

INFORME N.º 082-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta:

1. ¿Qué debe entenderse por “aspectos” en el marco de lo dispuesto por el artículo 127° del Código Tributario, esto es, por “aspectos del asunto controvertido”, y si la Administración Tributaria en el ejercicio de la facultad de reexamen puede pronunciarse sobre asuntos que no sean parte de la reclamación?
2. ¿Qué debe entenderse por “aspectos” en el artículo 147° del Código Tributario, esto es, qué debe considerarse por “aspectos que no se impugnó al reclamar”, y si la Administración Tributaria puede discutir aspectos que no se impugnó al reclamar?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 135-1999-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. El artículo 127° del Código Tributario establece que el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones.

Agrega que mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.

Además, señala que en caso de incrementar el monto del reparo o reparos impugnados, el órgano encargado de resolver la reclamación comunicará el incremento al impugnante a fin que formule sus alegatos dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes. A partir del día en que se formuló los alegatos el deudor tributario tendrá un plazo de treinta (30) días hábiles para ofrecer y actuar los medios probatorios que considere pertinentes, debiendo la Administración Tributaria resolver el reclamo en un plazo no mayor de nueve (9) meses contados a partir de la fecha de presentación de la reclamación.

Añade la norma que por medio del reexamen no pueden imponerse nuevas sanciones; y que contra la resolución que resuelve el recurso de reclamación incrementando el monto de los reparos impugnados sólo cabe interponer el recurso de apelación.

Por su parte, el artículo 147° del referido Código dispone que al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar a no ser que, no figurando en la Orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por ésta al resolver la reclamación.

2. Pues bien, dado que la citada normativa no contiene una definición de “aspectos”, a efectos de determinar sus alcances resulta pertinente recurrir a la acepción usual de dicho término.

Al respecto, el diccionario de la Real Academia Española define “aspecto” como el “elemento, faceta o matiz de algo”; acepción que también ha sido utilizada por el legislador al usar dicho término en otras normas del Código Tributario, como es el caso de los artículos relativos a la fiscalización parcial⁽¹⁾.

En efecto, tal como se señala en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 1113, *“La utilización del término “aspectos” previsto en el artículo 61º y en los demás artículos vinculados al tema de la fiscalización parcial ha tenido en cuenta la acepción usual del mismo y en el entendido que con dicha expresión se simplifica la norma puesto que con ella se alude a todos los puntos que serán materia de revisión, sea que todos ellos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria. En otras palabras se refiere al ámbito específico de la fiscalización de carácter parcial, sin necesidad de mencionar en cada caso que puede tratarse de un elemento de la obligación tributaria o de parte de él”*.

3. Así pues, atendiendo a la acepción antes mencionada, y en relación con la primera consulta, cuando el artículo 127º del Código Tributario señala que el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los “aspectos del asunto controvertido”, debe entenderse por tales a todo elemento, faceta o matiz relativo a los puntos o extremos materia de la reclamación interpuesta; los cuales no pueden ser delimitados vía la absolución de una consulta, en tanto tal delimitación exige tener en cuenta el asunto materia de controversia en cada caso concreto.

De otro lado, cabe indicar que conforme a lo dispuesto en el artículo 127º del citado Código, el nuevo examen a que está facultada la Administración Tributaria comprende incluso aspectos no planteados por los interesados; no obstante ello, dichos aspectos solo pueden estar referidos a los puntos o extremos materia de la reclamación, no pudiendo la Administración Tributaria en virtud de su facultad de reexamen pronunciarse sobre asuntos no controvertidos.

¹ El artículo 61º del Código Tributario modificado por el Decreto Legislativo N.º 1113, dispone que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria, debiendo en este caso comunicarse al deudor tributario el inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión.

Añade la norma que iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de comunicación inicial.

Asimismo, el artículo 76º del mencionado Código señala que los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108º. Por su parte, el numeral 8 del artículo 77º del Código Tributario dispone que la Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización; agregando que, tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Finalmente, el cuarto párrafo del numeral 88.2 del artículo 88º del citado Código señala 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 fueron revisados en dicha fiscalización surtirá efectos desde la fecha de su presentación siempre que determine igual o mayor obligación.

4. Finalmente, y recogiendo la acepción señalada en el numeral 2 del presente Análisis, cuando el artículo 147° del Código Tributario regula los aspectos inimpugnables ante el Tribunal Fiscal, deberá entenderse como tales a todos aquellos elementos, facetas o matices de la determinación, reparo o motivo que figurando en la Orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, no hubieran sido discutidos por el deudor tributario en su reclamación; siendo que la delimitación de tales aspectos dependerá de la evaluación de cada caso concreto.

CONCLUSIONES:

1. Cuando el artículo 127° del Código Tributario se ñala que el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los “aspectos del asunto controvertido”, debe entenderse por tales a todo elemento, faceta o matiz relativo a los puntos o extremos materia de la reclamación interpuesta; los cuales no pueden ser delimitados vía la absolución de una consulta.
2. Si bien conforme a lo dispuesto en el artículo 127° del citado Código, el nuevo examen a que está facultada la Administración Tributaria comprende incluso aspectos no planteados por los interesados; dichos aspectos solo pueden estar referidos a los puntos o extremos materia de la reclamación, no pudiendo la Administración Tributaria en virtud de su facultad de reexamen pronunciarse sobre asuntos no controvertidos.
3. Cuando el artículo 147° del Código Tributario regula los aspectos inimpugnables ante el Tribunal Fiscal, deberá entenderse como tales a todos aquellos elementos, facetas o matices de la determinación, reparo o motivo que figurando en la Orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, no hubieran sido discutidos por el deudor tributario en su reclamación; siendo que la delimitación de tales aspectos dependerá de la evaluación de cada caso concreto.

Lima, 29 de abril de 2013

ORIGINAL FIRMADO POR:

LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica