



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DE LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN Y LA IMPUNIDAD"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2019-23

TEMA : DETERMINAR SI CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO ACEPTA, MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA, LAS OBSERVACIONES EFECTUADAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN NOTIFICA, PRODUCTO DE DICHO PROCEDIMIENTO, UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN CONSIDERANDO LO DETERMINADO EN LA REFERIDA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA, TALES OBSERVACIONES CONSTITUYEN REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIAS.

FECHA	:	12 de julio de 2019		
HORA	:	04:45 p.m.		
MODALIDAD	:	Video conferencia		
LUGAR	:	Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro		
ASISTENTES	:	Licette Zúñiga D. Carmen Terry R. Sarita Barrera V. Rossana Izaguirre Li. Lorena Amico D. José Martel S. Rodolfo Ríos D. Gary Falconí S. Caridad Guarniz C. Sergio Ezeta C.	Liliana Chipoco S. Pedro Velásquez L.R. Claudia Toledo S. Sergio Rivadeneira B. Marco Huamán S. Doris Muñoz G. Cristina Huertas L. Raúl Queuña D. Lily Villanueva A. Jesús Fuentes B.	Víctor Castañeda A. Luis Ramírez M. Ada Flores T. Gabriela Márquez P. Elizabeth Winstanley P. Patricia Meléndez K. Roxana Ruiz A. Úrsula Villanueva A. Érika Jiménez S. Zoraida Olano S.
NO ASISTENTES	:	Víctor Mejía N. Williams Vásquez R. Jorge Sarmiento D.	Vacaciones a la fecha de la votación. Vacaciones a la fecha de la votación. Vacaciones a la fecha de suscripción.	

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 571-2019-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.

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:

“Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia.”

FEK 55 & the
G. D. & M. Hill & Co.
Bo. M. - J. J. Day & P.
F. G. & S. L. C.

Reporte de Elecciones de Sala Plena

DETERMINAR SI CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO ACEPTA, MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA, LAS OBSERVACIONES EFECTUADAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN NOTIFICA, PRODUCTO DE DICHO PROCEDIMIENTO, UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN CONSIDERANDO LO DETERMINADO EN LA REFERIDA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA, TALES OBSERVACIONES CONSTITUYEN REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIA

Emisión de reporte: 2019-07-12 11:38:38

Electores: 31 Vocales

- Amico de las Casas, Lorena Maria de los Angeles
- Barrera Vasquez, Sarita Emperatriz
- Castañeda Altamirano, Victor Eduardo
- Chipoco Saldias, Liliana
- Ezeta Carpio, Sergio Pio Victor
- Falconi Sinche, Gary Roberto
- Flores Talavera, Ada Maria Tarcila
- Fuentes Borda, Jesus Edwin
- Guarniz Cabell, Caridad Del Rocio
- Huaman Sialer, Marco Antonio
- Huertas Lizarzaburu, Cristina
- Izaguirre Llampasi, Rossana
- Jimenez Suarez, Erika Isabel
- 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
- Rios Diestro, Rodolfo Martin
- Rivadeneira Barrientos, Sergio Fernan
- Ruiz Abarca, Roxana Zulema
- Sarmiento Diaz, Jorge Orlando
- Terry Ramos, Carmen Ines
- Toledo Sagástegui, Claudia Elizabeth
- Velasquez Lopez Raygada, Pedro Enrique
- Villanueva Arias, Ursula Isabel
- Villanueva Aznaran, Lily Ana
- Winstanley Patio, Elizabeth Teresa
- Zuñiga Dulanto, Licette Isabel

Inicio de votación: 2019-07-09 10:00:24

Fin de votación: 2019-07-09 18:01:32

TEMA:	DETERMINAR SI CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO ACEPTE, MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA, LAS OBSERVACIONES EFECTUADAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN NOTIFICA, PRODUCTO DE DICHO PROCEDIMIENTO, UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN CONSIDERANDO LO DETERMINADO EN LA REFERIDA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA, TALES OBSERVACIONES CONSTITUYEN REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIAS		
PROPUESTAS A VOTAR			
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2	
			OPCIÓN DISCREPANTE A TODAS LAS PROPUESTAS
	Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia.	Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el administrado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, la resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, esto es, sin modificar dicha determinación, tales observaciones constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, son susceptibles de controversia.	
Vocales			
Amico de las Casas	X		
Barrera Vasquez	X		
Castañeda Altamirano	X		
Chipoco Saldias	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
Jimenez Suarez	X	
Marquez Pacheco		X*
Martel Sanchez		X
Melendez Kohatsu		X
Muñoz Garcia		X
Olano Silva	X	
Queuña Diaz	X	
Ramirez Mio	X	
Rios Diestro		X
Rivadeneira Barrientos	X	
Ruiz Abarca		X
Sarmiento Diaz	X	
Terry Ramos	X	
Toledo Sagastegui	X	
Velasquez Lopez Raygada	X	
Villanueva Arias	X	
Villanueva Aznaran	X	
Winstanley Patio		X
Zuñiga Dulanto		X
TOTAL	18	12 / 1(*)

Voto Singular

(*)	Mi voto es por la Propuesta 2 excluyendo las referencias relacionadas a que la presentación de declaraciones rectificadorias en el procedimiento de fiscalización conlleva la aceptación de reparos.
-----	--

Historial del sistema

GFALCONI - 2019-07-09 10:05:00 - 10.0.14.225 ||||| mhuetas - 2019-07-09 10:06:17 - 10.0.14.31 ||||| ctoledo - 2019-07-09 10:09:09 - 10.0.14.156 ||||| iramirezm - 2019-07-09 10:09:21 - 10.0.14.128 ||||| lchipoco - 2019-07-09 10:11:25 - 10.0.14.16 ||||| lamico - 2019-07-09 10:15:03 - 10.6.1.120 ||||| sbarrera - 2019-07-09 10:25:30 - 10.0.14.200 ||||| pvelasquez - 2019-07-09 10:27:05 - 10.0.14.139 ||||| vcastaneda - 2019-07-09 10:27:23 - 10.0.14.26 ||||| jmartel - 2019-07-09 10:27:38 - 10.6.1.40 ||||| jfuentes - 2019-07-09 10:30:26 - 10.6.1.110 ||||| sezeta - 2019-07-09 10:38:35 - 10.6.1.109 ||||| jsarmiento - 2019-07-09 10:45:14 - 10.0.14.176 ||||| uvillanueva - 2019-07-09 10:50:36 - 10.0.14.98 ||||| rqueuna - 2019-07-09 11:07:52 - 10.0.14.97 ||||| ejimenez - 2019-07-09 11:16:09 - 10.6.1.21 ||||| srivadeneira - 2019-07-09 11:20:42 - 10.0.14.36 ||||| ewinstanley - 2019-07-09 11:21:15 - 10.6.1.39 ||||| cguarniz - 2019-07-09 11:24:43 - 10.6.1.30 ||||| mhuanan - 2019-07-09 11:33:56 - 10.6.1.17 ||||| gmarquez - 2019-07-09 11:48:31 - 10.6.1.79 ||||| lzuniga - 2019-07-09 11:56:57 - 10.0.14.6 ||||| cterry - 2019-07-09 11:57:23 - 10.0.14.72 ||||| lvillanueva - 2019-07-09 12:38:38 - 10.6.1.70 ||||| pmelendez - 2019-07-09 12:40:19 - 10.6.1.55 ||||| rruiz - 2019-07-09 13:02:53 - 10.0.14.221 ||||| rrios - 2019-07-09 13:21:07 - 10.6.1.51 ||||| amflores - 2019-07-09 13:53:45 - 10.0.14.52 ||||| zolano - 2019-07-09 15:10:10 - 10.0.14.17 ||||| rizaguirre - 2019-07-09 15:23:04 - 10.0.14.223 ||||| dmunoz - 2019-07-09 15:26:21 - 10.6.1.133 |||||

TEMA:	DETERMINAR SI CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO ACEPTA, MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA, LAS OBSERVACIONES EFECTUADAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN NOTIFICA, PRODUCTO DE DICHO PROCEDIMIENTO, UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN CONSIDERANDO LO DETERMINADO EN LA REFERIDA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA, TALES OBSERVACIONES CONSTITUYEN REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIAS	
	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 en 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 en el artículo 154 del Código Tributario.
Vocales		
Amico de las Casas	X	
Barrera Vasquez	X	
Castañeda Altamirano	X	
Chipoco Saldias	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	
Jimenez Suarez	X	
Marquez Pacheco	X	
Martel Sanchez	X	
Melendez Kohatsu	X	
Muñoz Garcia	X	
Olano Silva	X	
Queuña Diaz	X	
Ramirez Mio	X	
Rios Diestro	X	



Rivadeneira Barrientos	X
Ruiz Abarca	X
Sarmiento Diaz	X
Terry Ramos	X
Toledo Sagástegui	X
Velasquez Lopez Raygada	X
Villanueva Arias	X
Villanueva Aznaran	X
Winstanley Patio	X
Zuñiga Dulanto	X
TOTAL	31

Historial del sistema

GFALCONI - 2019-07-09 10:05:45 - 10.0.14.225 ||||| mhuertas - 2019-07-09 10:06:22 - 10.0.14.31 ||||| ctoledo - 2019-07-09 10:09:24 - 10.0.14.156 ||||| iramirezm - 2019-07-09 10:09:30 - 10.0.14.128 ||||| lchipoco - 2019-07-09 10:11:34 - 10.0.14.16 ||||| lamico - 2019-07-09 10:15:09 - 10.6.1.120 ||||| sbarrera - 2019-07-09 10:25:43 - 10.0.14.200 ||||| pvelasquez - 2019-07-09 10:27:12 - 10.0.14.139 ||||| vcastaneda - 2019-07-09 10:27:31 - 10.0.14.26 ||||| jmartel - 2019-07-09 10:27:47 - 10.6.1.40 ||||| ifuentes - 2019-07-09 10:30:36 - 10.6.1.110 ||||| sezeta - 2019-07-09 10:38:57 - 10.6.1.109 ||||| jsarmiento - 2019-07-09 10:45:21 - 10.0.14.176 ||||| uvillanueva - 2019-07-09 10:50:43 - 10.0.14.98 ||||| rqueuna - 2019-07-09 11:08:04 - 10.0.14.97 ||||| ejimenez - 2019-07-09 11:16:17 - 10.6.1.21 ||||| srivadeneira - 2019-07-09 11:20:52 - 10.0.14.36 ||||| ewinstanley - 2019-07-09 11:21:25 - 10.6.1.39 ||||| cguarniz - 2019-07-09 11:24:51 - 10.6.1.30 ||||| mhuaman - 2019-07-09 11:34:31 - 10.6.1.17 ||||| gmarquez - 2019-07-09 11:48:39 - 10.6.1.79 ||||| lzuniga - 2019-07-09 11:57:06 - 10.0.14.6 ||||| cterry - 2019-07-09 11:57:33 - 10.0.14.72 ||||| lvillanueva - 2019-07-09 12:38:43 - 10.6.1.70 ||||| pmelendez - 2019-07-09 12:40:27 - 10.6.1.55 ||||| rruiz - 2019-07-09 13:03:00 - 10.0.14.221 ||||| rrios - 2019-07-09 13:21:31 - 10.6.1.51 ||||| amflores - 2019-07-09 13:53:54 - 10.0.14.52 ||||| zolano - 2019-07-09 15:10:17 - 10.0.14.17 ||||| rizaguirre - 2019-07-09 15:23:10 - 10.0.14.223 ||||| dmunoz - 2019-07-09 15:26:33 - 10.6.1.133 |||||

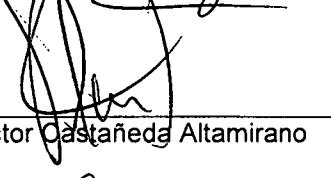


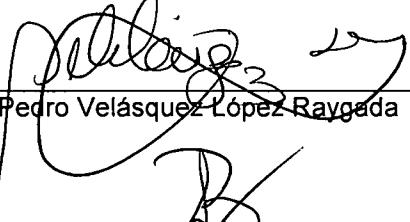
III. DISPOSICIONES FINALES:

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 cinco folios, lo que incluye al reporte del "Sistema de Votación vía Web".

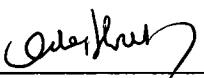
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.

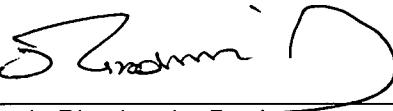

Licette Zúñiga Duranto


Víctor Castañeda Altamirano

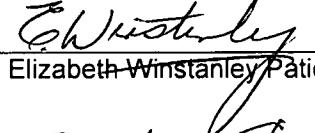

Pedro Velásquez López Raygada


Sarita Barreiro Vásquez


Ada Flores Talavera


Sergio Rivadeneira Barrientos


Lorena Amico de las Casas

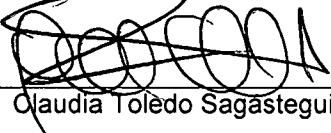

Elizabeth Winstanley Páatio

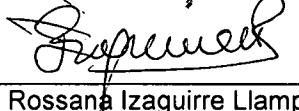

Doris Muñoz García


Liliana Chipoco Saldías


Carmen Terry Ramos


Luis Ramírez Mío


Claudia Toledo Sagastegui


Rossana Izaguirre Llampsasi


Gabriela Márquez Pacheco


Marco Huamán Sialer


José Martel Sánchez


Patricia Meléndez Kohatsu



Rodolfo Ríos Diestro



Roxana Ruiz Abarca



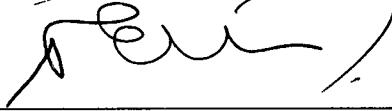
Raúl Queuña Díaz



Úrsula Villanueva Arias



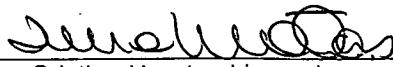
Lily Villanueva Aznarán



Sergio Ezeta Carpio



Zoraida Olano Silva



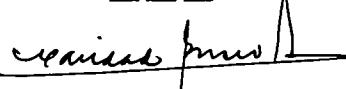
Cristina Huertas Lizarzaburu



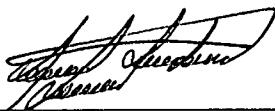
Gary Falconí Sinche



Jorge Sarmiento Díaz



Caridad Guarniz Cabell



Erika Jiménez Suárez



Jesús Fuentes Borda

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2019-23

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO ACEPTA, MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA, LAS OBSERVACIONES EFECTUADAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN NOTIFICA, PRODUCTO DE DICHO PROCEDIMIENTO, UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN CONSIDERANDO LO DETERMINADO EN LA REFERIDA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA, TALES OBSERVACIONES CONSTITUYEN REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIA.

I. PLANTEAMIENTO

El artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la determinación¹ de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

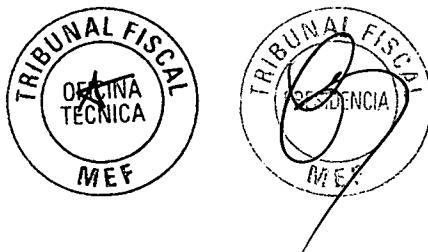
Asimismo, conforme con los artículos 75 y 76 del referido código, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación², la cual es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Por otro lado, en relación con la declaración determinativa de la obligación tributaria, el numeral 88.2 del artículo 88 del Código Tributario, dispone que ésta podrá ser sustituida dentro del plazo de su presentación, y que vencido éste, la declaración podrá ser rectificada dentro del plazo de prescripción mediante la declaración rectificatoria respectiva, la cual surtirá efecto con su presentación siempre que determinara igual o mayor obligación. El último párrafo del citado numeral 88.2 agrega que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva, por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación.

En el supuesto materia de análisis, en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido consideradas por el deudor tributario a efecto de presentar una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario. Posteriormente, la Administración notifica, como

¹ Conforme con el artículo 59 del citado código, por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo, y b) la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo. Por su parte, conforme con el artículo 60 del citado código la determinación de la obligación tributaria se inicia por acto o declaración del deudor tributario, o por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

² O resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.



producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación coincidente con lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria³. En dicho marco, debe determinarse si las mencionadas observaciones, que fueron aceptadas por el deudor tributario, considerándolas al presentar su declaración jurada rectificatoria, constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, si son susceptibles de controversia.

Sobre el particular, se suscitan distintas interpretaciones. En efecto, conforme con la primera interpretación, dichas observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia en el procedimiento contencioso tributario, aun cuando en el valor emitido se detallen cuáles fueron las observaciones, e incluso si éste las recoge como "reparos", puesto que no se ha modificado la determinación del deudor tributario contenida en la declaración rectificatoria⁴.

Por otro lado, según la segunda interpretación, aun cuando el deudor tributario haya considerado y recogido las observaciones que se hicieron en el procedimiento de fiscalización, presentando una declaración jurada rectificatoria, dichos puntos rectificados han sido recogidos en la resolución de determinación como parte del fundamento de su emisión, la cual, es un acto administrativo que contiene el resultado de la labor de la Administración destinada a constatar si lo declarado por el deudor tributario es conforme a ley, por lo que no existe impedimento para cuestionar dichas observaciones, considerando que la finalidad del procedimiento de fiscalización es establecer la correcta determinación de la obligación tributaria y que posteriormente, en el procedimiento contencioso tributario, corresponde evaluar los actos administrativos emitidos por la Administración que contienen dicha determinación, salvaguardando los derechos del deudor tributario⁵.

Amerita llevar el tema a Sala Plena, en aplicación del artículo 154 del Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, al haberse detectado dualidad de criterio. En efecto, dicho artículo prevé que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

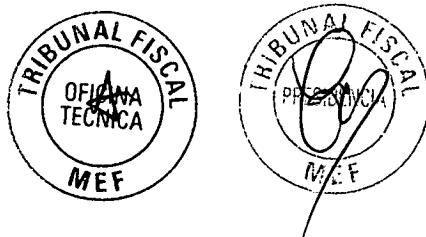
II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden revisarse en los Anexos I y II

³ Es decir, existe coincidencia entre la Administración y el administrado en cuanto a los aspectos que fueron materia de la declaración jurada rectificatoria y que previamente fueron observados por la Administración, siendo que en ocasiones, dichos aspectos rectificados son mencionados en la resolución de determinación. Cabe precisar que en el supuesto analizado la resolución de determinación puede haber sido emitida o no por algún monto, no obstante, lo importante a efecto del análisis es la mencionada coincidencia entre lo determinado por el deudor tributario en la declaración rectificatoria y el valor.

⁴ En este sentido, véase, por ejemplo, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 4987-3-2018, 05427-9-2018.

⁵ En este sentido, véase, por ejemplo, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08304-1-2017 y 02125-1-2018.



III. PROPUESTAS

3.1 MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

El artículo 59 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo, y b) la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Por su parte, conforme con el artículo 60 del citado código la determinación de la obligación tributaria se inicia por acto o declaración del deudor tributario, o por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

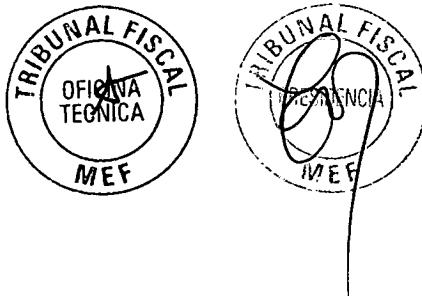
El primer párrafo del artículo 61 del anotado código, establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Asimismo, el artículo 75 del referido código dispone que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso. Asimismo, según el artículo 76, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Cabe indicar que conforme con el numeral 6 del artículo 77 del anotado código, uno de los requisitos que debe expresarse en la resolución de determinación es el motivo determinante del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria.

En ese sentido el primer párrafo del artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, prevé que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexo.

Dado que la determinación del deudor tributario se inicia por acto o declaración de este, debe considerarse que el numeral 88.1 del artículo 88 del citado código prevé que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Asimismo, dispone que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria y que se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.



