

INFORME N.º 0154-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas sobre las denominadas “cartas inductivas” que utiliza la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) en el desarrollo de sus acciones de control:

1. ¿Las “cartas inductivas” se encuentran enmarcadas en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT? En caso de ser negativa la respuesta, ¿cuál es la base normativa que las regula?
2. Si no se cumple con lo solicitado en la “carta inductiva”, ¿se estaría cometiendo alguna infracción?
3. La notificación de la “carta inductiva”, ¿evitaría que un contribuyente pueda subsanar voluntariamente una infracción y, por ende, acogerse a una mayor rebaja en la aplicación de la multa?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 085-2007-EF, publicado el 29.6.2007 y norma modificatoria (en adelante, el Reglamento).
- Reglamento del régimen de gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2007/SUNAT, publicada el 31.3.2007 y normas modificatorias (en adelante, el Reglamento del régimen de gradualidad).

ANÁLISIS:

1. El artículo 62º del TUO del Código Tributario señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar de dicho TUO⁽¹⁾.

Asimismo, el citado artículo prevé que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

¹ El cual señala que en los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

Por su parte, el inciso e) del artículo I del Título Preliminar del Reglamento define al Procedimiento de Fiscalización como aquel mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de ésta, incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la Resolución de Determinación y de ser el caso, de las Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Agrega dicho inciso que no se encuentran comprendidas en el mencionado procedimiento las actuaciones de la SUNAT dirigidas únicamente al control del cumplimiento de obligaciones formales, las acciones inductivas, las solicitudes de información a personas distintas al Sujeto Fiscalizado, los cruces de información, las actuaciones a que se refiere el artículo 78° del TUO del Código Tributario y el control que se realiza antes y durante el despacho de las mercancías.

En cuanto a esto último, se debe tener presente lo señalado en el numeral 2 del ítem I. Fundamentos de la Exposición de Motivos del Reglamento, en el que se señala que *“la fiscalización de la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario constituye la acción más representativa y trascendente del ejercicio de la función fiscalizadora de la SUNAT, pero no la única, puesto que para cumplir sus fines, ésta realiza otro tipo de actividades, como por ejemplo, acciones investigadoras relacionadas con cruces de información y controles informáticos, acciones inductivas y controles masivos de obligaciones formales”*.

Como se puede apreciar, el ejercicio de la función fiscalizadora de la SUNAT es un concepto amplio, no estando circunscrito únicamente a la realización de un procedimiento de fiscalización para comprobar la correcta determinación de la obligación tributaria y el cumplimiento de obligaciones formales relacionadas a ellas⁽²⁾, sino que dicha función puede ser ejercida también a través de otras actuaciones destinadas a efectuar el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, tales como las acciones inductivas.

Con relación a estas últimas, cabe indicar que la Administración Tributaria denomina de ese modo a sus acciones de control dirigidas a informar a los contribuyentes sobre las omisiones o diferencias detectadas, con la finalidad de inducirlos a que las regularicen de manera voluntaria, o de ser el caso, efectúen sus descargos adjuntando la documentación sustentatoria correspondiente.

² Conforme se ha señalado, además, en el Informe N.º 027-2003-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

Dicha información es proporcionada a los contribuyentes a través de Cartas remitidas por la Administración, las cuales, al tener como finalidad la antes mencionada, han sido denominadas por esta como “cartas inductivas”.

2. Tomando en cuenta lo señalado en el ítem anterior del presente Informe, se concluye, respecto a la primera consulta, que las “cartas inductivas” no se encuentran enmarcadas en el Reglamento, toda vez que según lo dispuesto por el inciso e) del artículo I del Título Preliminar de dicha norma, las acciones inductivas, para cuyo desarrollo se emiten tales cartas, no están comprendidas en el Procedimiento de Fiscalización que regula.

Asimismo, resulta claro que la emisión de las “cartas inductivas” y su atención por parte de los contribuyentes a quienes son notificadas, se sustenta en el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias que realiza la Administración Tributaria en ejercicio de su función fiscalizadora establecida en el artículo 62° del TUO del Código Tributario.

3. Por otro lado, con relación a la segunda consulta, se debe tener presente, como lo hemos indicado líneas arriba, que las “cartas inductivas” tienen únicamente carácter informativo⁽³⁾ y su finalidad es inducir a los contribuyentes a que regularicen de manera voluntaria sus obligaciones tributarias o efectúen sus descargos adjuntando la documentación sustentatoria correspondiente, de ser el caso.

En ese sentido, dado que las “cartas inductivas” como tales no establecen ninguna obligación que deba ser cumplida y cuyo incumplimiento pudiese generar la comisión de alguna infracción tributaria; se concluye que, si los contribuyentes a quienes hubieren sido notificadas, no regularizan de manera voluntaria sus obligaciones tributarias o no efectúan sus descargos respectivos, no incurrirán en la comisión de ninguna infracción tributaria. Sin embargo, ello no enerva el hecho que las omisiones informadas a través de dichas “cartas inductivas” pudiesen constituir en sí mismas infracciones tributarias.

