

Determinación Única, Integral y Definitiva y Determinación Parcial

Luis Hernández Berenguel*

“En el presente artículo, el autor nos explica por qué antes se efectuaban determinaciones parciales respecto de los tributos y la importancia de contar ahora con una determinación única, integral y definitiva”

Durante un tiempo nuestra legislación tributaria permitió que la Administración Tributaria pudiera efectuar determinaciones parciales respecto de cada tributo y período, en vez de obligar a que la determinación siempre fuera única, integral y definitiva.

Tales determinaciones parciales se expresaban en actos administrativos denominados “Resoluciones Parciales de Acotación”. Mientras fue posible recurrir a estas determinaciones parciales, por cada tributo y período la Administración podía realizar dos o más determinaciones.

1. Las Resoluciones Parciales de Acotación

Si no buscamos los orígenes de la determinación parcial en nuestra legislación tributaria y revisamos más bien el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 218-90-EF, veremos que él recogía la facultad de la Administración Tributaria para efectuar determinaciones parciales de un tributo y período.

César Talledo¹, refiriéndose a la determinación parcial señala que: “La figura de la acotación parcial se introdujo para agilizar el procedimiento de determinación de la obligación tributaria obviando la necesidad de una fiscalización integral.” La distinción entre determinación parcial y definitiva -que permitía a la Administración realizar fiscalizaciones parciales y fiscalizaciones integrales-, creemos que tuvo su justificación en las insuficientes facultades de fiscalización que el Código Tributario concedía a la Administración Tributaria a efecto de cuantificar la obligación tributaria. Así, si revisamos el referido Texto Único Ordenado del año 1990 encontraremos que su

artículo 83 sólo establecía las siguientes facultades de fiscalización:

“1. Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros, registros, documentos y correspondencia relacionada con hechos que determinen tributación, así como requerir su comparecencia ante las autoridades administrativas; dentro de un plazo no menor de 7 días computados a partir de la fecha de la notificación correspondiente, más el término de la distancia si no existiera Oficina de la Administración Tributaria en la localidad.

2. Requerir a terceros informaciones y la exhibición de sus libros, registros, documentos y correspondencia relacionados con hechos que determinen tributación para ser cumplidos dentro del plazo a que se refiere el numeral anterior; (sic).

3. Practicar inspecciones en los establecimientos o locales en que se desarrollen actividades económicas, así como en los inmuebles o medios de transporte relacionados con tributos específicos. Para realizarlas en los domicilios particulares, en caso de oposición, será necesario orden judicial.”

El Decreto Legislativo No. 769, en vigencia a partir del 1 de abril de 1992, en su Quinta Disposición Final, sustituyó el artículo 83 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo No. 218-90-EF.

Al efectuar tal sustitución el Decreto Legislativo No. 769 notoriamente amplió las facultades de fiscalización. Opinamos que fue por ello que, meses después, al ser aprobado el segundo Código Tributario de nuestra historia mediante el Decreto Ley No. 25859, se eliminó

* Socio fundador de Hernández & Cía. Abogados. Profesor Principal de Derecho Tributario en la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

1 TALLEDO MAZÚ, César. Ponencia General sobre Determinación de la Obligación Tributaria – Enfoque Jurídico. En: Cuadernos Tributarios No. 4. Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano. Lima, diciembre de 1987. Pág. 40.

la facultad de la Administración Tributaria de efectuar determinaciones parciales.

En otras palabras, **la constatación de que la Administración Tributaria ya no carecía de facultades suficientes para efectuar, como corresponde, una determinación única, integral y definitiva por cada tributo y período, llevó a la conveniencia de eliminar la determinación parcial.** Las nuevas facultades de la Administración Tributaria permitían entonces determinar con certeza la cuantía de la obligación tributaria sin necesidad de segmentar las acotaciones.

Por otro lado, a lo largo del tiempo y con posterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo No. 769, diversas disposiciones han seguido ampliando o precisando las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria. Ello es fácil de constatar a través del texto del artículo 62 del Código Tributario, no sólo en la versión contenida en el Decreto Ley No. 25859, sino en el cuarto Código Tributario de nuestra historia aprobado por Decreto Legislativo No. 816, así como en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 135-99-EF y en las modificaciones introducidas por el Decreto Legislativo No. 981.

Así pues, a la luz de las facultades de fiscalización que posee la Administración Tributaria, no se justifica que se le conceda a ella la posibilidad de efectuar determinaciones parciales y, por el contrario, resulta pertinente exigirle, como surge de las normas vigentes, que se concrete a efectuar determinaciones integrales y definitivas y que, por lo tanto, por cada tributo o período de un contribuyente concreto sólo pueda en principio realizar una determinación única.

2. Eliminación de la Facultad de Determinar Parcialmente la Obligación Tributaria

En virtud del Decreto Ley No. 25859 desaparece pues la facultad de la Administración Tributaria para efectuar determinaciones parciales a un contribuyente respecto de un tributo y período concretos.

El hecho que el primer párrafo del artículo 62 del Código Tributario vigente señale expresamente que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, no autoriza en modo alguno a interpretar que a pesar de la supresión de la determinación parcial que se infiere de las normas del Decreto Ley No. 25859, la Administración Tributaria conserva tal facultad.

Esta interpretación, contraria a ley, fue esgrimida por la Administración Tributaria aún después de la supresión, por el Decreto Ley No. 25859, de la facultad de determinar parcialmente la obligación.

Afortunadamente, creemos que esta interpretación

contraria a ley ya ha sido abandonada por la Administración Tributaria, y que ésta reconoce que sólo corresponde que la determinación que practique sea única, integral y definitiva, salvo por supuesto los casos de determinación suplementaria que proceden por las causales contempladas en el artículo 108 del Código Tributario, siempre que la Administración todavía pueda actuar por no haber operado la prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria.

3. Facultades Regladas y Facultades Discrecionales

Desde el punto de vista de la regulación normativa de la función administrativa de la Administración Pública –de la que forma parte la Administración Tributaria–, existen dos tipos de potestades o facultades administrativas: las regladas y las discrecionales.

La facultad reglada, denominada también vinculada u obligatoria, es aquella que la ley otorga, exigiendo imperativamente al órgano administrativo su cumplimiento. Es una obligación ineludible del órgano administrativo de que se trate. En este tipo de potestad, la ley determina cómo es que debe actuar el órgano administrativo. Nada queda librado al arbitrio o criterio del órgano administrativo, sino a lo establecido en la ley.

En cambio, la potestad discrecional supone la existencia de un componente de libertad que la ley le otorga al órgano administrativo, que consiste en que éste puede elegir entre uno u otro curso de acción legalmente previsto. Así, la facultad discrecional que la ley le otorga al órgano administrador le permite a éste valorar y elegir entre seguir uno u otro camino, siempre en función del interés público. Cabe destacar que la discrecionalidad de la actuación del órgano administrador en ningún caso es absoluta sino relativa, pues aquella está limitada a los aspectos que la propia ley dispone.

Pues bien, como quiera que sea imposible que la Administración Tributaria fiscalice a la integridad de contribuyentes durante el término prescriptorio de cada uno de los tributos y períodos, la decisión de fiscalizar a determinados contribuyentes en cada período se adopta en base a la discrecionalidad que al efecto tiene dicha Administración.

Asimismo, el artículo 62 del Código Tributario al regular la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, como ya se ha visto, dispone que dicha facultad será ejercida por ésta en forma discrecional. Agrega, sin embargo, que éste ejercicio discrecional debe realizarse de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario. Esta Norma IV en su último párrafo señala expresamente lo siguiente:

“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” (el resaltado es nuestro).

Esto significa que habiéndose suprimido por ley – Decreto Ley No. 25859-, la facultad de la Administración Tributaria de efectuar determinaciones parciales, resulta evidente que cuando el artículo 62 del Código Tributario le permite ejercer su facultad de fiscalización en forma discrecional con arreglo a ley, ello no incluye la posibilidad de efectuar determinaciones parciales, pues la ley las ha suprimido.

De otro lado, el segundo párrafo del artículo 62 del Código Tributario vigente incluye como parte de la función fiscalizadora de la Administración Tributaria “(...) la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias (...)”, agregando que al efecto dispone de las “siguientes facultades discrecionales” que a continuación se detallan en un total de 19 numerales. En esta parte, la discrecionalidad aludida le permite a la Administración Tributaria la potestad de elegir todas, algunas o –en ciertos casos- una, según corresponda, de las atribuciones previstas en los numerales 1) al 19) del mencionado artículo cuando ejerce su facultad de fiscalización. En otras palabras, la discrecionalidad que le confiere la norma a la Administración Tributaria respecto de su facultad de fiscalización, le permite a ésta decidir con cuál o cuáles de las atribuciones señaladas en los numerales del artículo 62 del Código Tributario va a llevar a cabo su facultad de fiscalización o verificación.

Ya no es posible pues que la Administración Tributaria emita tantas resoluciones de determinación como fiscalizaciones parciales realice respecto de un mismo tributo. Sólo podrá complementar su determinación cuando se produzca alguna de las causales previstas en el artículo 108 del Código Tributario, o deba emitir una nueva resolución de determinación porque incurrió en nulidad al efectuar la determinación que debió ser única, integral y definitiva.

Es necesario distinguir entre la facultad de fiscalización y la facultad de determinación, que son dos facultades distintas –aun cuando vinculadas- de la Administración Tributaria, a las que se refiere el Capítulo II del Título II del Libro Segundo del Código Tributario. La facultad de fiscalización es la establecida en el artículo 62 del Código Tributario y según éste, puede ser ejercida discrecionalmente, es decir, la Administración Tributaria puede optar por cualesquiera, según corresponda, de las potestades señaladas en los 19 numerales del referido artículo 62. La facultad de determinación de la Administración Tributaria regulada en los artículos 59, 60, 61, del 63 al 76 y 108 del Código Tributario, entre otros, es una

facultad reglada, es decir, una facultad respecto de la cual la Administración Tributaria debe ceñirse a lo que establece la norma positiva –el Código Tributario-, no quedando nada al arbitrio o criterio de ésta.

En este sentido, concluida la labor de control de la Administración Tributaria –facultad de fiscalización o verificación que puede ser ejercida por ésta discrecionalmente utilizando las potestades señaladas en el artículo 62 del Código Tributario-, dicha entidad, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 75 y 76 del Código Tributario, debe emitir y poner en conocimiento del contribuyente –mediante la respectiva notificación- la correspondiente resolución de determinación estableciendo, de ser el caso, la existencia de un crédito tributario o de una deuda tributaria. Inclusive, debería estar obligada a emitir la resolución de determinación aun cuando no establezca crédito o deuda.

4. Determinación Única, Integral y Definitiva

El Tribunal Fiscal ha declarado en reiterada jurisprudencia, que por cada tributo y período la Administración Tributaria debe emitir una sola resolución de determinación, salvo cuando se produce alguna de las excepciones previstas en el artículo 108 del Código Tributario, que justifican la emisión de una determinación suplementaria. Ello en virtud del principio de seguridad jurídica que da la protección necesaria al contribuyente y no impide en modo alguno el cabal ejercicio de las facultades de fiscalización y determinación que posee la Administración Tributaria.

Así, por ejemplo, si la Administración Tributaria fiscaliza al contribuyente “X” en relación con el Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 2008, sólo podrá notificarle una resolución de determinación por dicho tributo y período. En consecuencia, tal resolución de determinación termina siendo única, integral –abarca todos los aspectos relacionados con dicho tributo y período- y definitiva –en tanto no sea impugnada por el contribuyente y modificada por un órgano de resolución-.

5. Validez de las Resoluciones de Determinación

Debido a su naturaleza de actos administrativos, las resoluciones de determinación se consideran válidas en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, tal y como lo señala el artículo 9 de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Por tanto, los efectos jurídicos que de ellas se desprenden no pueden ser desconocidos por la Administración Tributaria sin motivación alguna. Sólo podría hacerlo de existir alguna de las causales estipuladas en el artículo 108 del Código Tributario, o de nulidad señaladas en el artículo 109 de dicho

Código y en el artículo 10 de la Ley No. 27444.

Doctrinariamente, la obligación de la Administración Tributaria de respetar sus propios actos de determinación ha sido ampliamente reconocida. Así, Villegas señala que "...los efectos de la resolución determinativa deben ser diferentes para el fisco que para el sujeto pasivo, debiendo quedar el primero ligado en mayor medida que el segundo a dicha resolución." Continúa el citado autor: "Mientras los derechos impugnativos del sujeto pasivo son amplios y sólo se encuentran limitados por el principio de legitimidad del acto determinativo, la administración queda vinculada al resultado arribado, y si el acto fue notificado al determinado y reunió las condiciones esenciales para su validez (forma y competencia), la decisión determinativa tendrá efectos preclusivos para la administración en cuanto a su evaluación de los elementos para ella conocidos al momento de determinar."

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

En virtud de lo dispuesto en la norma antes glosada, debemos precisar que el artículo IV del Título Preliminar de la Ley No. 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, regula los principios del procedimiento administrativo, entre los cuales se encuentra el de legalidad, estableciendo que la Administración debe actuar no sólo dentro del marco de la Constitución y las leyes sino también con arreglo a las potestades específicas que le fueron conferidas para el desarrollo de su labor.

Así entonces, en el ámbito administrativo, y por lo tanto para la Administración Tributaria, se configura el principio contrario al que opera en derecho privado. En este último, el principio establece que los particulares no están obligados a hacer lo que la norma no manda, ni impedidos de hacer lo que ella no prohíbe.

Pues bien, en el ámbito público la Administración, y por lo tanto la Administración Tributaria, está facultada a hacer sólo lo que las normas expresamente le indiquen. En otras palabras, para gozar de una determinada facultad es imprescindible que exista una norma que expresamente se la atribuya. El principio de legalidad que opera en el derecho administrativo no elimina la capacidad discrecional de la Administración, sino que únicamente la limita en beneficio de la seguridad jurídica de los administrados; en otras palabras, prohíbe la arbitrariedad en los actos de la Administración.

No hay posibilidad alguna pues de que la Administración Tributaria pueda válidamente emitir resoluciones parciales de determinación.

"En otras palabras [en la Administración Tributaria], gozar de una determinada facultad es imprescindible que exista una norma que expresamente se la atribuya"

6. Determinación Suplementaria

Ahora bien, si el acto administrativo que representa la citada resolución de determinación emitida y notificada por la Administración Tributaria en uso de su facultad reglada de determinación, pretende ser posteriormente revocado, modificado, sustituido o complementado en virtud de una nueva fiscalización o verificación realizada por dicha entidad, aquélla debe ceñirse estrictamente a lo establecido en el Código Tributario porque, insistimos, respecto de dicha facultad de determinación sus facultades son regladas y no discrecionales.

La "facultad discrecional de fiscalización" no le permite a la Administración Tributaria realizar fiscalizaciones parciales ni, en tal virtud, emitir resoluciones de determinación parciales tantas veces como ella decida respecto de un mismo tributo y período, salvo que pueda recurrir a lo establecido en el artículo 108 del Código Tributario. Es decir, conforme al criterio de discrecionalidad con el que la Administración Tributaria puede ejercer su facultad de fiscalización, no es posible interpretar que ésta en un momento determinado puede emitir una resolución de determinación respecto de la verificación o fiscalización de determinados hechos vinculados a un tributo y, posteriormente, puede emitir otra u otras resoluciones de determinación por el mismo tributo pero respecto de otros hechos también vinculados al indicado tributo, pero que no fueron materia de la verificación o fiscalización que dio lugar a la primera resolución de determinación mencionada, sin tener que justificar la emisión de las posteriores resoluciones de determinación en alguna de las causales establecidas en el artículo 108 del Código Tributario.

Concretamente, la Administración Tributaria podrá revocar, modificar, sustituir o complementar una resolución de determinación no impugnada –aquélla que es impugnada puede ser modificada, además, en aplicación de la facultad de reexamen que implica todo procedimiento contencioso, prevista en el artículo 127 del Código Tributario–, siempre que se

verifiquen los supuestos previstos en el artículo 108 del Código Tributario. En caso contrario, la Administración Tributaria deberá abstenerse, porque a este respecto ella carece de facultades discrecionales, siendo sus facultades regladas, es decir, debe ceñirse a lo estrictamente señalado por la ley.

Entonces, si la Administración Tributaria en uso de su facultad reglada de determinación determinó un tributo y emitió y notificó la correspondiente resolución de determinación que no es impugnada; si posteriormente pretende complementar dicha resolución de determinación con una nueva determinación del mismo tributo y, por consiguiente, con la emisión de una resolución de determinación suplementaria, ello será legalmente posible sí, y sólo sí, la referida entidad estatal sustente la configuración de alguno de los supuestos previstos en los numerales 1) y 2) del artículo 108 del Código Tributario. Podrá ocurrir también que se declare la nulidad de la referida resolución de determinación, caso en el cual la Administración Tributaria podrá determinar la obligación siempre que no haya operado la prescripción de la acción correspondiente. Por último, la resolución de determinación podrá ser modificada si habiendo sido impugnada se ha ejercido la facultad de reexamen.

Cabe mencionar que en la Resolución No. 166-5-2003 del 17 de enero de 2003, este criterio ha sido recogido por el Tribunal Fiscal. En dicha resolución se deja establecido que "ante el supuesto de ejercicios ya fiscalizados que han culminado con la emisión de valores, únicamente procede que éstos sean nuevamente fiscalizados y por tanto se revoquen, modifiquen, sustituyan o complementen los valores emitidos, cuando se acredite alguna de las causales previstas en el artículo 108 del Código Tributario." (el subrayado es nuestro).

La posición antes glosada, ha sido adoptada en reiterada jurisprudencia. En efecto, el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 314-1-2001 del 30 de marzo de 2001, ha dejado establecido que "una vez concluida la fiscalización y emitida la resolución de determinación, la Administración no puede emitir otra resolución de determinación por el mismo tributo y período, y que según lo dispuesto en el artículo 108 del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo No. 816, después de la notificación, la Administración sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los casos enumerados en dicha norma, situación que no se presenta en el caso de autos, en que al momento de emitirse el valor materia del presente expediente se incurrió en la causal de nulidad prevista en el numeral 2 del artículo 109 del citado Código;" (el subrayado es nuestro).

Asimismo, en la Resolución No. 661-3-2001 del 22 de junio de 2001, el Tribunal Fiscal ha dejado establecido que "el valor girado por Impuesto a la Renta no señala

los fundamentos en virtud a los cuales procede la modificación, sustitución o complementación de la determinación efectuada de abril a agosto de 1995, a que se refiere el artículo 108 del Código Tributario, por lo que dicho valor es nulo en el extremo referido al citado período, en aplicación del numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario".

Por su parte, en la Resolución No. 00312-5-2002 del 23 de enero de 2002 el Tribunal Fiscal alude a "la reiterada jurisprudencia que ha establecido que emitida una resolución de determinación, la Administración no puede emitir otra por el mismo tributo y período."

En algún momento la Administración Tributaria ha invocado que si sólo puede efectuar una determinación única, integral y definitiva, no le sería posible determinar el Impuesto a la Renta de un ejercicio y, de otro lado, determinar la obligación relacionada con adelantos mensuales –mal llamados pagos a cuenta- del mismo impuesto.

Tal como lo señala Juan Roque García Mullín, citado por la Resolución del Tribunal Fiscal No. 2600-5-2003, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 12 de junio pasado como jurisprudencia de observancia obligatoria, "los anticipos o pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por la ley en forma paralela a la obligación tributaria sustantiva (que se devenga solamente al final del período)..."

Si bien existe estrecha vinculación entre los anticipos del Impuesto a la Renta con la obligación sustantiva, hay una diferencia sustancial entre ambas obligaciones –es decir, son de naturaleza distinta-, en tanto que los primeros constituyen en esencia adelantos que el contribuyente del impuesto debe efectuar -por mandato legal- respecto del monto de un tributo cuya obligación aún no ha nacido pero que se presume que nacerá y que en definitiva se encontrará obligado a pagar.

Por consiguiente, sí es legalmente posible que la Administración Tributaria pueda determinar de manera independiente tanto los anticipos como el pago de regularización del referido tributo, al tratarse de obligaciones de distinta índole. Lo que no puede hacer dicha Administración es determinar dos veces por el mismo tributo y período, sin haberse sustentado en alguna de las causales establecidas en el artículo 108 del Código Tributario.

De acuerdo con el artículo 108 del Código Tributario vigente, después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178^a, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario.

2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.

La Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar sustituir o complementar sus actos, según corresponda.”

El incurrir en alguna de las causales contenidas en los numerales 1 y 2 que acabamos de citar, le permitirá a la Administración Tributaria formular una determinación suplementaria –es decir, una nueva determinación–.

Para preservar la seguridad jurídica del contribuyente es que se obliga a la Administración a que practique una determinación única, integral y definitiva por un tributo y período concretos de cargo de un cierto contribuyente. Siendo esa la regla, debería por lo tanto ser absolutamente excepcional el que la Administración quede facultada a determinar nuevamente la obligación –es decir, a practicar una determinación suplementaria–.

Lamentablemente, la circunstancia de que la primera parte del numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario vigente le permita a la Administración Tributaria la determinación suplementaria cuando se

detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178, extiende indebidamente la posibilidad de determinar suplementariamente. En efecto, el numeral 1 del artículo 178 incluye extensos supuestos³.

Sí se justifica claramente que constituya una causal de determinación suplementaria el hecho que se pruebe que al determinar la obligación hubo connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario, conforme lo señala la segunda parte del numeral 1 del artículo 108 del Código Tributario.

En cuanto a la causal de determinación suplementaria prevista en el numeral 2 del artículo 108 citado, ella ocurre cuando la Administración, con posterioridad a la determinación practicada –que debería ser única, integral y definitiva– detecta que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia. Como quiera que el Código señale que estas circunstancias posteriores deben ser señaladas por la Administración Tributaria, la SUNAT las consignó en su Resolución de Superintendencia No. 002-97/SUNAT.

La última parte del numeral 2 del artículo 108 no alude propiamente a una nueva determinación sino más bien a la corrección de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo, en que hubiere incurrido la Administración Tributaria al practicar la determinación única, integral y definitiva. ☒

Lima, 3 de noviembre de 2009

3 No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que correspondan en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos; o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.