Por su parte, el numeral 88.2 del anotado artículo 88 dispone que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Agrega que vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

En relación con los efectos de la declaración rectificatoria, señala que ésta surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

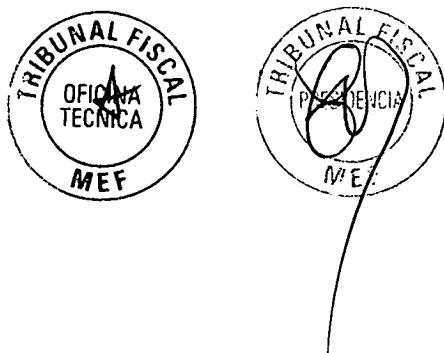
Asimismo, se dispone que la declaración rectificatoria presentada con posterioridad a la culminación de un procedimiento de fiscalización parcial que comprenda el tributo y período fiscalizado y que rectifique aspectos que no hubieran sido revisados en dicha fiscalización, surtirá efectos desde la fecha de su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior⁶.

Dicha norma prevé que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 del anotado código o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva, por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación.

Ahora bien, conforme con lo señalado en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal, la presentación de declaraciones juradas constituye un acto voluntario formal que no responde a un acuerdo entre contribuyente y Administración, siendo los contribuyentes responsables ante el fisco por su presentación y contenido, así como de los efectos que producen⁷.

De otro lado, en relación con la determinación de la obligación tributaria, en los fundamentos de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 12988-1-2009, de observancia obligatoria⁸, se ha señalado que:

-
- ⁶ Al respecto, se prevé que "Cuando la declaración rectificatoria a que se refiere el párrafo anterior surta efectos, la deuda tributaria determinada en el procedimiento de fiscalización parcial que se reduzca o elimine por efecto de dicha declaración no podrá ser materia de un procedimiento de cobranza coactiva, debiendo modificarse o dejarse sin efecto la resolución que la contiene en aplicación de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 108, lo cual no implicará el desconocimiento de los reparos efectuados en la mencionada fiscalización parcial".
 - ⁷ En este sentido, véanse las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10006-10-2014, 05725-1-2016, 06816-8-2016, 07621-4-2016, 08317-2-2016, entre otras.
 - ⁸ En la que se estableció como criterio de observancia obligatoria que: "La presentación de una declaración jurada rectificatoria en la que se determine una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953". Publicada en el diario oficial El Peruano el 16 de diciembre de 2009.



“...el deber de determinar consiste “en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”.

Asimismo, se indicó que de acuerdo con el Código Tributario, la determinación de la obligación tributaria puede realizarla tanto el deudor como la Administración Tributaria, tratándose en el primer caso de una autodeterminación o autoliquidación, entendida ésta como el deber establecido por ley a cargo de un particular legitimado, que consiste en la realización de todas aquellas operaciones de interpretación, valoración y cálculo necesarias para la cuantificación de la obligación tributaria derivada de los hechos imponibles declarados por éste¹⁰.

En relación con la autoliquidación realizada por el deudor tributario, se señaló que: *“Como anota FERREIRO LAPATZA, en la actualidad se ha generalizado el uso de las autoliquidaciones, de tal manera que el deudor tributario, al presentar la “declaración-liquidación”, declara ante la Administración que ha realizado un hecho imponible, liquida el tributo, es decir, cuantifica en concreto su obligación de pago, y realiza el ingreso dinerario que corresponda”*¹¹. Así, los hechos imponibles declarados sirven de base para la autoliquidación”.

Así también, se indicó que: *“En ese sentido, como afirma PÉREZ ROYO, se advierte que con la autoliquidación quedan confundidos en un solo acto las operaciones materiales de declaración, liquidación y pago”*¹², lo que evidencia en este supuesto una estrecha relación entre la declaración y la determinación, y por lo tanto, cabe afirmar que cuando el deudor tributario presenta una declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, ambos deberes, el de declarar y determinar, se entrelazan en uno solo, obteniéndose finalmente la determinación de la obligación tributaria”.

De otro lado, en cuanto al contenido de la declaración, se señaló que lo que el deudor tributario consigne en ésta afectará la determinación de la obligación tributaria, por lo que el Código Tributario prevé en su artículo 88 que aquél debe consignar en dicha declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración, la cual se presume jurada sin admitir prueba en contrario. En tal sentido, se agregó que el sujeto obligado por ley a presentar la declaración jurada relacionada con la determinación de la obligación tributaria, no solo cumple su deber cuando la presenta en el plazo legal establecido, sino cuando la presenta consignando información correcta y conforme a la realidad.

En efecto, se indicó en dicha resolución, cuando se presenta una declaración relacionada con la determinación del tributo, no se hace un mero aporte mecánico de datos sino que previamente debe realizarse una valoración de los hechos y de las normas aplicables¹³, siendo que lo

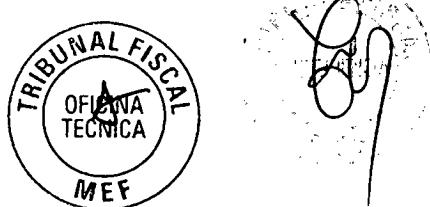
⁹ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol. I, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 537. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que la actividad de liquidación de tributos comprende a los actos dirigidos a la determinación del hecho imponible, de la base, del tipo y de la cantidad a pagar, siendo que dichos actos pueden estar encomendados ya sea a la Administración Tributaria como a los administrados. Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso de Derecho Financiero Español*, Vol II, Marcial Pons, 2004, Madrid, p.150.

¹⁰ En este sentido, véase: FERNÁNDEZ PAVÉS, María, *La Autoliquidación Tributaria*, Marcial Pons, 1995, Madrid, p. 27.

¹¹ Al respecto, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Op. Cit.*, p. 150.

¹² En tal sentido, véase: PÉREZ ROYO, Fernando: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Civitas, 2000, Madrid, p. 193.

¹³ Al respecto, véase: MONTERO TRAIBEL, José, “*La Declaración Jurada Tributaria. Un Aspecto de la tramitación del Procedimiento de Gestión*” en: *Temas de derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi*



declarado y determinado debe tener un respaldo en la realidad, a través de documentos, libros contables y otros medios probatorios pertinentes admitidos legalmente.

Al respecto, se previó que: *"Esta labor del deudor tributario, que coadyuva para la determinación final de la obligación tributaria a su cargo, es de tal importancia que el Código Tributario presume que dicha declaración es jurada, lo cual es consecuente con la valoración previa que debe realizarse antes de presentar la declaración determinativa¹⁴ y genera una doble responsabilidad: la primera, en relación con los montos a ingresar al fisco (que deben ser los determinados), y la segunda en relación con la infracción cometida por no realizar una declaración y determinación acorde con la realidad¹⁵".*

En cuanto a la naturaleza jurídica de la determinación efectuada por el deudor tributario, TALLEDO MAZÚ explica que: *"es un acto jurídico de reconocimiento de su situación jurídico tributaria realizado ante la Administración Tributaria por mandato legal"*. A ello agrega que: *"Es un acto de reconocimiento (...) Es más bien la admisión de una situación jurídica, y, al mismo tiempo, el señalamiento de su contenido. La pretensión fundamental del acto es manifestar una realidad jurídica. Esa es su esencia. El resultado pretendido por el acto es que se tenga por cierta o real la existencia de la situación jurídica en los términos por él señalados"*. Asimismo, en relación a sus efectos, indica que: *"En general, la descripción de la situación jurídica realizada por el obligado en el acto de determinación se tiene por cierta provisionalmente. Adquiere el carácter de verdad incuestionable si la Administración no la modifica mediante resolución firme..."*. En tal sentido, indica que: *"Tales efectos se mantienen sólo en tanto la determinación realizada por el sujeto no sea modificada por la determinación firme de la Administración (Código, art. 61) o no sea objeto de sustitución o rectificación por el propio sujeto (Código, art. 88)"¹⁶*.

De otro lado, en cuanto a la naturaleza jurídica de la determinación efectuada por la Administración, el citado autor explica que: *"tiene la naturaleza de acto administrativo. Cuando no determina una obligación tributaria, el acto sólo expresa el juicio de la Administración sobre la situación jurídica del sujeto al cual se refiere. Cuando declara la existencia y cuantía de la obligación, la expresión de ese juicio puede ir acompañada de una exigencia de pago"*. Asimismo, en relación a su efecto, señala que: *"el efecto propio de la determinación administrativa, una vez firme, es definir la situación jurídica del sujeto respecto del tributo y, en su caso, períodos considerados"*¹⁷.

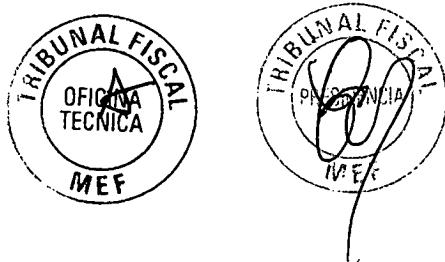
Moller, Palestra, 2006, Lima, P. 470. En igual sentido, GIULIANI FONROUGE señala que no es posible sostener que la declaración constituye una mera aplicación del impuesto *"porque no consiste en un mero silogismo, sino que comprende la realización de operaciones intelectuales vinculadas con la apreciación de diversas circunstancias jurídico-financieras y de interpretación de las normas tributarias, que ponen de manifiesto un proceso intelectivo y técnico complejo, característico de la determinación de la obligación"*. Al respecto, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Op. Cit.*, p. 548.

¹⁴ Ello es concordante con lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444 [Nota: actual artículo 51 del Texto Único Ordenado de la citada ley, aprobado por D.S. N° 004-2019-JUS], según el cual todas las declaraciones juradas, los documentos sucedáneos presentados y la información incluida en los escritos y formularios que presenten los administrados para la realización de procedimientos administrativos, se presumen verificados por quien hace uso de ellos, así como de contenido veraz para fines administrativos, salvo prueba en contrario.

¹⁵ En este sentido, véase: MONTERO TRAIBEL, José, *Op. Cit.*, p. 471.

¹⁶ Al respecto, véase: TALLEDO MAZÚ, César, *"La determinación como acto tributario"* en: *Cuadernos Tributarios*, N° 23, IFA, 1999, pp. 86 y ss.

¹⁷ En este sentido, véase: TALLEDO MAZÚ, César, *Op. Cit.*, pp. 92 y ss.



De lo expuesto se aprecia que nuestra normativa reconoce a la Administración la facultad de redeterminar la obligación tributaria del deudor tributario, pudiendo modificar total o parcialmente la realizada por éste, ya sea para establecer deuda o saldo a su favor, para lo cual debe emitir y notificar una resolución de determinación por un tributo y periodo concretos, determinación que supone una acción única, integral y definitiva¹⁸, salvo los casos de excepción previstos en el artículo 108 del Código Tributario, por lo que una vez efectuada ésta y plasmada en una resolución de determinación, culmina la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria del contribuyente, estando impedida de desconocer sus propios actos¹⁹.

Al respecto, en los fundamentos de la Resolución N° 04638-1-2005 se indicó que es reconocida la obligación de la Administración Tributaria de respetar sus propios actos de determinación siendo que la liquidación de la Administración es un instrumento de generación de certidumbre, en tanto supone su declaración de voluntad sobre el *an* y el *quantum* de la obligación tributaria material, haciéndola inmodificable en el transcurso del procedimiento de gestión y considerando finalizada la función pública en el caso concreto.

Por consiguiente, finalizado el procedimiento de fiscalización, se advierte que por un lado, hay una limitación para el deudor tributario puesto que el artículo 88 del Código Tributario prevé que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 del anotado código o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva²⁰, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación. Igualmente, por otro lado, la determinación de la Administración Tributaria se entiende única, integral y definitiva salvo los casos de excepción previstos en el artículo 108 del Código Tributario²¹.

Considerando el marco expuesto, se analizará el supuesto en el cual, en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido consideradas por el deudor tributario a efecto de presentar una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y en el que posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación que recoge total o parcialmente lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria²². En dicho marco, debe determinarse si las mencionadas observaciones, que fueron aceptadas por el deudor tributario, considerándolas a efecto de presentar su declaración jurada rectificatoria, constituyen reparos y por tanto, si son susceptibles de controversia en el procedimiento contencioso tributario.

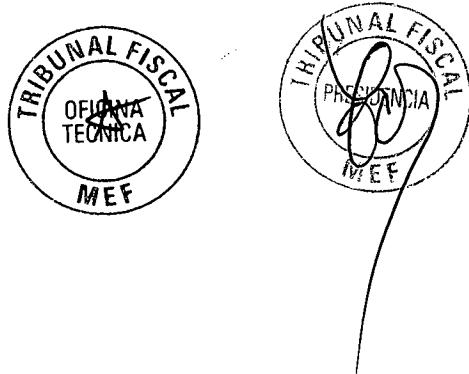
¹⁸ En el caso de fiscalizaciones parciales, se entiende que la fiscalización es integral, única y definitiva en cuanto a los elementos y aspectos que fueron materia de fiscalización.

¹⁹ En este sentido, véase la RTF N° 04638-1-2005, de observancia obligatoria.

²⁰ Por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente que hayan sido motivo de verificación o fiscalización.

²¹ Como se ha indicado anteriormente, en el caso de fiscalizaciones parciales, se entiende que la fiscalización es integral, única y definitiva en cuanto a los elementos y aspectos que fueron materia de fiscalización.

²² Es decir, existe coincidencia entre la Administración y el administrado en cuanto a los aspectos que fueron materia de la declaración jurada rectificatoria y que previamente fueron observados por la Administración, siendo que en ocasiones, dichos aspectos rectificados son mencionados en la resolución de determinación. Cabe precisar que en el supuesto analizado la resolución de determinación puede haber sido emitida o no por algún monto, no obstante, lo importante a efecto del análisis es la mencionada coincidencia entre lo determinado por el deudor tributario en la declaración rectificatoria y el valor.



3.2 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia.

FUNDAMENTO²³

Como se ha indicado, cuando el deudor tributario presenta una declaración relacionada con la determinación de la obligación tributaria, declara ante la Administración que ha realizado un hecho imponible y liquida el tributo, es decir, cuantifica en concreto su obligación, siendo que dicha declaración determinativa no constituye un mero aporte mecánico de datos sino que implica una evaluación previa de los hechos y las normas aplicables, por lo que en ésta deben consignarse en forma correcta y sustentada los datos solicitados por la Administración. Asimismo, dicha declaración se presume jurada sin admitir prueba en contrario. En efecto, el deudor tributario está obligado por ley a presentar dicha declaración consignando información correcta y conforme con la realidad, para lo cual, debe realizar previamente la valoración señalada.

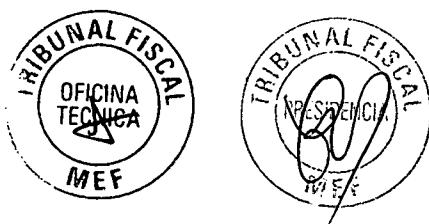
En efecto, mediante dicha declaración determinativa, que constituye un acto voluntario y formal, se reconoce una situación jurídica tributaria ante la Administración Tributaria, esto es, su finalidad es manifestar una realidad jurídica. Como explica TALLEDO MAZÚ, el resultado que se pretende con esa determinación es que se tenga por cierta o real la existencia de la situación jurídica en los términos señalados en ésta, por lo que en general, la descripción de la situación jurídica realizada por el deudor tributario en el acto de determinación se tiene por cierta provisionalmente.

Presentada dicha declaración, genera responsabilidad en relación con los montos determinados y declarados y en cuanto a una posible infracción cometida por no realizar una declaración y determinación acorde con la realidad.

Ahora bien, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por parte de la Administración, quien podrá modificarla cuando constate omisión o inexactitud total o parcial en la información proporcionada por aquél, emitiendo una resolución de determinación que altere todo o parte de la determinación efectuada por el deudor tributario.

Así, como explica TALLEDO MAZÚ, si bien la determinación inicial del deudor tributario se tiene por cierta provisionalmente, adquiere el carácter de verdad incuestionable si la Administración no la modifica total o parcialmente mediante resolución firme. Al respecto, los efectos de la determinación declarada por el deudor tributario se mantendrán en tanto no sea sustituida o

²³ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Antecedentes normativos y jurisprudenciales".



rectificada por éste (y dicha rectificación surta efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario) o modificada por la Administración, siendo que en ambos casos dicha modificación puede ser total o parcial.

En el primer caso, la modificación proviene de un acto voluntario formal que, como se ha mencionado, no responde a un acuerdo entre el deudor tributario y la Administración, incluso si ésta se presenta en el ámbito de una fiscalización, por lo que aquél es responsable por su presentación y contenido, así como de los efectos que produce. Al respecto, cabe precisar que los efectos de una declaración jurada rectificatoria mediante la que se determine igual o mayor obligación, no son distintos según el ámbito en el que se presente. En tal sentido, ya sea que ésta se presente antes o durante un procedimiento de fiscalización, el efecto será el mismo, puesto que el artículo 88 del Código Tributario no ha hecho diferencias sobre el particular, de lo contrario, se crearía un tipo de declaración rectificatoria que, pese a surtir efectos conforme con el citado artículo 88, no alteraría la determinación realizada por el deudor tributario.

En el segundo caso, la modificación de la determinación del deudor tributario es fruto de la verificación o fiscalización que realiza la Administración Tributaria, la que se ejecuta a partir de lo declarado por aquél y es plasmada en un acto administrativo, esto es, la resolución de determinación. Al respecto, dicha labor fiscalizadora se ejerce considerando la última declaración jurada presentada que surtió efectos y los posibles reparos se efectuarán a partir de aquélla.

Ahora bien, cuando finaliza la fiscalización con la notificación de una resolución de determinación, puede que no exista discrepancia entre lo determinado por el administrado y lo determinado por la Administración, siendo que la coincidencia²⁴ puede deberse a que durante el trámite del procedimiento el administrado ha presentado declaraciones juradas rectificadorias que han surtido efectos, mediante las que ha considerado observaciones que la Administración detectó.

En efecto, puede ocurrir que finalizada la fiscalización su resultado coincida con lo determinado y declarado por el administrado, ya sea porque desde un inicio lo declarado es conforme a ley o porque en el trámite de la fiscalización el administrado rectificó su declaración antes de la notificación de la resolución de determinación.

Como se aprecia, estos dos supuestos tienen en común la concordancia entre lo determinado por el deudor tributario y la Administración, por lo que la resolución de determinación reflejará dicha concordancia y tendrá como única finalidad poner fin al procedimiento de fiscalización²⁵. Sobre el particular, debe tomarse en cuenta que las observaciones que se realizan en el transcurso de la fiscalización no resultarán siendo reparos al finalizar dicha fiscalización si es que son aceptadas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración rectificatoria que surta efectos, puesto que ya no existiría concepto a reparar por parte de la Administración, ya que coincide con el deudor tributario en que la determinación realizada por éste en la declaración rectificatoria es correcta.

²⁴ La coincidencia entre lo determinado por el deudor tributario y la Administración puede ser total o parcial dado que en el curso de la fiscalización el deudor tributario podría reconocer todas o algunas de las observaciones que efectúe la Administración.

²⁵ Respecto de estos puntos en los que existe coincidencia.



Al respecto, debe considerarse que conforme con el numeral 6 del artículo 77 del anotado código, uno de los requisitos que debe expresarse en la resolución de determinación es el motivo determinante del repara u observación, "cuando se rectifique la declaración tributaria", esto es, se entiende que existe un repara cuando la Administración rectifica o modifica lo declarado por el deudor tributario, siendo que en el presente caso, la modificación o rectificación por parte de la Administración no se configura debido a que existe concordancia entre la determinación tributaria del administrado y la de ésta debido a la presentación de la declaración jurada rectificatoria presentada durante la fiscalización mediante la cual se reconocieron observaciones²⁶.

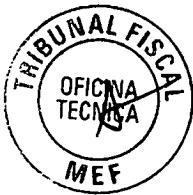
Así, conforme con el artículo 4 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, el requerimiento puede ser utilizado, entre otros fines, para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento o para comunicar, 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.

Por su parte, según el artículo 6 del mismo reglamento, el resultado del requerimiento puede utilizarse, entre otros, para notificar 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 administrado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizador de éstas.

Según lo indicado, en el transcurso del procedimiento de fiscalización, a través de los requerimientos y resultados de los requerimientos que notifica la Administración, el deudor tributario puede analizar las observaciones que ésta efectúa a la determinación plasmada en su declaración y si a partir de ello concluye que su declaración fue incorrecta y que las observaciones tienen sustento, puede proceder a rectificar lo declarado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria, recogiendo en su propia determinación las observaciones efectuadas por la Administración, haciéndolas suyas, declaración que, como ya se ha indicado, es un acto voluntario y formal, la cual además, se presume cierta y tiene carácter de jurada.

En tal sentido, si el resultado de la fiscalización que es comparado con la última declaración del deudor tributario que surtió efectos es coincidente con ésta, se concluye que la resolución de determinación no contiene reparos u observaciones que rectifiquen dicha declaración, en los términos del numeral 6 del artículo 77 del Código Tributario. Cabe destacar que dicha situación es igual a la que se produciría si la Administración, en el curso del procedimiento de fiscalización no efectuase observación alguna por estar conforme con lo determinado y declarado originalmente por el administrado. En efecto, ambos casos tienen en común la concordancia entre lo determinado por la Administración y la última declaración determinativa presentada por el administrado que surtió efectos, por lo que la resolución de determinación que se emita tendrá como único propósito poner fin al procedimiento de fiscalización.

²⁶ Al respecto, cabe precisar que puede que el administrado recoja en su declaración rectificatoria todas o parte de las observaciones de la Administración, en tal sentido, no existirá repara en aquellos puntos de coincidencia.



Por consiguiente, la resolución de determinación que concuerda con lo declarado por el deudor tributario no efectúa reparos o acotaciones que rectifiquen lo declarado por éste, aun cuando en dicho valor se haga mención a las observaciones de la fiscalización que fueron consideradas en la rectificatoria que surtió efectos o las consigne como "reparos"²⁷, dado que no existe discrepancia entre la determinación efectuada por el administrado y la de la Administración²⁸.

Así, en esta situación se tiene, por un lado, a la determinación del deudor tributario plasmada en una declaración que surtió efectos y por otro, al acto administrativo que no discrepa de dicha determinación, razón por la cual, se afirma que no existe reparo. En tal caso, como se ha explicado anteriormente, dicha determinación se convierte en definitiva y no puede ser modificada ni por el administrado ni por la Administración, a menos que se configure algún supuesto previsto por el artículo 108 del Código Tributario.

Cabe destacar que si se considerase que las observaciones que fueron recogidas por el administrado en su declaración rectificatoria son reparos porque la Administración las menciona o consigna al emitir la resolución de determinación, y que por ello son susceptibles de discusión en el procedimiento contencioso tributario, ello implicaría desconocer los efectos de la última declaración jurada que presentó el administrado, lo que no se encuentra previsto por el artículo 88 del Código Tributario²⁹. En efecto, la comparación entre la posición de la Administración y la del administrado estaría en función a declaraciones anteriores de éste que han perdido eficacia³⁰.

De otro lado, debe tenerse presente que si se aceptase que es posible que el Tribunal Fiscal revise las observaciones efectuadas por la Administración en la fiscalización que fueron recogidas por el administrado en su declaración y de ser el caso, revoque la resolución apelada, no puede perderse de vista que la declaración jurada que presentó el administrado no podrá ser modificada por éste (porque ya culminó la fiscalización), ni ha sido modificada por la Administración (porque emitió una resolución de determinación conforme con dicha declaración) ni puede ser modificada en el procedimiento contencioso tributario.

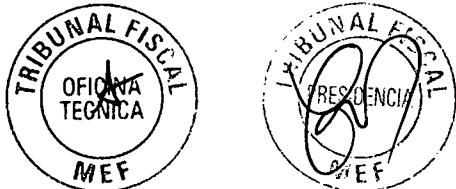
Por lo tanto, dicha declaración se mantendrá inalterada aun cuando el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre las observaciones que formuló la Administración y que fueron consideradas por el administrado al presentar su declaración jurada rectificatoria, por lo que la Administración podría, por ejemplo, girar una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, la que se considerará emitida conforme a ley en tanto se atenga a dicha declaración. Asimismo, en caso que la declaración rectificatoria presentada implique la determinación de una

²⁷ Lo que podría ocurrir, por ejemplo, si la declaración rectificatoria se presenta luego de emitirse la resolución de determinación pero antes de que ésta sea notificada.

²⁸ De lo contrario, se estaría considerando como "reparo" aquello que sí estaba contenido en la determinación del administrado, lo que no sería acorde con el artículo 77 del Código Tributario, que hace referencia a la existencia de un reparo u observación, cuando se "rectifique", esto es, se modifique la declaración tributaria, lo que no ocurre en el supuesto analizado.

²⁹ Sobre el particular, esto no significa que se le otorgue carácter definitivo a la declaración rectificatoria, ni una contravención al artículo 76 del Código Tributario, puesto que el hecho de haberse efectuado dicha presentación no pone fin al procedimiento de fiscalización, por lo que la Administración puede proseguir con la fiscalización y efectuar observaciones adicionales, de ser el caso. El carácter definitivo de la determinación viene dado por lo recogido por la Administración en la resolución de determinación que pone fin al procedimiento, que en este caso, es coincidente con lo declarado, siendo que dada la coincidencia, no hay reparo que pueda ser controvertido.

³⁰ Las que a su vez ya no tenían efectos por haberse presentado la declaración rectificatoria.



obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada, quedará acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario.

En efecto, conforme con el criterio de la Resolución N° 12988-1-2009, de observancia obligatoria, "La presentación de una declaración jurada rectificatoria en la que se determine una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953". Al respecto, cabe indicar que en caso de haberse presentado una declaración rectificatoria en la que se determinó una obligación tributaria mayor, a efecto de recoger las observaciones halladas por la Administración en la fiscalización, dicha declaración surtirá efectos de forma inmediata, cometiéndose la infracción mencionada. En tal sentido, si se considerase que dichas observaciones constituyen verdaderos reparos susceptibles de impugnación, se estaría desconociendo los efectos de la declaración rectificatoria presentada y por lo tanto, tampoco se consideraría cometida la mencionada infracción.

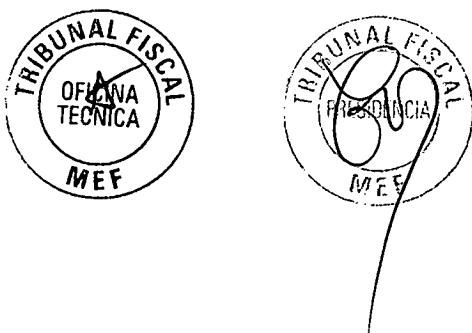
Asimismo, si se señalase que dichas observaciones aceptadas constituyen reparos, desconociéndose los efectos de la declaración rectificatoria, deben tomarse en cuenta los efectos que se producirían en cuanto a los regímenes de incentivos y gradualidad, aplicables a las sanciones, puesto que estos implican mayores o menores rebajas según se rectifique o no lo declarado. Así, por ejemplo, el artículo 179 del Código Tributario prevé que la subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación y que dicho régimen se perderá si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpone cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos. En tal sentido, podría ocurrir que el administrado se haya acogido parcialmente a dicho régimen con una escala y perderlo por considerar que existe un reparo y que este es impugnado.

Lo señalado no constituye una vulneración del derecho de defensa, puesto que ello ocurriría si es que existiendo un reparo, esto es, una modificación a lo declarado por el deudor tributario, se le impidiese recurrir los actos administrativos mediante la interposición de recursos que cumplan los requisitos de ley³¹. Al respecto, cabe precisar que lo indicado anteriormente, esto es, que no es posible revisar en el procedimiento contencioso tributario las observaciones efectuadas por la Administración en la fiscalización que fueron recogidas por el administrado en su declaración, no implica que la resolución de determinación que se emita no sea un acto reclamable, pues de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 135 del Código Tributario³², lo es, sino que al no contener reparos a la determinación hecha por el deudor tributario, la controversia no podría estar referida a las aludidas observaciones que no llegaron a ser reparos, pudiendo estarlo, por ejemplo, al cumplimiento de los requisitos de validez del mencionado acto administrativo.

Por consiguiente, se concluye que si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos

³¹ Esto es, que cumplan los requisitos para su presentación y se presenten dentro de los plazos establecidos o, de ser el caso, se cumplan los requisitos para la admisión de recursos extemporáneos.

³² Conforme con el artículo 135 del citado código, puede ser objeto de reclamación, entre otros, la resolución de determinación, la orden de pago y la resolución de multa.



conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia.

3.3 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el administrado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, la resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, esto es, sin modificar dicha determinación, tales observaciones constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, son susceptibles de controversia.

FUNDAMENTO³³

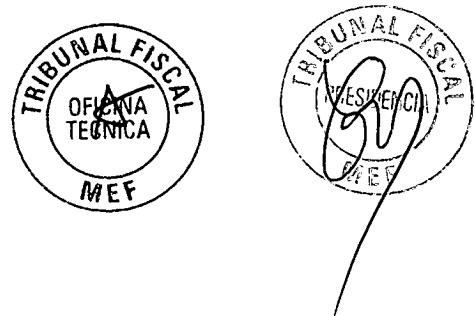
De las normas glosadas se advierte que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario mediante la declaración jurada se encuentra sujeta a verificación o fiscalización por la Administración, lo que implica que dicha declaración no contiene una determinación final, en tanto puede ser modificada por ésta última mediante la emisión de una resolución de determinación, la que deberá contener los motivos determinantes de los reparos efectuados en la fiscalización.

En efecto, como señala TALLEDO MAZÚ, si bien la determinación inicial del deudor tributario se tiene por cierta provisionalmente, adquiere el carácter de verdad incuestionable si la Administración no la modifica mediante resolución firme. Al respecto, los efectos de una determinación del deudor tributario se mantendrán en tanto no sea sustituida o rectificada (y dicha rectificación surta efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario) o modificada por la Administración, siendo que, como éste señala, el efecto propio de la determinación administrativa, una vez firme, es definir la situación jurídica del sujeto respecto del tributo y, en su caso, períodos considerados.

Así, el artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT 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° 10907-5-2008³⁴, se ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones

³³ Forma parte del fundamento el punto 3.1 precedente "Antecedentes normativos y jurisprudenciales".



procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente. En tal sentido, en los fundamentos de la Resolución N° 08716-10-2017³⁵, se ha indicado que el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los deudores tributarios han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas.

En el curso de dicho procedimiento, se emitirán requerimientos y sus resultados. Así, conforme con el artículo 4 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, el requerimiento puede ser utilizado, entre otros fines, para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento o para 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.

Por su parte, según el artículo 6 del mismo reglamento, el resultado del requerimiento puede utilizarse, entre otros, para notificar 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 administrado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizador de éstas.

Se aprecia de lo expuesto que la finalidad del procedimiento de fiscalización es revisar si los deudores tributarios han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas, siendo que concluido el procedimiento de fiscalización se emite la resolución de determinación que contiene el resultado de la labor de la Administración destinada a determinar la corrección de lo determinado por el deudor tributario.

En tal sentido, cuando se emite una resolución de determinación no solo sirve para poner fin al procedimiento de fiscalización sino fundamentalmente para establecer de forma definitiva la determinación de la obligación tributaria³⁶, aun cuando ello implique, en todo o en parte, validar o mostrar la conformidad con la determinación realizada por el contribuyente a través de la declaración jurada respectiva, inclusive una declaración rectificatoria.

Ahora bien, cuando la Administración en el curso de la fiscalización efectúa observaciones a la determinación de la obligación tributaria declarada originalmente y el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria que recoge dichas observaciones, determinando con ello una

³⁴ 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.

³⁵ Resolución de observancia obligatoria, en cuanto dispone que “*En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada*”.

³⁶ En el caso de fiscalizaciones parciales, se entiende que la fiscalización es integral, única y definitiva en cuanto a los elementos y aspectos que fueron materia de fiscalización.



mayor obligación tributaria³⁷, ello no enerva el hecho que dicha declaración siga siendo un acto de determinación sujeto a verificación, dado que la determinación definitiva de dicha obligación tributaria estará contenida en la resolución de determinación que notifique la Administración al concluir la fiscalización³⁸, mediante la que se establece la correcta determinación de la obligación tributaria, siendo que dicha determinación no se sustenta en las posibles declaraciones rectificadorias que hubiese podido presentar el deudor tributario durante la fiscalización sino en lo actuado por la Administración en dicho procedimiento, cuyo resultado, se plasma en la resolución de determinación.

En este punto, resulta pertinente señalar que uno de los principios del procedimiento administrativo y que resulta aplicable a los procedimientos de fiscalización es el de verdad material, recogido por el numeral 1.11 del artículo 1º del artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, aprobado por el Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS³⁹, conforme con el cual, en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.

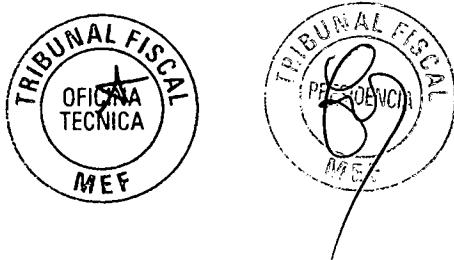
Cabe reiterar que es labor de la Administración establecer la correcta determinación de la obligación tributaria, lo que es acorde con el principio de verdad material, de modo que aún en los casos en que el deudor tributario presenta una declaración rectificatoria, ello no la releva de cumplir con tal atribución en el marco del citado principio de verdad material, sin perjuicio que conforme con el artículo 88 del Código Tributario, la presentación de la citada rectificatoria habilita a la Administración Tributaria a la emisión de una orden de pago con la finalidad del cobro del tributo establecido en la citada declaración. Entender lo contrario, implicaría que la Administración, aun verificando que la determinación efectuada por el contribuyente no es correcta no pudiera efectuar modificación alguna al respecto.

Ahora bien, la resolución de determinación, en tanto acto administrativo, es susceptible de ser impugnado al contener el resultado final de la labor de determinación de la obligación tributaria por parte de la Administración Tributaria, incluso si durante la fiscalización algunas observaciones efectuadas por ésta fueron incluidas en una declaración jurada rectificatoria. Cabe indicar que la resolución de determinación constituye un acto administrativo cuya motivación, conforme con el artículo 77 del Código Tributario, no solo se aprecia en la referencia a los motivos determinantes del reparo u observación cuando se rectifique la declaración tributaria (numeral 6) sino también a los fundamentos y disposiciones que la amparen (numeral 7), en consecuencia, los reparos u observaciones contenidos en dicho acto pueden ser objeto de cuestionamiento por parte del administrado, inclusive aquellos respecto a los cuales el deudor tributario presentó una declaración rectificatoria, por cuanto tanto no cabe restringir la potestad de la Administración Tributaria para

³⁷ Que de acuerdo al artículo 88 del Código Tributario, surte efecto con su presentación.

³⁸ Como se ha indicado anteriormente, en el caso de fiscalizaciones parciales, se entiende que la fiscalización es integral, única y definitiva en cuanto a los elementos y aspectos que fueron materia de fiscalización.

³⁹ Aplicable supletoriamente conforme con lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, conforme con el cual, 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 o 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.



establecer la correcta determinación de la obligación tributaria en estos casos como no es posible restringir el derecho de defensa del administrado.

Debe tomarse en cuenta que culminada la fiscalización con la notificación de la resolución de determinación, el administrado no puede modificar lo determinado (a menos que presente una declaración jurada rectificatoria por un mayor monto) ni tampoco puede hacerlo la Administración, salvo que se configure lo previsto por el artículo 108 del Código Tributario, lo que implica que concluido el mencionado procedimiento, la única vía con la que cuenta el deudor tributario para que se revise la determinación de la Administración, plasmada en los reparos considerados en la resolución de determinación, es el procedimiento contencioso tributario, ello, con prescindencia de que algunas de las observaciones que se efectuaron durante la fiscalización fueron inicialmente aceptados mediante la presentación de declaraciones juradas rectificadorias.

Así, en los fundamentos de la Resolución N° 14157-3-2008⁴⁰, se ha indicado que la limitación impuesta a la presentación de declaraciones juradas rectificadorias por un monto inferior al determinado en la fiscalización, una vez concluida ésta, obedece a que ya existe un pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria respecto a la situación tributaria del deudor tributario, de modo que no se justifica que surta efecto la presentación de una declaración jurada rectificatoria que determine una menor obligación, siendo que en el caso que exista discrepancia sobre los resultados de la fiscalización, el deudor tiene expedito su derecho a iniciar el respectivo procedimiento contencioso tributario.

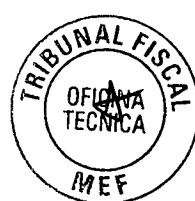
Por consiguiente, aun cuando las declaraciones rectificadorias mediante las que se recogieron observaciones efectuadas por la Administración en el procedimiento de fiscalización hayan surtido efectos, mientras dicho procedimiento no concluya, la determinación del administrado sigue estando sujeta a revisión, siendo que la determinación final, producto de la labor desarrollada por la Administración, es la contenida en la resolución de determinación, así, por ejemplo, incluso si ésta hubiese emitido una orden de pago a partir de la última declaración jurada rectificatoria que surtió efectos, debe emitir una resolución de determinación para que el procedimiento se tenga por concluido.

En esa línea de razonamiento, si el deudor tributario advirtiese algún error⁴¹ de hecho o de derecho en la determinación efectuada por la Administración, aun cuando dicho error esté referido a una observación aceptada previamente mediante declaración rectificatoria, corresponde cuestionar dicha determinación mediante la presentación del recurso de reclamación contra la resolución de determinación que se emita como resultado de la fiscalización, a fin de verificar si la determinación adoptada por la Administración es arreglada a ley.

Cabe indicar que considerar que las observaciones con relación a las cuales se presenta una declaración rectificatoria no son susceptibles de controversia porque el administrado las aceptó

⁴⁰ Publicada en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio: "El plazo de sesenta días previsto por el artículo 88º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por Decreto Legislativo N° 953, es aplicable cuando la Administración Tributaria deba verificar una segunda declaración jurada rectificatoria que reduce el monto de la deuda tributaria, presentada en un procedimiento de fiscalización o verificación en curso, luego de haberse presentado en él, una primera declaración jurada rectificatoria que la incrementó y sobre cuya base, la Administración emitió la correspondiente orden de pago".

⁴¹ Como podría ser por ejemplo la aplicación de un criterio de observancia obligatoria emitido por este Tribunal.



mediante la citada declaración rectificatoria, atribuiría carácter definitivo a la determinación efectuada con la declaración rectificatoria, lo que no es acorde con lo dispuesto por el artículo 76 del Código Tributario, puesto que dicha característica corresponde a la resolución de determinación, siendo que la presentación de la declaración jurada rectificatoria no constituye un acto de determinación definitivo puesto que la Administración puede verificar si ésta es correcta, ya sea que ello implique un resultado a favor o en contra del deudor tributario.

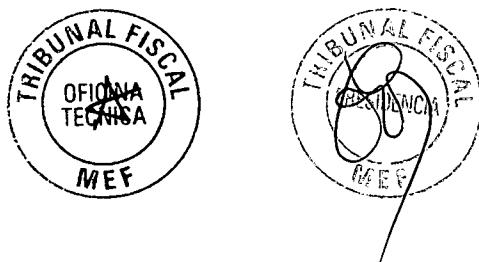
En tal sentido, dado que dicha declaración jurada rectificatoria no tiene un carácter definitivo en cuanto a la determinación de la obligación tributaria, su presentación no pone fin al procedimiento de fiscalización, sino que el ordenamiento prevé que culmina con la notificación de la resolución de determinación. En efecto, su carácter transitorio es tal que sobre su base puede girarse una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, valor que no pone fin al procedimiento, y puede ocurrir que dicho valor coexista con una resolución de determinación emitida como resultado de la fiscalización sin que ello pueda implicar una doble cobranza por la misma deuda. Asimismo, el referido carácter transitorio se evidencia en el hecho de poderse presentar declaraciones juradas rectificadorias adicionales (mientras no haya culminado la fiscalización)⁴², modificando la determinación declarada anteriormente.

Situación similar ocurre con la infracción en que hubiera podido incurrir el contribuyente, siendo que la Administración puede emitir una resolución de multa en base al tributo determinado en la fiscalización o incluso anticiparse a ella y emitir una resolución de multa por la diferencia entre el tributo declarado originalmente y el consignado en la declaración rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario.

Por consiguiente, la determinación contenida en una declaración jurada rectificatoria presentada por el deudor tributario en el curso de la fiscalización debe ser constatada por la Administración Tributaria dado que su labor de verificar la correcta determinación de la obligación tributaria no implica un trámite automático que culmina con la presentación de dicha declaración rectificatoria sino que el procedimiento de fiscalización implica dicha verificación o constatación por parte de la Administración. En efecto, la presentación de una declaración jurada rectificatoria ante las observaciones planteadas por la Administración en el curso del procedimiento no suprime el deber de ésta de analizar y verificar la correcta determinación de la referida obligación tributaria.

De otro lado, debe considerarse que es derecho del administrado interponer recurso de reclamación, cuestionando la determinación efectuada por la Administración contenida en la resolución de determinación y evidenciada en los reparos consignados en ella, y en su caso, interponer apelación cuestionando la decisión emitida en primera instancia. Por ende, la presentación de la declaración jurada rectificatoria por el administrado, recogiendo las observaciones efectuadas en fiscalización no es impedimento alguno para que se presente reclamación contra la determinación efectuada por la Administración, dado que la finalidad del procedimiento de fiscalización es establecer la correcta determinación de la obligación tributaria y que posteriormente, en el procedimiento contencioso tributario, corresponde evaluar los actos

⁴² Debe considerarse que no surtirá efectos la declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75 del Código Tributario o una vez culminado el procedimiento de fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación.



administrativos emitidos por la Administración que contienen dicha determinación, salvaguardando los derechos del deudor.

En consecuencia, en el supuesto planteado se considera que aun cuando el administrado hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria recogiendo las observaciones que formuló la Administración en el procedimiento de fiscalización, la resolución de determinación emitida contiene la determinación de la obligación tributaria según lo verificado por la Administración, siendo que, en tal medida, dicho acto administrativo es susceptible de impugnación en toda la extensión de los reparos consignados en ella, lo que no se ve enervado por el hecho de haberse presentado dicha declaración rectificatoria.

Por lo tanto, se concluye que si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el administrado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, la resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, esto es, sin modificar tal determinación, las citadas observaciones constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, son susceptibles de controversia.

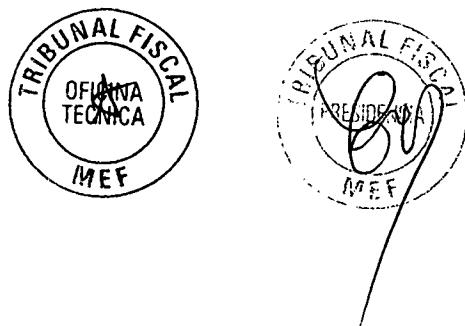
IV. CRITERIOS A VOTAR

PROPIUESTA 1

Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia.

PROPIUESTA 2

Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el administrado mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, la resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, esto es, sin modificar dicha determinación, tales observaciones constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, son susceptibles de controversia.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

Artículo 59.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

"Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo".

Artículo 60.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

"La determinación de la obligación tributaria se inicia:

1. Por acto o declaración del deudor tributario.

2. Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias".

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

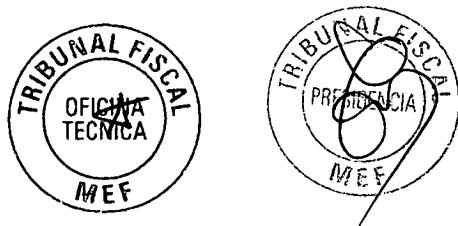
"La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden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

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...".

Artículo 76.- RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN

"La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria...".



Artículo 77.- REQUISITOS DE LAS RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA

"La Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará:

1. *El deudor tributario.*
2. *El tributo y el período al que corresponda.*
3. *La base imponible.*
4. *La tasa.*
5. *La cuantía del tributo y sus intereses.*
6. *Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria.*
7. *Los fundamentos y disposiciones que la amparen.*
8. *El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados...".*

Artículo 88.- DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA

88.1 Definición, forma y condiciones de presentación

La declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

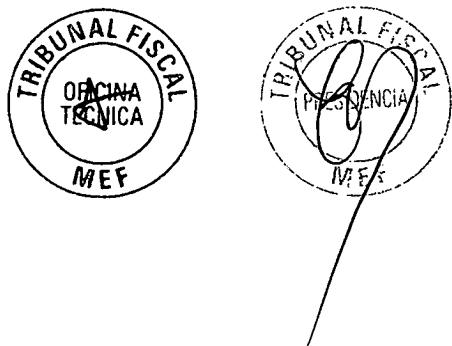
La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario, podrá autorizar la presentación de la declaración tributaria por medios magnéticos, fax, transferencia electrónica, o por cualquier otro medio que señale, previo cumplimiento de las condiciones que se establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de presentar la declaración en las formas antes mencionadas y en las condiciones que señalen para ello.

Los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria.

Se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

88.2 De la declaración tributaria sustitutoria o rectificatoria

La declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del



plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

La presentación de declaraciones rectificadorias se efectuara en la forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

La declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

La declaración rectificatoria presentada con posterioridad a la culminación de un procedimiento de fiscalización parcial que comprenda el tributo y período fiscalizado y que rectifique aspectos que no hubieran sido revisados en dicha fiscalización, surtirá efectos desde la fecha de su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Cuando la declaración rectificatoria a que se refiere el párrafo anterior surta efectos, la deuda tributaria determinada en el procedimiento de fiscalización parcial que se reduzca o elimine por efecto de dicha declaración no podrá ser materia de un procedimiento de cobranza coactiva, debiendo modificarse o dejarse sin efecto la resolución que la contiene en aplicación de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 108, lo cual no implicará el desconocimiento de los reparos efectuados en la mencionada fiscalización parcial.

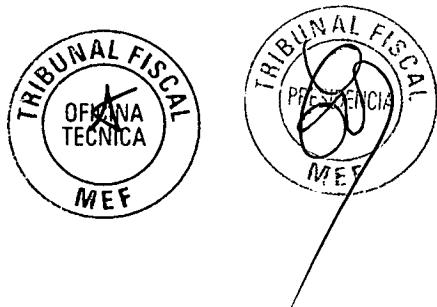
No surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75 o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización parcial o definitiva, por los aspectos de los tributos y períodos o por los tributos y períodos, respectivamente que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que la declaración rectificatoria determine una mayor obligación".

Decreto Supremo N° 085-2007-EF, Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT⁴³

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:

⁴³ Y modificatorias.



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....”.*

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 notificarse 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”.

Artículo 10.- De la finalización del Procedimiento de Fiscalización

“El Procedimiento de Fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Las resoluciones de determinación y de multa contendrán, los requisitos previstos en el artículo 77 del Código Tributario y en el caso del procedimiento de fiscalización parcial electrónica, la resolución de determinación, adicionalmente debe incluir la evaluación de los sustentos proporcionados por el sujeto fiscalizado, en caso éste los hubiera presentado”.



ANEXO II
ANEXO JURISPRUDENCIAL

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE LAS OBSERVACIONES ACEPTADAS MEDIANTE DECLARACIÓN RECTIFICATORIA DURANTE LA FISCALIZACIÓN NO CONSTITUYEN NO REPAROS EFECTUADOS POR LA ADMINISTRACIÓN Y POR TANTO, NO SON SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIAS.

RTF N° 04987-3-2018 (03-07-2018)

"Que debe señalarse que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 11487-3-2007, al haberse presentado las declaraciones juradas rectificadorias sobre la base de las observaciones formuladas durante la fiscalización, la recurrente no sólo las aceptó sino que modificó expresamente su deuda tributaria de acuerdo con tales observaciones, realizando un acto formal al presentar dichas rectificadorias.

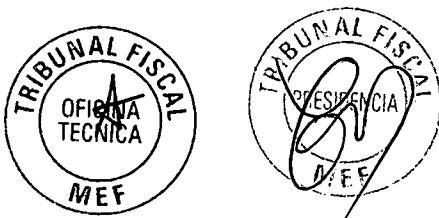
Que además, la presentación de las declaraciones juradas constituye un acto voluntario formal que no responde a un acuerdo entre el contribuyente y la Administración, siendo aquéllos responsables ante el fisco por su presentación y contenido, así como de los efectos que producen, conforme con el criterio contenido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal tales como las Resoluciones N° 02310-3-2011 y 04742-1-2006.

Que en ese sentido, al haber presentado la recurrente las mencionadas declaraciones rectificadorias considerando las observaciones efectuadas durante la fiscalización, la emisión de los valores considera lo declarado por la propia recurrente en sus declaraciones rectificadorias y no efectúa reparo alguno respecto a éstas, por lo que no existe acotación alguna sobre el particular que pueda ser controvertida por la recurrente, no correspondiendo emitir pronunciamiento sobre tales observaciones, siendo que si bien en los valores impugnados se detallan aquéllas, también se indica que fueron aceptadas por la recurrente mediante la presentación de las referidas declaraciones rectificadorias, no habiéndose modificado la determinación efectuada en éstas, habiendo sido emitidas con la finalidad de dar por concluido el procedimiento de fiscalización, en virtud de lo establecido por el artículo 10º del Decreto Supremo N° 085-2007-EF antes citado, lo cual se ajusta a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada.

Que estando a la conclusión arribada, no corresponde que este Tribunal evalúe los argumentos de la recurrente orientados a cuestionar la propia determinación de la obligación tributaria que realizó a través de las aludidas declaraciones rectificadorias, tales como el devengo de los ingresos, la modificación de los coeficientes aplicados para efectos de la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, los referidos a la valoración de la naturaleza de sus actividades y los contratos firmados con sus clientes y el relacionado con la aplicación de la teoría de la carga de la prueba dinámica contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1776-2004-AA/TC".

RTF N° 05427-9-2018 (20-07-2018)

"Que en caso de autos, al haberse determinado mediante las declaraciones juradas rectificadorias



detalladas una mayor obligación tributaria a la declarada originalmente, estas surtieron efectos con sus presentaciones de conformidad con lo dispuesto por el numeral 88.2 del artículo 88 del Código Tributario.