4. En cuanto a la tercera consulta, es del caso indicar que el artículo 12° del Reglamento del régimen de gradualidad establece los criterios de gradualidad aplicables a las infracciones no vinculadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago, siendo estos, entre otros, la subsanación y el pago.

En lo que respecta al criterio de subsanación, este es definido por el numeral 13.7 del artículo 13° del Reglamento en mención como la regularización de la obligación incumplida en la forma y momentos previstos en los anexos de dicha norma, la cual puede ser voluntaria o inducida.

³ El Tribunal Fiscal, en diversas resoluciones también se ha pronunciado sobre el carácter meramente informativo de tales documentos. Así, podemos citar, entre otras, las resoluciones N.ºs 10177-4-2008, 02110-10-2011 y 03312-1-2013.

Así, a manera de ejemplo, podemos indicar que el Anexo II del citado Reglamento⁽⁴⁾, considera subsanación voluntaria a aquella que es efectuada antes de que surta efecto la notificación de la SUNAT o del requerimiento de fiscalización, dependiendo de la infracción de que se trate, en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción⁽⁵⁾.

Asimismo, dicho Anexo le da el carácter de subsanación inducida a aquella que es efectuada dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación o el requerimiento de fiscalización, dependiendo de la infracción de que se trate, en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción.

Por otro lado, en cuanto al criterio del pago, el numeral 13.5 del artículo 13° del citado Reglamento lo define como la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos de dicha norma o según los numerales del artículo 13°-A más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, para efecto de acoger al régimen de gradualidad las sanciones de multa correspondientes a la comisión de determinadas infracciones que son subsanables, detalladas en el Anexo II del Reglamento del régimen de gradualidad, este Reglamento ha establecido los criterios de subsanación y pago.

En cuanto a la subsanación, esta tendrá el carácter de voluntaria o inducida dependiendo, entre otros, del momento en que se realice, tomando como punto de referencia, para el efecto, la notificación de la SUNAT en la que se comunique al infractor que ha incurrido en infracción o la notificación del requerimiento de fiscalización en la que se le indique ello.

Ahora bien, se debe tener presente que a través de las denominadas “cartas inductivas”, la Administración Tributaria informa a los contribuyentes sobre las diferencias u omisiones que hubiere detectado en base a la información proporcionada por aquellos o por terceros, con la finalidad de inducirlos a que regularicen de manera voluntaria sus obligaciones tributarias o efectúen sus descargos adjuntando la documentación sustentatoria correspondiente, de ser el caso.

En ese sentido, siendo que para la aplicación del criterio de subsanación, tratándose de las infracciones detalladas en el Anexo II del Reglamento del

⁴ Aplicable a las infracciones subsanables y sancionadas con multa.

⁵ De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 106° del TUO del Código Tributario, las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso. Agrega la norma que, por excepción, la notificación surtirá efectos al momento de su recepción, entre otros supuestos, cuando se notifiquen requerimientos de exhibición de libros, registros y documentación sustentatoria de operaciones de adquisiciones y ventas que se deban llevar conforme a las disposiciones pertinentes.

régimen de gradualidad, se debe tomar como punto de referencia la notificación de la SUNAT en la que se comuniquen al infractor que ha incurrido en infracción o la notificación del requerimiento de fiscalización en la que se le indique ello, en tanto que con las “cartas inductivas” la Administración Tributaria no indique a los contribuyentes que han incurrido en determinada infracción tributaria señalando la tipificación de la misma, sino solamente informe sobre las diferencias u omisiones detectadas, su notificación no evitará que puedan subsanar voluntariamente la referida infracción para efectos de acogerse al régimen de gradualidad.

CONCLUSIONES:

1. Las “cartas inductivas” no se encuentran enmarcadas en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Su emisión se encuentra sustentada en el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias que realiza la Administración Tributaria en ejercicio de su función fiscalizadora al amparo de lo dispuesto por el artículo 62° del TUO del Código Tributario.

2. Si los contribuyentes a quienes se hubiere notificado “cartas inductivas”, no regularizan de manera voluntaria sus obligaciones tributarias o no efectúan sus descargos respectivos, en el plazo otorgado para el efecto, no incurrirán en la comisión de ninguna infracción tributaria; sin embargo, ello no enerva el hecho que las omisiones informadas a través de aquellas pudiesen constituir en sí mismas infracciones tributarias.
3. En tanto que con las “cartas inductivas” la Administración Tributaria no indique a los contribuyentes que han incurrido en determinada infracción tributaria señalando la tipificación de la misma, sino solamente informe sobre las diferencias u omisiones detectadas, su notificación no evitará que puedan subsanar voluntariamente la referida infracción para efectos de acogerse al régimen de gradualidad.

Lima, 29 OCT.2015

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional(e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO