplirán el dato mínimo analizado en la medida en que se remitan a ella. Asimismo, si el documento se remitiese a la carta de presentación y adicionalmente al primer requerimiento y ambos documentos consignaron el carácter definitivo o parcial de la fiscalización, la actuación procedimental también será válida puesto que se ha cumplido con hacer remisión a la aludida carta de presentación.

Cabe precisar que no se considera cumplido dicho requisito si el documento se remite únicamente al primer requerimiento y no a la mencionada carta dado que, como se ha indicado, los requerimientos tienen una finalidad y naturaleza distinta, siendo ésta última la destinada a comunicar al administrado el marco del procedimiento, lo que incluye su carácter definitivo o parcial¹⁵.

Por tanto, se concluye que se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar “el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización”, previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información. Para tal efecto, los anotados documentos deben remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización.

¹⁴ Como se ha indicado, por ejemplo el artículo 4° del citado reglamento dispone que el requerimiento debe cumplir requisitos adicionales a los establecidos por el artículo 2°, como por ejemplo, indicar el lugar y fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo requerido.

¹⁵ Debe precisarse además que tampoco se considerará cumplido el requisito si el documento se remite a la orden de fiscalización, puesto que se trata de un documento interno que no es notificado al administrado.



3.2.2 SUB PROPUESTA 1.2

DESCRIPCIÓN

Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento¹⁶.

FUNDAMENTO

Al respecto, de las normas citadas se aprecia que los documentos emitidos por la Administración durante el procedimiento tienen fines distintos. En el caso de la carta, se comunican los aspectos generales de la fiscalización, como son, el hecho mismo de ser objeto de un procedimiento y su carácter, los agentes fiscalizadores (o su remplazo o la inclusión de nuevos agentes), los periodos o tributos, los aspectos a fiscalizar (en el caso de la fiscalización parcial) y, de ser el caso, la ampliación del procedimiento, la suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga así como cualquier otra información que deba notificarse al sujeto fiscalizado siempre que no deba estar contenida en los demás documentos regulados por los artículos 4°, 5° y 6°. En cambio, los requerimientos y sus resultados están relacionados con la documentación e información que debe ser exhibida o presentada por el sujeto fiscalizado, su análisis, la sustentación legal y/o documentaria respecto de observaciones e infracciones imputadas, las conclusiones del procedimiento, entre otros puntos.

Sobre el particular, si bien por naturaleza, la carta de presentación es el documento que tiene por finalidad comunicar al administrado que será objeto de un procedimiento de fiscalización y si esta será parcial o definitiva, lo relevante en el supuesto analizado es que el administrado ya ha tomado conocimiento de dicho carácter mediante la notificación de un documento anterior, esto es, ya sea mediante la anotada carta de presentación o el primer requerimiento¹⁷. Por tal motivo, el debido procedimiento y su derecho de defensa no son transgredidos si los demás documentos emitidos en la fiscalización se remiten a cualquiera de ellos.

Cabe precisar que en el caso de la fiscalización parcial, conforme con el artículo 61° del Código Tributario, la Administración debe comunicar al administrado, *"al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión"*, siendo que, según lo dispone el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, el procedimiento se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento.

Por tanto, atendiendo a las normas citadas, según las cuales, el inicio del procedimiento se produce cuando surte efecto la notificación de ambos documentos, en la medida en que éstos contengan el dato a que hace referencia el inciso f) del artículo 2° del anotado reglamento¹⁸, se considera válido que los demás documentos que se emitan durante la fiscalización se remitan a uno u otro, dado que en aquéllos se comunicó el carácter de la fiscalización, en cumplimiento del

¹⁶ Primer requerimiento que también consigna el carácter definitivo o parcial de la fiscalización.

¹⁷ Debe precisarse que no se considerará cumplido el requisito si el documento se remite a la orden de fiscalización, puesto que se trata de un documento interno que no es notificado al administrado.

¹⁸ De lo que además depende su validez.



referido artículo 61°, que dispone que ello debe ser puesto en conocimiento “al inicio del procedimiento”.

En tal sentido, si los demás documentos se remiten a dicha carta o al primer requerimiento y además cumplen con sus propios requisitos¹⁹ y finalidad, no incidirá en su validez el hecho de no indicarse en ellos expresamente si la fiscalización es parcial o definitiva puesto que dicha circunstancia ya fue comunicada, siendo que ello además no determina aspectos importantes en la decisión final, no disminuye las garantías del procedimiento, ni causa indefensión a los administrados, por lo que la actuación procedimental será válida.

Por tanto, se concluye que se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar “el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización”, previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información. Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento²⁰.

3.3 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

No se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar “el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización”, previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

FUNDAMENTO²¹

Como se ha indicado, el artículo I del citado reglamento de fiscalización define al procedimiento de fiscalización como 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.

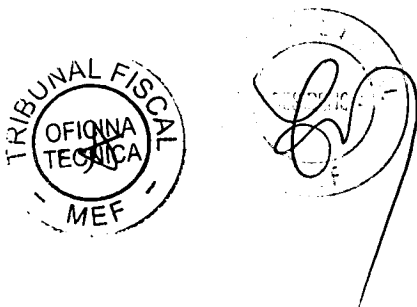
Cabe indicar que en diversas resoluciones de este Tribunal, como la N° 10907-5-2008²², se ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la

¹⁹ Como se ha indicado, por ejemplo el artículo 4° del citado reglamento dispone que el requerimiento debe cumplir requisitos adicionales a los establecidos por el artículo 2°, como por ejemplo, indicar el lugar y fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo requerido.

²⁰ Primer requerimiento que también consigna el carácter definitivo o parcial de la fiscalización.

²¹ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente “Marco Normativo”.

²² Así también, véase las RTF N° 18713-5-2011, 18708-8-2012, 04524-1-2014, 00980-10-2015, 03152-4-2015, 00558-3-2016, entre otras.



Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada acto final o procedimental carácter independiente, y pudiendo este último, a su vez, originarse en un sub procedimiento específico.

En tal sentido, el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas.

De otro lado, siendo la facultad de fiscalización discrecional, debe considerarse que 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.

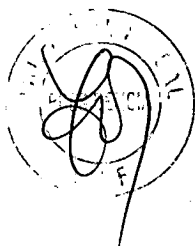
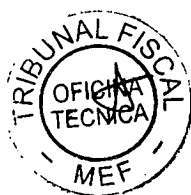
En efecto, las facultades discrecionales también deben ejercerse dentro del marco que establece la ley y en función de lo que es conveniente para el interés público, lo que excluye la posibilidad de que los funcionarios actúen de forma arbitraria, dado que en todo momento deben respetarse los principios del debido procedimiento y los derechos de los administrados.

Con esa finalidad, la Décimo Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, que modificó el Código Tributario, dispuso que mediante decreto supremo se aprobarían las normas reglamentarias y complementarias que regulen el procedimiento de fiscalización, lo que se hizo mediante Decreto Supremo N° 085-2007-EF.

En tal sentido, la finalidad de aprobar un reglamento que regule al procedimiento de fiscalización es delinear el marco de actuación de la Administración, quien goza de una facultad discrecional que debe ser ejercida considerando el debido procedimiento²³, con el fin de brindar seguridad jurídica y predictibilidad a la actuación administrativa. Con ese fin se define y describe al procedimiento, se señalan las actuaciones que quedan reguladas por el reglamento²⁴, los documentos que se emiten en el procedimiento, su finalidad y los datos mínimos que deben contener, el plazo de fiscalización, entre otros.

²³ 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.

²⁴ Por ejemplo, se excluyen 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 (inciso e) del artículo I del reglamento).



En relación con los documentos que se emiten en el procedimiento, se advierte que la norma prevé no solo su finalidad sino que se ha dispuesto el cumplimiento de unos datos considerados mínimos.

