

Contenido

INFORME ESPECIAL	¿Tiene el fisco límites en la obtención de información de terceros?	I-1
	Aplicación práctica de la determinación anual del impuesto a la renta de tercera categoría del ejercicio 2020 (Parte I)	I-8
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	El impacto de las declaraciones tributarias preelaboradas por la Administración Tributaria	I-12
	Dividendos presuntos: una mirada a la distribución indirecta de rentas y sus consecuencias tributarias (Parte final)	I-16
	Deducción de gastos por servicios efectuados con no domiciliados	I-19
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Declaración Anual de Operaciones con Terceros (DAOT)	I-21
ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL	Telefónica del Perú SAA vs. Sunat y Tribunal Fiscal: intereses moratorios por la demora del procedimiento contencioso administrativo tributario	I-23
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Pagos a cuenta	I-25
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-26



¿Tiene el fisco límites en la obtención de información de terceros?

Mario Alva Matteucci(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción - 2. La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria: artículo 62 del Código Tributario - 3. Los requerimientos de información a terceros - 4. La postura de la Administración Tributaria: Informe N.º 156-2004-SUNAT/2B0000 - 5. La normativa contenida en la Ley del Procedimiento Administrativo General - 6. El principio de proporcionalidad - 7. La jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional y el Tribunal Fiscal - 8. Un caso en el cual la Sunat intentaba solicitar información de usuarios a las compañías de telefonía



RESUMEN

Dentro del ejercicio de la facultad de fiscalización realizada por la Administración Tributaria, igual que para lograr el cumplimiento de las metas trazadas en la recaudación tributaria, el fisco de manera permanente efectúa requerimientos a los contribuyentes, ya sea para solicitar información vinculada a ellos mismos y sus actividades como también a terceros con los cuales existe algún vínculo comercial, societario, familiar, entre otros.

Producto de la recopilación de la información, entregada por el propio contribuyente o por terceros, el fisco realiza el procesamiento de la misma, procurando realizar la mayor cantidad de cruces, al igual que distintas técnicas de algoritmos y *big data*, para lograr encontrar supuestos de afectación tributaria, respecto de operaciones no declaradas por el administrado.

Sin embargo, pueden presentarse supuestos en los cuales el fisco excede los parámetros de cumplimiento de normatividad constitucional, ligada a la protección de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política del Perú, en su afán de lograr la obtención de la información. Por ello resulta necesario analizar si es posible que la Administración Tributaria puede requerir cualquier tipo de información tributaria a los contribuyentes; siendo necesario analizar en este caso la aplicación del principio de proporcionalidad.

Palabras clave: datos personales / información / requerimientos / fiscalización / principio de proporcionalidad / discrecionalidad / arbitrariedad

Recibido: 08-03-2021

Aprobado: 09-03-2021

Publicado en línea: 16-03-2021



ABSTRACT

Within the exercise of the control power carried out by the Tax Administration, as well as to achieve compliance with the goals set in tax collection, the Treasury permanently makes requirements to taxpayers, either to request information related to themselves and its activities as well as third parties with whom there is a business, corporate, family relationship, among others.

As a result of the compilation of the information, delivered by the taxpayer himself or by third parties, the Treasury carries out the processing of the same, trying to carry out the greatest number of crosses, as well as different algorithm techniques and big data, in order to find assumptions of Tax impact, with respect to operations not declared by the company.

However, assumptions may arise in which the Treasury exceeds the parameters of compliance with constitutional regulations, linked to the protection of the fundamental rights enshrined in the Political Constitution of Peru, in its desire to obtain information. Therefore It is necessary to analyze whether it is possible that the Tax Administration may require any type of tax information from taxpayers; in this case, it is necessary to analyze the application of the principle of proportionality.

Keywords: personal data / information / requirements / control / principle of proportionality / discretion / arbitrariness

Title: Does the Treasury have limits on obtaining information from third parties?

(*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad ESAN.

1. Introducción

Una de las facultades inherentes a toda Administración Tributaria es el ejercicio de la fiscalización, la cual debe ser ejercida en estricto cumplimiento de la normatividad que lo regula, considerándose de manera necesaria el respeto de los principios y derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política del Perú, ya que de no cumplirse esta situación generaría situaciones ligadas a la arbitrariedad.

La propia Constitución Política del Perú contiene reglas que determinan la supremacía de este texto sobre otras normas de rango inferior, motivo por el cual la normativa de rango legal y reglamentario, que regula que tiene relación con el ejercicio de la facultad de fiscalización, debe adecuarse al marco constitucional de manera obligatoria.

Un principio que está contenido en el texto constitucional es el de proporcionalidad, el cual debe ser tomado en consideración cada vez que exista una actuación estatal, la cual tenga relación con la protección de los derechos fundamentales de las personas, sobre todo en el caso que exista un requerimiento de información que la Administración Tributaria solicite al propio contribuyente o a terceros que posean dicha información.

La presente investigación analiza la pertinencia de aplicación del principio de proporcionalidad en el actuar de la Administración Tributaria, cuando ejerza la facultad discrecional de fiscalización respecto del administrado o terceros, cuando solicite información para el cumplimiento de sus fines, identificando las dificultades que se pueden presentar en su aplicación.

2. La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria: artículo 62 del Código Tributario

Conforme lo determina el texto del artículo 62 del Código Tributario, 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.

En este sentido, 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.

Coincidimos con lo señalado por ZEGARRA VILCHEZ cuando analiza el tema de las facultades discrecionales y las atribuciones propias del fisco en materia de fiscalización. Señala lo siguiente:

En el caso peruano, las atribuciones específicas de fiscalización serían el listado de "Facultades Discrecionales" y las actividades de inspección, investigación y control de cumplimiento de obligaciones tributarias, todas contenidas en el artículo 62 del Código Tributario.

Nótese que a diferencia del listado de Facultades Discrecionales que detallan el comportamiento específico que debe y puede ejecutar la Administración Tributaria, las labores de inspección, investigación y control del cumplimiento de obligaciones tributarias son atribuciones respecto de las cuales pueden razonablemente desprenderse otras atribuciones. Así se debe entender que equivalen a lo siguiente: la inspección (examinar; reconocer); la investigación (hacer diligencias para descubrir algo; realizar actividades intelectuales y experimentales de modo sistemático con el propósito de aumentar los conocimientos sobre una determinada materia; aclarar la conducta de ciertas personas sospechosas de actuar (ilegalmente); y, el control (comprobación; intervención).¹

Por su parte, es especialista LAGO MONTERO precisa, con respecto a la facultad de fiscalización, que esta tiene como objetivo **"[...] el examen exhaustivo de la situación tributaria del contribuyente en el tributo concreto que se ha analizado, a fin de verificar el cumplimiento o incumplimiento por el sujeto inspeccionado de sus deberes materiales y formales"**².

En este punto, coincidimos con GARITA NAVARRO, quien, respecto a la fiscalización tributaria, manifiesta:

La potestad fiscalizadora en materia tributaria, como toda potestad, propende a la satisfacción de un interés público, por tanto, en el fondo, se orientan a la tutela de ese interés superior a modo de bien jurídico tutelado. De esa manera, la potestad tributaria se concreta en una fiscalización y su finalidad es el control y vigilancia del cumplimiento de la normativa tributaria mediante actos de prevención, indagación, y sanción, en procura de comprobar y verificar las diversas informaciones suministradas por los obligados. De igual modo, busca combatir la evasión y reprimir el fraude fiscal.

Su norte, es averiguar y dejar claro los hechos relevantes a los efectos de aplicar el tributo, investigar los supuestos con impacto tributario y de esta forma, llegar a un conocimiento exacto de la realidad económica.³

Al efectuar una revisión de la **Resolución del Tribunal Fiscal N.º 4555-2-2002**, se aprecia lo siguiente:

De lo expuesto, se tiene que la fiscalización es un procedimiento, cuya finalidad es la

determinación de la obligación tributaria, la que se traduce en el valor respectivo, de determinarse crédito o deuda tributaria.

El Código Tributario en el Capítulo II del Título II del Libro Segundo sobre las facultades de Determinación y Fiscalización de la Administración Tributaria, se refiere tácita y en forma no organizada a los actos que constituyen el procedimiento de fiscalización [...]

[...] no se puede negar que las facultades de fiscalización de la Administración se ejercen dentro de un procedimiento y los actos que realiza no pueden analizarse de forma independiente, sino en forma conjunta como parte del Procedimiento Tributario.

En la doctrina apreciamos la opinión de SAINZ DE BUJANDA, quien señala lo siguiente:

[...] puede decirse que la inspección tributaria es aquel procedimiento a través del cual, en virtud de una serie de actos concatenados, la Administración pública da efectividad en la fase liquidatoria a las normas que imponen obligaciones tributarias (sea mediante la comprobación de hechos impositivos declarados, sea mediante la investigación de los que permanecen ocultos) y tiene informes y datos necesarios para la adopción fundada de resoluciones que, sin referirse directamente a operaciones liquidatorias, se producen, no obstante, en el ámbito de aplicación del tributo.⁴

Es interesante analizar lo que sostiene ZEGARRA VILCHEZ. Precisa lo siguiente:

La Administración Tributaria cuando decide ejercer una atribución específica de fiscalización en lugar de otra debe, por un lado, tratar de obtener la verdad material sobre la situación contributiva del ciudadano, lo que significa que debe verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual debe adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas (de conformidad con el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N.º 27444).

Por otro lado, la Administración debe analizar la conveniencia de ejercer la atribución específica de fiscalización, lo que significa, entre otros, que debe analizar su utilidad en el caso concreto. No es lo mismo fiscalizar un pequeño contribuyente que un principal contribuyente. Ni una operación de compraventa comparada con un procedimiento de fusión.⁵

De todo lo antes indicado, apreciamos que la fiscalización que ejerce la Administración Tributaria tiende a descubrir información, ver en cierto modo si la operación que el contribuyente ha desarrollado es correcta, si ha determinado de manera válida el tributo por pagar. Es como revisar si lo que acaeció en el

¹ ZEGARRA VILCHEZ, Juan Carlos, "Apuntes para la elaboración de un concepto de fiscalización tributaria en el Perú", p. 11. Recuperado de <<http://www.zyaabogados.com/art/015.pdf>>.

² LAGO MONTERO, José María, El procedimiento de liquidación. Tratado de derecho tributario, dirección a cargo de Andrea Amatucci, t. II, Bogotá: Editorial Temis, 2011, p. 381.

³ GARITA NAVARRO, José Roberto, "Comentarios sobre los criterios objetivos de fiscalización en materia tributaria". Recuperado de <http://www.iusdoctrina.ucr.ac.cr/images/articulos/ed_6/comentarios_criterios.pdf>.

⁴ SAINZ DE BUJANDA, Fernando, "La inspección tributaria", en Revista del Instituto para el desarrollo técnico de las haciendas públicas, año 14, N.º 42, Guadalajara: abril-junio, 1993, p. 13.

⁵ ZEGARRA VILCHEZ, Juan Carlos, ob. cit. p. 12.

mundo real es el que se ha presentado en los documentos que buscan respaldar dicha operación.

En este sentido, el fisco puede investigar lo señalado anteriormente buscando información que esta misma posea, ya sea por la propia declaración presentada por el contribuyente, sea esta determinativa o de tipo informativa, además de la información que tiene en sus propias bases de datos obtenidos de terceros.

Sin embargo, si la Administración Tributaria desea ahondar más en su investigación, puede efectuar requerimientos de información a terceros, los cuales pueden ser personas naturales o jurídicas, con las cuales el administrado ha tenido alguna relación comercial, contractual o laboral, entre otros.

Estos requerimientos de información pueden ser simples o complejos, dependiendo de la información que el fisco esté necesitando.

Una muestra de la discrecionalidad en la solicitud de la información que el fisco puede requerir a los deudores tributarios lo encontramos en el texto del numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario, cuando indica que en 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.

De este modo, puede exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de los siguientes:

- a) *Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.*
- b) *Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.*
- c) *Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.*

En este tema, observamos que de una simple revisión parecería que la facultad de la Administración Tributaria es muy amplia, lo cual podría presentar supuestos de arbitrariedad si no es ejercida de manera correcta.

En ese mismo razonamiento, apreciamos la opinión del profesor GAMBA VALEGA, quien indica que de **“una lectura ‘aislada’ de nuestro Código tributario parece facultar a las Administraciones Tributarias a requerir información**

dentro de un procedimiento de fiscalización sin ninguna limitación”⁶.

Este tipo de discrecionalidad, que parece excesiva, también tendrá cierta aplicación en el caso de los requerimientos de información que se realicen a terceros —tema que se desarrollará en el siguiente punto—.

No olvidemos que una norma tributaria **“tampoco podría disponer, dentro del marco de la labor de fiscalización tributaria, que los contribuyentes cumplan con la presentación de cartas o documentos que se encuentren dentro de la esfera del derecho a la intimidad de las personas”⁷.**

3. Los requerimientos de información a terceros

El sustento legal para efectuar un requerimiento de información a terceros lo encontramos en el texto del numeral 3 del artículo 62 del Código Tributario. Aquí se precisa que dentro de la facultad discrecional la Administración Tributaria puede realizar lo siguiente:

Requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual no podrá ser menor de tres días hábiles.

Esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.

Como complemento de lo antes mencionado, al efectuar una revisión del texto del artículo 87 del Código Tributario, encontraremos las obligaciones del administrado, en donde se indica que ellos están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, incluidas aquellas labores que la Sunat realice para prestar y solicitar asistencia administrativa mutua en materia tributaria.

Dentro del referido texto, se señalan quince obligaciones que el administrado debe seguir como mandato, considerando en el numeral 6, el cual señala como una obligación del administrado el **“proporcionar a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas”**.

6 GAMBA VALEGA, César, “¿La Administración Tributaria se encuentra facultada a requerir cualquier tipo de información a los contribuyentes?”, en Revista Contadores y Empresas, N.º 36, segunda quincena de abril del 2006, pp. 2 y 3.

7 BRAVO CUCI, Jorge, Fundamentos de derecho tributario, 5.ª ed. Lima: Jurista editores, junio del 2015, p. 130.

En este orden de ideas, observamos que la exigencia de la Administración Tributaria es muy amplia en el caso de los requerimientos de información solicitada a terceros, lo cual podría colisionar con ciertos derechos fundamentales reconocidos en la Constitución Política del Perú, como pueden ser los casos que se observan a continuación:

1. La revelación de hechos que estén vinculados con la intimidad personal y familiar del contribuyente

(Recomendamos revisar el numeral 7 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú).

2. Información vinculada con la protección del secreto bancario y la reserva tributaria

(Recomendamos revisar el numeral 5 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú).

3. Información que se encuentra protegida por el secreto profesional

(Recomendamos revisar el numeral 5 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú)⁸.

4. Información que se encuentra contenida en documentos privados y comunicaciones

(Recomendamos revisar el numeral 10 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú).

Por su parte, NIÑO CÓRDOVA indica:

Sin duda, es claro que las entidades públicas cuentan con las potestades y facultades suficientes para poder requerir información (datos personales) a las empresas. Sin embargo, dichas solicitudes no pueden realizarse sin tener en cuenta los límites y disposiciones que la normativa de protección de datos personales ha previsto; las mismas que deben ser cumplidas por todos los sujetos que realicen tratamiento de datos de carácter personal.⁹

4. La postura de la Administración Tributaria: Informe N.º 156-2004-SUNAT/2B0000

La Sunat emitió el Informe N.º 156-2004-SUNAT/2B0000¹⁰, de fecha 7 de setiembre del 2004, informe en el que señala en cierto modo la postura que ha venido aplicando hasta la fecha, en relación con el contenido y facultades

8 En este punto recomendamos la lectura de un interesante artículo elaborado por Carmen Jahaira Denisse VILLANUEVA FAUSTOR, titulado “La información tributaria y el secreto profesional ¿Cómo lograr el equilibrio deseado?”, el cual fuera publicado en la revista Derecho & Sociedad N.º 35, 2010, pp. 315 a 324.

9 Niño Córdova, Helar, ¿Cómo afrontar los requerimientos de datos personales formulados por entidades públicas?, en el portal IUS 360, con fecha 07-08-2017. Recuperado de: <https://ius360.com/publico/administrativo/como-afrontar-los-requerimientos-de-datos-personales-formulados-por-entidades-publicas/> (consultado el 06-03-2021).

10 Si se desea revisar el texto completo del informe emitido por la Sunat se debe ingresar a la siguiente dirección web: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2004/oficios/i1562004.htm> (consultado el 06-03-2021).

de aplicación de los requerimientos de información.

La conclusión de dicho informe precisa lo siguiente:

La Administración Tributaria tiene la potestad de requerir cualquier tipo de información respecto a las actividades de terceros que se encuentre en poder de los deudores tributarios, no pudiendo estos exceptuarse invocando el secreto comercial o el deber de reserva del sujeto requerido por limitarse únicamente a trabajar con información de terceros.

El contenido del informe plantea la posibilidad de una facultad casi absoluta de la Administración Tributaria de exigir información, ello se puede apreciar en los siguientes párrafos:

Como se observa, la normatividad antes glosada establece la obligación del deudor tributario de facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, proporcionando la información sobre sus actividades o de terceros con los que guarde relación, de acuerdo a la forma y condiciones establecidas.

Es del caso indicar que, la información requerible al tercero respecto de posibles deudores tributarios es la que razonablemente cabe presumir se encuentra en poder de él o a su disposición en razón del vínculo contractual, de negocios o institucional, actual o anterior, establecida entre ambos. Vale decir que la Administración Tributaria tiene la facultad de requerir a los deudores tributarios cualquier información que dispongan sobre las actividades de un tercero con el cual guarde vinculación sea de tipo contractual, de negocios, etc.¹¹

Así pues, conforme a lo antes señalado existe la obligación formal del deudor tributario de proporcionar la información requerida por la Administración Tributaria respecto a terceros con los que guarde relación; no habiendo establecido la normatividad vigente excepción alguna respecto al tipo de información a solicitar en función a si esta califica o no como secreto comercial¹², o si existe el deber de reserva del sujeto requerido por limitarse únicamente a trabajar con información de terceros.

Se puede notar que la Sunat asume que no existe limitación alguna señalada en el Código Tributario para poder requerir información a terceros o al propio contribuyente, en el pleno ejercicio de la facultad discrecional de fiscalización.

Sin embargo, se está dejando de lado la normatividad de protección de los derechos fundamentales, los cuales se

encuentran consagrados en el texto de la Constitución Política del Perú, sobre todo por el hecho de encontrarnos en un Estado democrático de derecho, dentro del cual se debería velar por su respeto.

5. La normativa contenida en la Ley del Procedimiento Administrativo General

La Ley del Procedimiento Administrativo General, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 004-2019-JUS, contiene en el artículo IV del Título Preliminar los principios del derecho administrativo.

De manera específica, en el numeral 1.1. del citado artículo IV encontramos la regulación normativa del principio de la legalidad, mencionando de forma expresa que **“las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas”**.

Del texto que antecede, apreciamos que allí se menciona que las autoridades administrativas deben tener siempre en cuenta el respeto a la Constitución, la ley y el derecho, situación que parece no presentarse en la normatividad mencionada en puntos anteriores respecto del Código Tributario, sobre todo en los artículos 62 y 87, al igual que la postura que la Sunat ha tomado en el Informe N.º 156-2004-SUNAT/2B0000.

Algo similar se puede apreciar al efectuar una revisión de la norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, el cual regula el principio de legalidad. De modo específico, observamos que en el último párrafo de dicha norma se consigna el siguiente texto:

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.

Lo primero que salta a la vista es que no se hace mención a la normatividad constitucional, sino que solo se queda en el nivel de la ley, lo cual implicaría que la potestad que estaría ejerciendo la Administración Tributaria respecto a los temas de fiscalización por el envío de requerimientos de información a terceros solo estaría sustentándose en normas del nivel legal, como es el caso del Código Tributario.

En este punto, estamos de acuerdo con lo expresado por CASADO OLLERO cuando indica:

No existen potestades públicas omnímodas, ilimitadas, de carácter genérico (en la medida en que una potestad sin límites, o la atribución de una potestad sin la previa especificación de sus condiciones de existencia, sería irreconciliable con la idea de distribución del poder público y, por ello mismo, incompatible con la propia esencia del Estado de Derecho.¹³

Si seguimos revisando el texto de la Ley del Procedimiento Administrativo General, apreciamos el texto del artículo 180, el cual se transcribe a continuación:

Artículo 180.- Solicitud de pruebas a los administrados

180.1. La autoridad puede exigir a los administrados la comunicación de informaciones, la presentación de documentos o bienes, el sometimiento a inspecciones de sus bienes, así como su colaboración para la práctica de otros medios de prueba. Para el efecto se cursa el requerimiento mencionando la fecha, plazo, forma y condiciones para su cumplimiento.

180.2. Será legítimo el rechazo a la exigencia prevista en el párrafo anterior, cuando la sujeción implique: la violación al secreto profesional, una revelación prohibida por la ley, suponga directamente la revelación de hechos perseguibles practicados por el administrado, o afecte los derechos constitucionales. En ningún caso esta excepción ampara el falseamiento de los hechos o de la realidad.

180.3 El acogimiento a esta excepción será libremente apreciada por la autoridad conforme a las circunstancias del caso, sin que ello dispense al órgano administrativo de la búsqueda de los hechos ni de dictar la correspondiente resolución”.

Al revisar el texto del artículo que precede, observamos que en él se faculta al administrado a que rechace la exigencia de solicitud de pruebas o documentos, cuando se afecte los derechos constitucionales.

No olvidemos que la normatividad contenida en la Ley del Procedimiento Administrativo General es aplicable a todas las entidades de la Administración Pública sin excepción alguna, tal como lo señala el mandato contenido en el texto del artículo I de dicha norma, al igual que la norma II.

Partamos del hecho de que en el texto de la Constitución Política del Perú de 1993, específicamente en el artículo 51, se establece el **criterio de la supremacía de la Constitución**. Allí se menciona que **“la Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado”**.

¹¹ Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 62 del TUO del Código Tributario sobre secreto bancario (esta era la nota 2 original del informe de la Sunat).

¹² De acuerdo con lo señalado en la Resolución N.º 006-2000/CCD-INDECOPI, publicada el 18-04-2000, “constituirá secreto comercial toda información tangible o intangible susceptible de ser usada en negocios, industria o práctica profesional que no sea de conocimiento general. En este sentido, podría tratarse de cualquier tipo de información sea técnica, comercial o de negocios, incluyendo procesos secretos, fórmulas, programas, especificaciones de productos, dibujos, planes de comercialización, listas de clientes, programas de computadoras, información de investigación y desarrollo, planes especiales de precio, información sobre costos o cualquier otra información confidencial siempre que se encuentre sujeta a un esfuerzo razonable para ser protegida, que recaiga sobre un objeto determinado y que tenga un valor comercial por el hecho de mantenerse en secreto” (esta era la nota 3 original del informe de la Sunat).

¹³ CASADO OLLERO, Gabriel, “Tutela jurídica y garantías del contribuyente en el procedimiento tributario”, en Estudios de Derecho Tributario en memoria de María del Carmen Bollo Arocena, Bilbao: Universidad del País Vasco, 1993. p. 148.

En otro artículo de la Constitución Política del Perú se indica la supremacía de esta sobre cualquier norma de inferior jerarquía. Podemos citar el texto del artículo 138, el cual, si bien alude a la aplicación del control difuso, por medio de la administración de justicia, no deja de tener importancia la prevalencia del texto constitucional sobre la norma legal.

A continuación, veamos lo que indica dicho artículo:

Artículo 138.- Administración de Justicia. Control difuso

La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos con arreglo a la Constitución y a las leyes.

En todo proceso, de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal, los jueces prefieren la primera. Igualmente, prefieren la norma legal sobre toda otra norma de rango inferior.

Estamos de acuerdo con lo expresado por GAMBIA VALEGA cuando indica:

[...] la Constitución tiene un “valor normativo” innegable; los principios y derechos fundamentales recogidos en su texto obligan a todos los poderes públicos sin excepción: 1. al legislador, al momento de “atribuir” potestades a la Administración; 2. a la misma Administración al momento de “ejercer” sus potestades, así como al “reglamentar” las leyes; y, finalmente, 3. a los jueces y Tribunales, al momento de “juzgar” y “ejecutar” sus decisiones.¹⁴

6. El principio de proporcionalidad

Con la finalidad de poder resolver algún conflicto que se presente, entre aquellos casos en los que se puedan oponer, por una parte, la exigencia de la Administración Tributaria para poder contar con información requerida a terceros, en cumplimiento de la facultad discrecional de fiscalización tributaria, y, por otro lado, los derechos fundamentales reconocidos en la propia Constitución Política del Perú en su artículo 2, se debe recurrir a la aplicación del principio de proporcionalidad.

Bajo este principio se procura verificar si las actuaciones llevadas a cabo por parte de la Administración Tributaria, que forma parte de la Administración Pública, no entren en conflicto con la protección de los derechos fundamentales o con la colisión de otros principios de obligatorio cumplimiento.

La Sunat debe contar necesariamente con la cobertura constitucional al momento de realizar las actuaciones ligadas a la emisión de requerimientos de infor-

mación, ya sean relacionados con los propios administrados, como también a los terceros que cuenten con información que el fisco solicite.

En este punto, el jurista LANDA menciona:

[...] en el control de proporcionalidad se analiza la intensidad o proporcionalidad de que sea necesaria la revisión del proceso o una decisión judicial para cautelar el derecho fundamental.

Sin embargo, el examen constitucional sobre el proceso judicial no solo hace justiciables los actos que son objeto de la controversia, sino también la aplicación de una norma legal —en tanto causa de la lesión judicial in iudicando o in procedendo—: en el primer supuesto, para examinar si constitucionalmente existe una falsa o errónea aplicación o interpretación de la ley al caso concreto; en el segundo, para verificar constitucionalmente si se han producido vicios adjetivos de procedimiento que afecten un derecho fundamental.¹⁵

Por su parte, CASTILLO-CÓRDOVA menciona que **“Debe decirse que cuando se habla de proporcionalidad o razonabilidad se habla fundamentalmente de evitar la actuación arbitraria del poder, en particular, cuando se refiere de su actuación respecto de los derechos constitucionales o fundamentales”**¹⁶.

Conforme lo indica el especialista RÍOS DIESTRO, **“el principio de proporcionalidad o razonabilidad tiene como fundamento el criterio de justicia y está concebida como una regla de garantía de los administrados frente a la intervención de la Administración Pública, donde el acto normativo o ejecutivo que implique la afectación o gravamen del derecho del administrado esté plenamente justificado por la consecución del interés público general”**¹⁷.

Respecto a la aplicación del principio de proporcionalidad, LÓPEZ FLORES comenta:

Vale decir que, a partir de ahora, no solo se controla el debido proceso formal, sino también el sustantivo, y en relación al control del derecho al debido proceso sustantivo se deberá aplicar el principio de proporcionalidad para evaluar la constitucionalidad de la decisión cuando se alegue la vulneración de un derecho fundamental, que no sea de orden procesal.¹⁸

Tengamos en cuenta que **“la proporcionalidad solo permite controlar la restricción y la optimización de los principios después que el intérprete haya atribuido los pesos específicos a los principios colisionantes; si hubiera dudas sobre el “grado de interferencia” o de la “importancia de las razones para la interferencia” en un derecho fundamental, son necesarios argumentos exteriores a ella”**¹⁹.

7. La jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional y el Tribunal Fiscal

7.1. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional

Veamos a continuación algunas sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional donde se hace referencia a la aplicación del principio de proporcionalidad.

Podemos citar la **Sentencia N.º 00009-2007-AI-TC**, de fecha 29 de agosto del 2007, en donde se analizó el principio de proporcionalidad. Allí, en la parte final del fundamento 22, se mencionó lo siguiente:

Subprincipio de proporcionalidad strictu sensu. Según el cual, para que una injerencia en los derechos fundamentales sea legítima, el grado de realización del objetivo de intervención debe ser por lo menos equivalente o proporcional al grado de afectación del derecho fundamental. Se trata, por tanto, de la comparación de dos intensidades o grados: la realización del fin de la medida examinada y la afectación del derecho fundamental.

En ese punto debe esclarecerse si la realización del fin perseguido de dotar de integración, coherencia, transparencia y publicidad al sistema de gestión de CTI es proporcional a la exigencia del control y supervisión por la APCI. En este sentido, cabe remarcar que tal como lo ha señalado en abundante jurisprudencia este Tribunal en el modelo de Estado sometido a la fuerza normativa y valorativa de la Constitución **no cabe admitir al existencia de zonas exentas de control**, que en este caso se ha encargado a la administración pública; sin perjuicio, que un supuesto de exceso del ejercicio de dichas competencias dichas entidades puedan recurrir a las vías jurisdiccionales que correspondan —y subsidiariamente a la jurisdicción constitucional— a fin que pueda adoptar criterios objetivos y razonables. **De otro modo se estaría admitiendo la posibilidad de decisiones arbitrarias lo cual está vedado en un Estado de Derecho**, donde “los principios de soberanía del pueblo, del Estado democrático de derecho y de la forma republicana de gobierno”, mencionados en el artículo 3 de la Constitución, respaldan el derecho de toda persona humana —y en lo que sea extensivo a las personas jurídicas— a **exigir un uso razonable de los poderes públicos**²⁰, de-

14 GAMBIA VALEGA, César, “¿La Administración Tributaria se encuentra facultada a requerir cualquier tipo de información a los contribuyentes?”, en Revista Contadores y Empresas, N.º 36, segunda quincena de abril del 2006), pp. 2 y 3.

15 LANDA ARROYO, César, “Interpretación Constitucional y Derecho Penal”, en Interpretación y aplicación de la ley penal. Anuario de derecho penal, 2005, p. 100.

16 CASTILLO-CÓRDOVA, Luis, “El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano”, en Revista Peruana de Derecho Público, Universidad de Piura, p. 10.

17 RÍOS DIESTRO, Rodolfo, “Principios del derecho procesal administrativo y su aplicación en el procedimiento contencioso tributario”, en Aspectos generales de los procedimientos administrativos tributarios, 1.ª ed., Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, diciembre del 2016, pp. 24 y 25. Recuperado de <<https://www.ccpp.org.pe/web/attachments/article/1634/Aspectos%20Generales%20de%20los%20Procedimientos%20Administrativos%20Tributarios.pdf>>.

18 LÓPEZ FLORES, Berly Javier Fernando, “La cosa juzgada derivada de una sentencia interlocutoria del Tribunal Constitucional”, en la Revista Peruana de Derecho Constitucional, N.º 9, Nueva Época, diciembre del 2016, p. 106.

19 DA ROSA DE BUSTAMANTE, Thomas; Juan Alfonso GARCÍA AMADO y Alfonso J. GARCÍA FIGUEROA, Teoría de la Argumentación Jurídica. Principio de proporcionalidad y racionalidad de las decisiones judiciales, 1.ª ed., Lima: Ediciones Legales EIRL, 2017, p. 236.

20 El resultado de esta sentencia lo hemos tomado de la publicación efectuada por GAMBIA VALEGA, César M. en “El principio de

recho que se refuerza con la sujeción de todo el Estado al principio de distribución, por el que su poder siempre está limitado por la Constitución y las leyes, como proclama el artículo 45 del texto constitucional.

En atención a ello, una fiscalización proporcional por parte de la APCI, redundará en el propio fortalecimiento de las ONGD que actúen seriamente en la esfera del desarrollo, ayuda de emergencia o protección ambiental o que representen intereses de segmentos pobres o vulnerables de la población.²¹

Otro pronunciamiento en el cual se observa la cita al principio de proporcionalidad por parte del Tribunal Constitucional es en la Sentencia N.º 4168-2006-AA-TC, de fecha 24 de setiembre del 2008, donde se indicó, en el fundamento jurídico 6, lo siguiente:

El artículo 74 de la Constitución, segundo párrafo, establece que al ejercer la potestad tributaria el Estado debe respetar los derechos fundamentales de las personas. De igual modo se ha expuesto en la jurisprudencia de este Colegiado que los “principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad” [STC N.º 0042-2005-AI/TC, fundamento 7]. Así, esta potestad tributaria, en su dimensión fiscalizadora, es regulada en el Texto Único Ordenado del Código Tributario (aprobado mediante Decreto Supremo N.º 135-99-EF), que en su artículo 62 establece las facultades discrecionales concedidas a la Administración Tributaria a fin de que pueda cumplir con su labor recaudatoria. Esta actividad, normada por Ley, otorga gran amplitud de acción a la Administración, precisamente para combatir la evasión tributaria. Sin embargo, y como ya se apreció, **este amplio margen de actuación se encuentra limitado. En efecto, mientras mayor sea la discrecionalidad de la Administración mayor debe ser la exigencia de motivación de tal acto, 1 ya que la motivación expuesta permitirá distinguir entre un acto de tipo arbitrario frente a uno discrecional.**^{22, 23}

Como se aprecia de ambas sentencias mencionadas anteriormente, es importante la existencia de cierto control respecto de las facultades discrecionales propias de la Administración Tributaria, ya que de no existir el mismo entraríamos a un nivel de arbitrariedad, que no es lo que se pretende en un Estado de derecho, y

que además generaría una inseguridad jurídica.

7.2. La jurisprudencia del Tribunal Fiscal

A continuación, observaremos algunas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, en donde se analiza en cierto modo la aplicación o no del principio de proporcionalidad.

Nos referimos a la **RTF N.º 03272-3-2009**, de fecha 8 de abril del 2009, en donde se indica una excesiva discrecionalidad en la actuación de la Administración Tributaria, lo que iría en contra de lo mencionado por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

En uno de los considerandos de dicha RTF se indica lo siguiente:

Que respecto a que el Requerimiento N.º 002-2008-GAT.MDMM-F, carece de motivación, y por ende no se encuentra ajustado a ley, cabe señalar que el ejercicio de la facultad de verificación y/o fiscalización por parte de la Administración, se ejerce en forma discrecional y no requiere ser fundamentada, por lo que este tipo de documentos, a través de los cuales se ejerce aquella, no requieren mayor motivación que la comunicación al administrado de su ejercicio y del señalamiento de las normas que lo fundamentan. En el caso de autos se ha verificado que en el referido requerimiento la Administración señala que, en uso de sus facultades, requiere determinada información al contribuyente, explicando el inicio de la fiscalización, los tributos, los periodos y la documentación materia de presentación, por lo que cumple con lo dispuesto en el artículo 103 del Código Tributario.²⁴

En este punto estamos de acuerdo con lo mencionado por el maestro GAMBIA VALEGA, quien indicó que **“para el juzgador “discrecionalidad” equivale a ausencia de control (con lo cual se confunde con arbitrariedad); mientras que, para el Alto Tribunal, lo discrecional debe ser justificado y controlado, sobre la base del ordenamiento jurídico en su conjunto (principio de proporcionalidad incluido)”**²⁵.

En relación a este punto, coincidimos con lo señalado por CAMPOS RODRÍGUEZ FAE y GARCÍA LA HOZ, quienes mencionan que **“los principios de proporcionalidad y razonabilidad implican una restricción a la discrecionalidad atribuible a la Administración Pública; por lo tanto, se evita la posibilidad de emisión de resoluciones arbitrarias o injustas, que**

puedan vulnerar derechos fundamentales del administrado”²⁶.

Por nuestra parte, hace algún tiempo indicamos que **“la administración tributaria debe contar con facultades que permitan desarrollar su accionar, sin que por ello se presenten casos de excesiva discrecionalidad en perjuicio del contribuyente, toda vez que ello calificaría como arbitrariedad”**²⁷.

Otro pronunciamiento del Tribunal Fiscal que analiza el tema de la discrecionalidad es la RTF N.º 1485-3-2002, en la cual se indica que **“de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 62 del Código Tributario, la Administración Tributaria no requiere justificar las razones que motivan el ejercicio de su facultad discrecional de fiscalización ni el tiempo que empleará en ella”**.

En este pronunciamiento se muestra nuevamente una postura en la cual se otorga a la figura de la discrecionalidad un mayor desarrollo a favor de la Administración Tributaria, lo cual podría ir en contra de lo indicado por el Tribunal Constitucional.

8. Un caso en el cual la Sunat intentaba solicitar información de usuarios a las compañías de telefonía

Es pertinente revisar un caso en el cual la Sunat solicitó información a las empresas que prestaban el servicio de telefonía, sobre los abonados, a efectos de poder cruzar información con sus registros de información tributaria, sobre todo para verificar quiénes realizaban actividades comerciales sin que estén registrados ante el fisco.

En este sentido, es interesante revisar la **Opinión Consultiva N.º 37-2020-JUS/DGTAIPD**, de fecha 14 de agosto del 2020, por medio de la cual la Dirección General de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales, dependiente del Despacho Viceministerial de Justicia, del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, opina con respecto a la solicitud de información enviada por la Sunat a dos compañías de telefonía móvil (América Móvil SAC y Entel Perú SA).

En ese caso, la Sunat dentro de un proceso de fiscalización a los titulares de las líneas telefónicas solicitó lo siguiente:

proporcionalidad también rige las relaciones entre los contribuyentes y las administraciones tributarias a propósito de un principio fundamental olvidado en el ámbito tributario”, publicado en Estudios de Derecho Constitucional Tributario, Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, p. 25.

21 Si se desea revisar el texto completo de la Sentencia se debe ingresar a la siguiente dirección web: <<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/00009-2007-AI-02000010-2007-AI.html>> (consultado el 07-03-2021).

22 El resultado de esta sentencia lo hemos tomado de la publicación efectuada por GAMBIA VALEGA, César M., en “El principio de proporcionalidad también rige las relaciones entre los contribuyentes y las administraciones tributarias a propósito de un principio fundamental olvidado en el ámbito tributario”, publicado en Estudios de Derecho Constitucional Tributario, Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, p. 26.

23 Si se desea revisar el texto completo de la sentencia se debe ingresar a la siguiente dirección web: <<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/04168-2006-AA.pdf>> (consultado el 07-03-2021).

24 Si se desea revisar el texto completo de la RTF se debe ingresar a la siguiente dirección web: <http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2009/3/2009_3_03272.pdf> (consultado el 07-03-2021).

25 GAMBIA VALEGA, César M., “El principio de proporcionalidad también rige las relaciones entre los contribuyentes y las administraciones tributarias a propósito de un principio fundamental olvidado en el ámbito tributario”, en Estudios de Derecho Constitucional Tributario, Lima: Universidad de San Martín de Porres, 2011, p. 27.

26 CAMPOS RODRÍGUEZ FAE, Alicia Francesca y ALEXA GARCÍA LA HOZ, La aplicación del criterio de discrecionalidad regulado en el Código Tributario y su impacto en los procesos de fiscalización, en el sector de servicios públicos, durante el periodo 2012-2017, tesis para optar el grado académico de licenciado en Contabilidad, Lima: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, Facultad de Negocios, Programa académico de Contabilidad y Administración, noviembre del 2018, p. 23. Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección <http://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/625765/Campos_ra.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (consultado el 18-10-2020).

27 ALVA MATTEUCCI, Mario, “¿Solo basta recaudar más tributos?”, en el blog del autor, con fecha 1 de agosto del 2019. Recuperado de: <<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2019/08/01/solo-basta-recaudar-mas-tributos/>> (consultado el 07-03-2021).

- El requerimiento de información efectuado por la Superintendencia Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (Sunat) se evidencia mediante copias de las Cartas N.ºs 697-2019/SUNAT/7D0300 y 699-2019/SUNAT/7D0300 dirigidas a América Móvil SAC y a Entel Perú SA, mediante las cuales la Administración Tributaria les solicita la siguiente información, respecto a la relación de líneas móviles activas y sus respectivos titulares:
 - nombres y apellidos;
 - tipo y número de documento de identidad;
 - modalidad de la línea (prepago/pospago);
 - número de la línea móvil;
 - fecha de activación de la línea; y
 - correo electrónico.

Allí, la Sunat “**ampara su requerimiento de información en los artículos 62 (numeral 3) y 87 (numeral 6) del TUO del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF. Asimismo, respecto a la Ley N.º 29733, Ley de Protección de Protección de Datos Personales (en adelante, la “LPDP”) SUNAT precisó que i) la Administración Tributaria no requiere el consentimiento del titular de datos personales según el artículo 14 de la LPDP; y que, ii) la Novena Disposición Complementaria establece que lo dispuesto en la LPDP no debe interpretarse en detrimento de las facultades de la Administración Tributaria respecto a la información que obre y requiera para sus registros, o para el cumplimiento de sus funciones**”²⁸.

Si se observa, el requerimiento es muy amplio, lo cual permitiría que los datos de los titulares de las líneas telefónicas se entreguen al fisco, estableciéndose un mecanismo que busca liberar la protección de datos personales.

Luego de un análisis muy detallado, la Opinión Consultiva N.º 37-2020-JUS/DGTAIPD tuvo las siguientes conclusiones:

IV. Conclusiones

1. La LPDP²⁹ establece como principio rector del derecho a la protección de datos personales al principio del consentimiento, el mismo que puede ser otorgado de forma verbal o escrita.
2. La regla general para todo tratamiento de datos es contar con el consentimiento de manera informada, expresa e inequívoca; y tratándose de datos sensibles, de forma escrita. No obstante, existen supuestos de excepción que permiten

usar y transferir los mismos como el recogido en el numeral 1 del artículo 14 de la LPDP que indica de forma expresa que no se requerirá del consentimiento del titular de datos personales cuando sus datos se recopilen o transfieran para el ejercicio de las funciones de las entidades públicas en el ámbito de sus competencias. Estas excepciones no exoneran al titular del banco de datos personales o al encargado/responsable de su tratamiento de la observancia de las demás obligaciones impuestas por la LPDP y su reglamento.

3. Esta Dirección General considera que las empresas de telecomunicaciones no necesitan el consentimiento del titular del dato para remitir cierto tipo de información solicitada a SUNAT, conforme lo señalado en el artículo 14 (numerales 1 y 13) y la Novena Disposición Complementaria Final, siempre que el requerimiento formulado por dicha autoridad administrativa i) sea de carácter específico, respecto a algún contribuyente en particular o deudor tributario que esté siendo objeto de una investigación y/o fiscalización en materia fiscal y ii) motive adecuadamente el requerimiento, incluyendo, además de las normas y/o mandato legal expreso que avale su requerimiento, el objeto y fines del mismo.
4. Los datos personales de los abonados y/o usuarios de la Operadora deben ser tratados como información confidencial, siendo que no podrán realizar un tratamiento de los mismos personales para finalidades distintas a las autorizadas por su titular, salvo orden judicial o mandato legal expreso. En el presente caso materia de consulta, se aprecia que la SUNAT estaría únicamente facultada para requerir los datos personales (solamente aquellos que resulte razonable recabar para la identificación del deudor tributario) respecto a deudores tributarios en el marco de un procedimiento de investigación y/o fiscalización.

De lo expresado anteriormente, podemos notar que, si no existieran mecanismos de protección y contención frente a la discrecionalidad excesiva que puede ostentar la Administración Tributaria, podrían presentarse casos en los cuales se manifieste la arbitrariedad, situación que no es la ideal en un estado de derecho.

En una interesante publicación chilena se indica:

Además, no se puede descuidar la tensión permanente frente a la colisión de derechos fundamentales, en especial, entre el derecho tributario material y el procedimiento a través del cual se ponga en ejercicio la facultad fiscalizadora de la autoridad administrativa. Así, por ejemplo, la facultad de las autoridades públicas para almacenar documentación electrónica como parte de un registro o archivo puede producir conflicto entre el derecho de acceso a dicha información pública y el derecho de mantener la confidencialidad de datos de los contribuyentes.³⁰

En este orden de ideas, coincidimos con lo expresado por DE LA VEGA RENGIFO, quien indica:

La Administración Tributaria debe tener en cuenta los límites constitucionales y legales en el ejercicio de sus facultades discrecionales en la fiscalización. En este sentido, si bien tiene atribuciones para solicitar información de diverso tipo, la información que solicita debe estar al alcance de los contribuyentes y no les debe significar desembolsos excesivamente onerosos.³¹

Por su parte, estamos de acuerdo con VILLEGAS LÉVANO, quien precisa:

No hemos pretendido cerrar filas en defensa del contribuyente; por el contrario, buscamos la consolidación del principio de seguridad jurídica, certeza y predictibilidad; pretendemos que el sistema tributario sea lo más justo, legal y seguro posible, en donde primen los principios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados inequívocamente en las motivaciones de las decisiones que adopte la Administración Tributaria, y sea esta una arma legítima contra los malos ciudadanos que se escudan en el derecho a la intimidad y demás garantías constitucionales para defraudar al fisco.³²

Observamos lo indicado por RODRÍGUEZ OTERO, quien realizó un comentario sobre la legislación española. Precisa lo siguiente:

El artículo 93.1 LGT establece una obligación general de información, imponiendo a las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, el deber de facilitar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Los cauces establecidos para el cumplimiento de dicha obligación son la presentación de declaraciones informativas (información por suministro) y la atención de requerimientos individualizados de información (información por captación), fórmula esta última de uso cada vez más frecuente por parte de la Administración en la confección de los planes de inspección, y sobre la que pesa una fuerte controversia motivada por la amplitud del concepto indeterminado “trascendencia tributaria”.³³

article/view/51099/54671>.

31 DE LA VEGA RENGIFO, Beatriz, “La información solicitada por la Administración Tributaria en el marco del procedimiento de fiscalización”, en Revista Derecho & Sociedad, N.º 27, p. 123.

32 VILLEGAS LÉVANO, CÉSAR M., “Límites constitucionales a las facultades discrecionales de la Administración Tributaria”, en LEX-Revista de la Facultad de Derecho y Ciencia Política, Universidad Alas Peruanas, N.º 16, vol. 13, 2015, p. 277.

33 RODRÍGUEZ OTERO, Luis Enrique, “Los requerimientos genéricos de información tributaria”, en el portal Deloitte. Recuperado de <<https://www2.deloitte.com/es/es/pages/tax/articles/Los-requerimientos-genericos-de-informacion-tributaria.html>> (consultado el 09-03-2021).

28 Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web: <<https://www.minjus.gob.pe/wp-content/uploads/2020/08/OC-37.pdf>> (consultado el 07-03-2021).

29 Son las siglas de la Ley de Protección de Datos Personales, aprobada por la Ley N.º 29733.

30 FAUNDEZ-UGALDE, Antonio; Rachid OSMAN-HEIN y Mario PINO-MOYA, “La auditoría tributaria por sistemas electrónicos frente a los derechos de los contribuyentes: un estudio comparado en América Latina”, en Revista Chilena de Derecho y Tecnología, vol. 7, N.º 2, 2018. Recuperado de: <<https://rchdt.uchile.cl/index.php/RCHDT/>>