Que debe señalarse que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 11487-3-2007, al haberse presentado la declaración jurada rectificatoria sobre la base de las observaciones formuladas durante la fiscalización, la recurrente no sólo las aceptó sino que modificó expresamente su deuda tributaria de acuerdo con tales observaciones, realizando un acto formal al presentar dicha rectificatoria; y asimismo, la presentación de las declaraciones juradas constituye un acto voluntario formal que no responde a un acuerdo entre el contribuyente y la Administración, siendo aquéllos responsables ante el fisco por su presentación y contenido, así como de los efectos que producen, conforme con el criterio contenido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal tales como las Resoluciones N° 02310-3-2011 y 04742-1-2006.

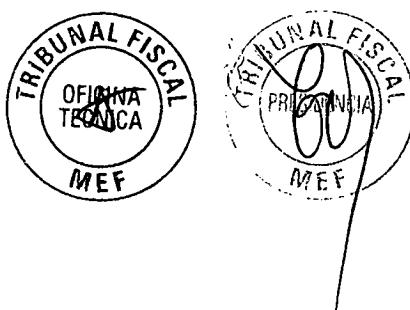
Que en ese sentido, al haber presentado la recurrente las mencionadas declaraciones juradas rectificadorias considerando las observaciones efectuadas durante las fiscalizaciones al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2009 y 2011, no se advierte controversia alguna sobre el particular, no correspondiendo emitir pronunciamiento sobre tales observaciones, por lo que procede confirmar las resoluciones apeladas.

Que respecto al argumento de la recurrente referido a que presentó declaraciones juradas rectificadorias de los pagos a cuenta de los períodos enero a diciembre de 2009 y 2011, pese a no estar de acuerdo con la posición del área acotadora, y con la finalidad de evitar cualquier contingencia tributaria y sanciones administrativas, cabe advertir que conforme a lo señalado en la presente resolución y reiterada jurisprudencia de este Tribunal, la presentación de las declaraciones juradas constituye un acto voluntario formal que no responde a un acuerdo entre el contribuyente y la Administración, por lo que dicho argumento no resulta amparable.(...)

Que en cuanto a que una declaración rectificatoria no limita las facultades de fiscalización, determinación y reexamen, y que la impugnación de la resolución de determinación es la vía prevista para que la Administración verifique la correcta determinación, cabe señalar que tal alegato carece de sustento, pues en el caso bajo análisis la Administración estuvo de acuerdo con la determinación efectuada por la propia recurrente en las referidas declaraciones rectificadorias, motivo por el cual no efectuó reparo alguno vinculado a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2009 y de 2011, por lo que siendo así, no existe controversia; motivo por el cual también carece de sustento lo señalado por la recurrente respecto a que este Tribunal Fiscal verifique lo declarado en sus declaraciones juradas originales”.

RTF N° 01296-2-2018 (16-02-2018)

“Que el artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, prevé que vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, puede presentarse una declaración rectificatoria, la que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario, surtirá efecto si en un plazo de 60 días hábiles siguientes a su presentación, la Administración no emite pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de su



derecho de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

Que según el artículo 10º del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, dispone que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos. (...)

Que de acuerdo con lo antes señalado, la Administración emitió el Requerimiento N° 0722120001436, notificado el 6 de noviembre de 2012, de fojas 978, 1126 a 1129 y 1131, en el cual detalló que efectuó cruces de información con los proveedores de la recurrente, conforme con lo dispuesto en la Resolución de Intendencia N° 0760140004907/SUNAT, obteniéndose como resultado que estos no demostraron haber realizado operaciones con aquella, por lo que le solicitó que sustentara por escrito sus descargos correspondientes, en virtud del artículo 75º del anotado código, lo que no fue cumplido, según se advierte de su respectivo resultado, de foja 1123.

Que sin embargo, dado que con anterioridad a la notificación del Resultado del Requerimiento N° 0722120001436 la recurrente, mediante Formularios PDT 621 N° 201536000 a N° 201536010, de fojas 845 a 849, presentó declaraciones juradas rectificadorias del Impuesto General a las Ventas de periodos de enero a diciembre de 2009, en las cuales recogió las observaciones efectuadas por la Administración, las que surtieron efecto por haber declarado mayor deuda tributaria, según lo establecido en el artículo 88º del Código Tributario, emitió los valores materia de impugnación por S/. 0.00, de fojas 1216 a 1231, sin efectuar repara alguno, con la única finalidad de culminar el procedimiento de fiscalización, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo corresponde mantenerlos y confirmar la apelada.

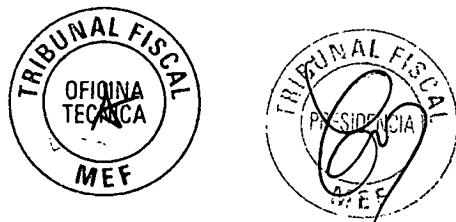
Que si bien la recurrente expone argumentos sobre la observación al crédito fiscal por no haber sustentado documentariamente la causalidad y destino de las compras de bienes o prestación de servicios, ello no resulta atendible, toda vez que según lo antes expuesto, ella recogió las observaciones realizadas en fiscalización mediante la presentación de sus declaraciones rectificadorias del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2009, por lo que la Administración no realizó repara alguno a ellas.

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE LAS OBSERVACIONES ACEPTADAS MEDIANTE DECLARACIÓN RECTIFICATORIA DURANTE LA FISCALIZACIÓN SON SUSCEPTIBLES DE CONTROVERSIAS.

RTF N° 08304-1-2017 (19-09-2017)

"Que la recurrente reconoce haber efectuado las rectificadorias según los reparos formulados, sin embargo sostiene que no le correspondía efectuar el pago de los intereses referenciales centrándolo en ello la controversia y pretende adicionalmente se le reconozca montos por devolver por los pagos efectuados.

Que la Administración señala que la recurrente aceptó las observaciones efectuadas durante la fiscalización efectuada, respecto a la modificación del coeficiente aplicable a las bases imponibles para determinar los pagos a cuenta de los períodos tributarios de enero y febrero de 2010,



habiendo presentado con fecha 14 de febrero de 2013 las declaraciones juradas rectificadorias correspondientes, cuyas bases imponibles, coeficiente aplicable e impuestos determinados, coinciden con la determinación efectuada por el área acotadora y en ese sentido al coincidir las resoluciones de determinación con las declaraciones juradas presentadas, no existe materia controvertida y corresponde declarar infundado su reclamo controversia a resolver y tampoco monto a devolver según lo solicitado. (...)

Que en el presente caso, la Administración señala que el repara efectuado por el área acotadora fue aceptado por la recurrente mediante la presentación de las declaraciones juradas rectificadorias, en las que modificó su deuda tributaria en función de los reparos acotados, por lo que no existe repara susceptible de ser impugnado.

Que según el numeral 88.2 del artículo 88º del referido código, vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, podrá presentarse una declaración rectificatoria, la que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario surtirá efecto si en un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio de su facultad de realizar la verificación o fiscalización posterior que corresponda al ejercicio de sus atribuciones.

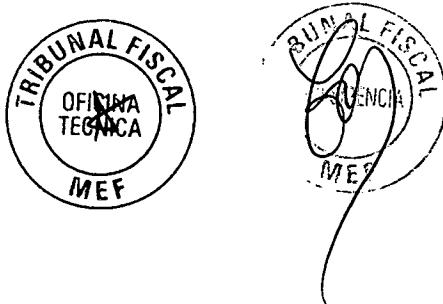
Que por su parte, el artículo 34º del referido código señala que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal, y que a partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

Que de las normas glosadas, se verifica que la determinación de las obligaciones tributarias de la recurrente efectuada mediante la declaración jurada está sujeta a fiscalización por la Administración, quien como resultado de ello, emitirá la resolución de determinación, a fin de determinar la correcta obligación tributaria, siendo derecho del contribuyente interponer reclamo, cuestionando la determinación efectuada por aquélla y en su caso, interponer apelación cuestionando la decisión emitida en primera instancia; en tal sentido, la presentación de la declaración jurada por la recurrente recogiendo los reparos efectuados en fiscalización no es impedimento alguno para que la recurrente presente reclamación contra la determinación efectuada por la Administración, dado que lo que se busca en el procedimiento contencioso tributario iniciado con dicho recurso, formulado contra la determinación practicada por la Administración, es establecer la correcta determinación de la obligación tributaria, en salvaguarda de los derechos del administrado.

Que en ese sentido, corresponde dilucidar si las determinaciones efectuadas mediante las resoluciones de determinación impugnadas se encuentran arregladas a ley".

RTF N° 02125-1-2018 (16-03-2018)

"Que la Administración señala que los valores impugnados recogen la determinación efectuada por la propia recurrente en sus declaraciones originales y rectificadorias presentadas en los procedimientos de fiscalización, surtiendo efecto estas últimas con su presentación al determinarse mayor obligación tributaria.



Que de acuerdo con el artículo 76º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que según el numeral 88.2 del artículo 88º del referido código, vencido el plazo de presentación de la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria, podrá presentarse una declaración rectificatoria dentro del plazo de prescripción, la que surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario surtirá efecto si en un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en dicha declaración rectificatoria, sin perjuicio de su facultad de realizar la verificación o fiscalización posterior que corresponda al ejercicio de sus atribuciones.

Que el artículo 34º del referido código señala que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal, y que a partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

Que de las normas glosadas se verifica que la determinación de las obligaciones tributarias de la recurrente efectuada mediante declaración jurada está sujeta a fiscalización por la Administración, quien como resultado de ello, emitirá la resolución de determinación, a fin de determinar la correcta obligación tributaria, siendo derecho del contribuyente interponer reclamo, cuestionando la determinación efectuada por aquélla y en su caso, interponer apelación cuestionando la decisión emitida en primera instancia; en tal sentido, la presentación de la declaración jurada por la recurrente recogiendo los reparos efectuados en fiscalización no es impedimento alguno para que la recurrente presente reclamación contra la determinación efectuada por la Administración, dado que lo que se busca en el procedimiento contencioso tributario iniciado con dicho recurso, formulado contra la determinación practicada por la Administración, es establecer la correcta determinación de la obligación tributaria, en salvaguarda de los derechos del administrado.

Que en ese sentido, corresponde dilucidar si las determinaciones efectuadas mediante las resoluciones de determinación impugnadas se encuentran arregladas a ley".