Sobre el particular, de acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española, se entiende por "dato" a la información sobre algo concreto que permite su conocimiento exacto o que sirve para deducir las consecuencias derivadas de un hecho²⁵, y como "mínimo" al límite inferior, o extremo a que se puede reducir algo²⁶.

En tal sentido, cuando el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización alude al cumplimiento de "datos mínimos", se entiende que sin ellos no se cumplen los requisitos que la norma considera indispensables para que no se afecte al debido procedimiento, esto es, se trata de requisitos que por disposición normativa no pueden ser omitidos para que los documentos sean considerados como cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas debidamente emitidos.

Interpretar lo contrario implica ir en contra del texto expreso de la norma y ello a su vez constituye la inobservancia del procedimiento legal establecido para la emisión de los mencionados documentos, esto es, una infracción al debido procedimiento administrativo.

En efecto, de la lectura del inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, se tiene que los mencionados documentos deben consignar, entre otros datos, "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", esto es, ello debe ser indicado expresamente, lo que tiene por finalidad que el sujeto fiscalizado se mantenga al tanto indubitadamente del tipo de fiscalización que se está practicando puesto que la regulación del procedimiento varía según sea el caso (por ejemplo, en cuanto al plazo de fiscalización y en el caso de la fiscalización parcial, debe considerarse el aspecto fiscalizado), lo que está relacionado con el ejercicio de su derecho de defensa.

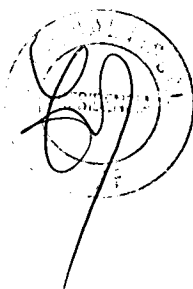
En tal sentido, si los documentos emitidos durante dicho procedimiento, tales como los requerimientos y sus resultados, no contienen expresamente el dato mínimo analizado sino que se remiten a la mencionada carta de presentación o al primer requerimiento (que sí contienen dicha información), no habrán sido emitidos conforme con lo dispuesto por la norma y al no observarse el debido procedimiento, corresponderá que se declare la nulidad al amparo del numeral 2) del artículo 109° del Código Tributario²⁷.

Por tanto, se concluye que no se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

²⁵ Al respecto, ver: <http://dle.rae.es/srv/fetch?id=Bskzsq5|BsnXzV1>

²⁶ Al respecto, ver: <http://dle.rae.es/?id=PJgUkzl>

²⁷ Asimismo, conforme con el artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.



IV. PROPUESTAS A VOTAR

PROPUESTA 1

Se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar “el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización”, previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

SUB PROPUESTA 1.1

Para tal efecto, los anotados documentos deben remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización.

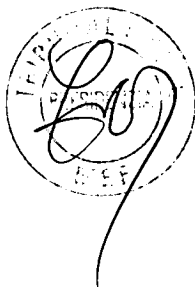
SUB PROPUESTA 1.2

Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento²⁸.

PROPUESTA 2

No se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar “el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización”, previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información.

²⁸ Primer requerimiento que también consigna el carácter definitivo o parcial de la fiscalización.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS

TÍTULO PRELIMINAR

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".

NORMA IX: APLICACIÓN SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO

"En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho".

Artículo 61.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO

"La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

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. (...)

Artículo 75.- 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.

No obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique (...).

Artículo 109.- NULIDAD Y ANULABILIDAD DE LOS ACTOS

“Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes: (...)

2. *Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior...”.*

Artículo 154.- 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, DECRETO SUPREMO N° 085-2007-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS

TÍTULO PRELIMINAR

Artículo I.- DEFINICIONES

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

- e) *Procedimiento de Fiscalización: Al Procedimiento de Fiscalización Parcial o Definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de ésta, 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 (...)”²⁹.

Artículo II.- FINALIDAD

“El presente Reglamento regula el Procedimiento de Fiscalización realizado por la SUNAT”.

Artículo 1.- INICIO DEL PROCEDIMIENTO

“El Procedimiento de Fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento (...)”.

Artículo 2°.- DE LA DOCUMENTACIÓN³⁰

“Durante el Procedimiento de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas.

Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos:

- a) Nombre o razón social del Sujeto Fiscalizado
- b) Domicilio fiscal
- c) RUC
- d) Número del documento
- e) Fecha
- f) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización
- g) Objeto o contenido del documento; y
- h) La firma del trabajador de la SUNAT competente”.

Artículo 2°.- DE LA DOCUMENTACIÓN³¹

“Durante el Procedimiento de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas.

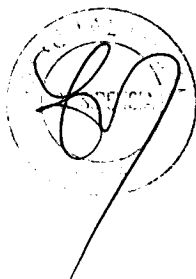
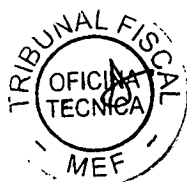
Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos:

- a) Nombre o razón social del sujeto fiscalizado;
- b) Domicilio fiscal, de corresponder;
- c) Registro Único de Contribuyentes (RUC). En el caso de que el sujeto fiscalizado no cuente con número de RUC, el número de su documento de identidad, el Código de Inscripción del Empleador (CIE) u otro número que la SUNAT le asigne, según corresponda;
- d) Número del documento;
- e) Fecha;
- f) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización;
- g) Objeto o contenido del documento; y

²⁹ Considerando la modificación efectuada mediante Decreto Supremo N° 207-2012-EF.

³⁰ Modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF.

³¹ Modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF.



h) La firma y nombre del trabajador de la SUNAT competente."

La notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104 al 106 del Código Tributario".

Artículo 3.- DE LAS CARTAS³²

"La SUNAT a través de las Cartas comunicará al Sujeto Fiscalizado lo siguiente:

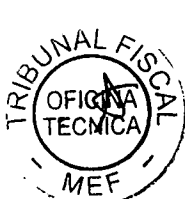
- a) Que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitiva, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento. Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar.
- b) La ampliación del Procedimiento de Fiscalización a nuevos períodos, tributos o Declaraciones Aduaneras de Mercancías según sea el caso. Tratándose de la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial se deberán señalar los nuevos aspectos a fiscalizar.
- c) La ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a un Procedimiento de Fiscalización Definitiva, indicándose que la documentación a presentar será la señalada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.
- d) El reemplazo del Agente Fiscalizador o la inclusión de nuevos agentes.
- e) La suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario.
- f) Cualquier otra información que deba notificarse al Sujeto Fiscalizado durante el Procedimiento de Fiscalización, siempre que no deba estar contenida en los demás documentos que son regulados en los artículos 4, 5 y 6".

Artículo 4°.- DEL REQUERIMIENTO

"Mediante el Requerimiento se solicita al Sujeto Fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. También, será utilizado para:

- a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización; o,
- b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario (...)"

³² Artículo modificado por el Artículo 4 del Decreto Supremo N° 207-2012-EF.



A handwritten signature in dark ink, appearing to be "B. J." or similar, written over a circular stamp.

Artículo 5.- DE LAS ACTAS

"Mediante Actas, el Agente Fiscalizador dejará constancia de la solicitud a que se refiere el artículo 7 y de su evaluación así como de los hechos constatados en el Procedimiento de Fiscalización excepto de aquellos que deban constar en el resultado del Requerimiento.

Las Actas no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido, aun cuando presenten observaciones, añadiduras, aclaraciones o inscripciones de cualquier tipo, o cuando el Sujeto Fiscalizado manifieste su negativa y/u omita suscribir la o se niegue a recibirla. Lo dispuesto en el presente párrafo es aplicable, en lo pertinente, a los demás documentos referidos en el artículo 2".

Artículo 6.- DEL RESULTADO DEL REQUERIMIENTO

"Es el documento mediante el cual se comunica al Sujeto Fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización.

Asimismo, este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, el Sujeto Fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizador de éstas".

LEY N° 27444

Artículo IV. PRINCIPIOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

"1. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

1.2. Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.

1.10. Principio de eficacia.- Los sujetos del procedimiento administrativo deben hacer prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre aquellos formalismos cuya realización no incida en su validez, no determinen aspectos importantes en la decisión final, no disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión a los administrados.

En todos los supuestos de aplicación de este principio, la finalidad del acto que se privilegie sobre las formalidades no esenciales deberá ajustarse al marco normativo aplicable y su validez será una garantía de la finalidad pública que se busca satisfacer con la aplicación de este principio".



A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'B' followed by a flourish.

ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RTF N° 03835-8-2013 (06.03.2013)

"(...)

Que de la revisión de las quejas se tiene que el quejoso cuestiona el procedimiento de fiscalización, iniciado por la Administración mediante Carta N° 120133133920-01 SUNAT y Requerimientos N° 1321120000032 y 1322120000036, argumentando que: (...) El Requerimiento N° 1322130000119 no cumple con indicar los nuevos períodos a fiscalizar, así tampoco si la fiscalización que se sigue es parcial o definitiva ni la información o documentación que debe presentar, lo que infringe los requisitos mínimos contemplados por el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

(...)

Que ahora bien, de la documentación obrante en autos se aprecia que mediante la Carta N° 120133133920-01 SUNAT y los Requerimientos N° 1321120000032 y 1322120000036, notificados el 16 de enero de 2012, con acuse de recibo, en el domicilio fiscal del quejoso³³, de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 181, 185, 189 y 190), se inició al quejoso el procedimiento de fiscalización por el Impuesto General a las Ventas de los períodos octubre de 2010 a setiembre de 2011³⁴.

(...)

Que con relación al último punto de las quejas referido a que el Requerimiento N° 1322130000119 no cumple con indicar los nuevos períodos a fiscalizar, si la fiscalización que se sigue es parcial o definitiva ni la información o documentación que se debe presentar, cabe anotar que de su revisión (fojas 141 a 155), se aprecia que fue emitido en el procedimiento de fiscalización antes reseñado, siendo que en su encabezado hace referencia a la Carta de Presentación N° 120133133920-01 SUNAT y se solicita al quejoso que presente diversa información y documentación a fin de responder las observaciones realizadas a la documentación e información exhibida y/o presentada por éste con anterioridad, señalándose como fecha de presentación el 26 de febrero de 2013 a las 10:00 horas, en las oficinas de la Administración, por lo tanto, contrariamente a lo afirmado por el quejoso, dicho requerimiento en primer lugar, cumple con los requisitos previstos por el artículo 4° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF³⁵, que le son exigibles, en tanto, se trata de un requerimiento emitido dentro de un procedimiento de fiscalización que se encuentra en trámite, de modo que no resultaba necesario para su validez que indicara el tributo y períodos a fiscalizar ni si se trataba de una fiscalización parcial o definitiva, puesto que tales aspectos fueron comunicados al quejoso mediante la Carta N° 120133133920-01 SUNAT y los requerimientos

³³ El cual se ubica en jirón Antonio Lobato N° 804, distrito de El Tambo, Huancayo, conforme se tiene de la Consulta RUC del quejoso - versión imprimible de foja 204.

³⁴ Y no además por el Impuesto a la Renta de los mencionados períodos, como manifiesta el quejoso.

³⁵ Publicado el 23 de octubre de 2012.



iniciales, signados con N° 1321120000032 y 1322120000036³⁶, y en segundo lugar, a través del citado requerimiento no se inició al quejoso un nuevo procedimiento de fiscalización de modo, que resultara exigible para su validez que reuniera, entre otros, los requisitos antes mencionados. En consecuencia, corresponde declarar infundadas también las quejas presentadas en este extremo.

RTF N° 04814-4-2015 (19.05.2015)

"(...)

Que de las normas glosadas se establece que el Código Tributario reconoce a la Administración Tributaria la facultad de modificar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, a partir de la verificación o fiscalización que pueda llevar a efecto, debiendo comunicar los resultados de su intervención mediante la notificación de la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago por un tributo y período, las mismas que ponen término a la verificación o fiscalización iniciada.

(...)

Que conforme se ha señalado precedentemente, la recurrente solicita se declare la nulidad de los Requerimientos y Resultados de Requerimiento N° 0221130004263, 0221130007114, 0221130006290 y 0221130018969, pues habrían sido emitidos incumpliendo lo establecido en el artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF en el sentido que no han consignado como requisito mínimo de validez la indicación de si corresponden a una fiscalización parcial o definitiva.

Que al respecto, corresponde señalar que contrario a lo indicado por la recurrente en la Carta N° 130021379621 – 01 SUNAT y el Requerimiento N° 0221130004263 de fojas 1363, 1364 y 1376, que dieron inicio al procedimiento de fiscalización se indicó expresamente que se trataba de una fiscalización definitiva.

Que es preciso anotar que en los resultados del Requerimiento N° 0221130006290 así como en el Requerimiento N° 0221130018969 y sus resultados, fojas 1158 a 1183, 1189 a 1203, 1235 a 1237, se señala expresamente el tipo de fiscalización definitiva.

Que en los Requerimientos N° 0221130006290 y 0221130007114³⁷, los resultados de este último y en los resultados del Requerimiento N° 0221130004263, de fojas 1229, 1225, 1231, 1246, 1348 a 1351, se señalan como referencia a la Carta de Presentación N° 130021379621, que justamente comunica el carácter de definitiva de la fiscalización, por lo que no se puede considerar que se haya vulnerado el procedimiento legal establecido o el derecho de defensa de la recurrente.

(...)"

³⁶ Adicionalmente, es importante mencionar que en la fecha en que se inició el procedimiento de fiscalización materia de queja (16 de enero de 2012) no se había modificado el texto del artículo 61° del Código Tributario (5 de julio de 2012), conforme el cual la fiscalización realizada por Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria puede ser parcial o definitiva.

³⁷ En el Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0221130007114 se hace referencia al tipo de fiscalización definitiva.



A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'S' followed by a large loop and a vertical line.

RTF N° 01137-Q-2016 (30.03.2016)

"Que el quejoso cuestiona el Requerimiento N° 0721130000079, el que hace referencia a la Carta N° 130073245250-01, sosteniendo que éste no consigna el tipo de fiscalización parcial o definitiva que se le ha iniciado, vulnerando lo establecido por el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización y su derecho de defensa, por lo que se debe declarar su nulidad.

(...)

Que respecto a que en el Requerimiento N° 0721130000079 no se precisó si se trataba de una fiscalización parcial o definitiva, cabe anotar que, toda vez, que en el encabezado del aludido requerimiento se hace referencia a la Carta de Presentación N° 130073245250-01 SUNAT, la cual según se verifica en autos expresamente señala que el procedimiento de fiscalización iniciado con la misma era uno de tipo definitivo y que conforme se ha verificado en autos, dicha carta fue debidamente notificada al quejoso³⁸, se concluye que cumple con los requisitos previstos en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, que le son exigibles, puesto que tal aspecto fue comunicado al quejoso mediante la Carta de Presentación N° 130073245250-01 SUNAT, siendo además que con la notificación de la aludida carta el quejoso tuvo conocimiento del tipo de fiscalización que se le había iniciado, por lo que al no advertirse irregularidad alegada ni que se haya afectado el derecho de defensa del quejoso, la queja deviene en infundada en este extremo³⁹.

(...)"

³⁸ Carta que además fue notificada conjuntamente con el indicado Requerimiento N° 0721130000079 el 12 de febrero de 2013.

³⁹ Cabe tener en cuenta el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03835-8-2013 y 03962-Q-2014.

