

# ALGUNAS REFLEXIONES SOBRE EL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACION TRIBUTARIA

Juan Carlos M. Meléndez Calvo<sup>1</sup>

## Resumen

El derecho de acceso a la información pública tributaria supone una facultad de la ciudadanía de aproximarse a hechos, elementos y aspectos de los tributos que posee o controla la Administración Tributaria y/o el sector Economía, siempre que no vulnere la reserva tributaria, en concordancia con otras excepciones establecidas por la misma Constitución o expresamente señaladas por la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública. El término “transparencia fiscal”, aparentemente relacionado con el derecho de acceso a información, requiere de contextualización para aproximarse a sus diversas connotaciones. El derecho tributario ha regulado en la gestión de información entre los sujetos de la obligación tributaria la relevancia de su cumplimiento, los que prevalece frente a la concurrencia de otros mecanismos de gestión de información más generales.

## Introducción

La información es un término polisémico, pero que usualmente se le relaciona con el concepto e importancia de la comunicación, la investigación y la acreditación de algo, entre personas y organizaciones (Asociación de Academias de la Lengua Española, 2022). El Derecho, como un sistema de regulación de las conductas sociales que está integrado por normas jurídicas y los principios generales (Rubio, 2017), ha previsto el establecimiento de facultades o beneficios a las personas para ser informadas. En la vida cotidiana, ahora globalizada, nos encontramos con diversas personas y organizaciones que se dedican a diferentes actividades económicas, en torno de las cuales opera un proceso de percepción y producción de datos. Algunos de esos datos están relacionados a la dinámica personal y económica en comunidad,

---

<sup>1</sup> Profesor de Derecho Tributario en la carrera de Derecho de la Universidad Antonio Ruiz de Montoya.

que son representados simbólicamente y procesados para constituirse en información relevante para diversos fines. Estos datos organizados, que fluyen de diversos hechos, elementos y acontecimientos, se constituyen en un factor evolutivo e incremental del conocimiento humano.

La información relacionada a los aportes económicos de los ciudadanos con determinada capacidad contributiva, a favor del Estado, sustentados en la necesidad de cumplir algunos fines públicos, y que denominamos “tributo”, se basan en una obligación *ex lege*<sup>2</sup> cuyo objeto es una prestación, comúnmente dinero, exigida por el Estado en ejercicio de su *ius imperium*, que atiende al principio de capacidad contributiva y que se destina al cumplimiento de sus fines, distinta a una sanción por acto ilícito (Zuzunaga & Vega Leon, 2008). Los tributos se organizan y clasifican a través de la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, regulado mediante el Decreto Legislativo 771 y un conjunto de normas especiales según diversos tipos de tributos. La Norma II del Código Tributario precisa el ámbito de aplicación de las relaciones jurídicas originadas por los tributos, y el alcance de sus tipos.

Los datos constituidos como información de una dinámica económica sujeta a obligación de aportes económicos al Estado constituyen uno de los aspectos de desarrollo de una cultura y especialización en materia tributaria de la ciudadanía, e involucra a un Estado desagregado en sus estamentos (gobierno central, gobierno regional, gobierno local, o entidades públicas). El Derecho, como un sistema de regulación de las conductas sociales, ha previsto el establecimiento de facultades o beneficios a ciertas personas de ser informados sobre aspectos tributarios, como información pública y como información personal.

## 1. El derecho de acceso a información

El derecho de acceso a la información se consagró jurídicamente a partir de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, aprobada por la

<sup>2</sup> De acuerdo con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993: “Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante Decreto Supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”.

Asamblea General de las Naciones Unidas con fecha 10 de diciembre de 1948. El artículo 19 de dicha Declaración reconoció el derecho de toda persona de recibir información como un componente del derecho a la libertad de opinión y expresión. Este derecho de información fue ratificado y ampliado en el artículo 19.2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos adoptado por la Asamblea General de la Organización de las Naciones Unidas por Resolución N° 2200 A, el 16 de diciembre de 1966. En este Pacto se reconoce el derecho de toda persona de recibir y difundir información e ideas de toda índole, como parte del derecho a la libertad de expresión<sup>3</sup>.

La Convención Americana sobre Derechos Humanos, o también denominada Pacto de San José de Costa Rica, en el artículo 13.1 reconoce como derecho de toda persona el de buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole, como parte del derecho a la libertad de pensamiento y de expresión<sup>4</sup>. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha dado un amplio contenido al derecho a la libertad de pensamiento y de expresión consagrado en el artículo 13 de la Convención, relacionándolo a la protección al derecho de buscar, recibir y difundir ideas e informaciones de toda índole, así como también el de recibir y conocer las informaciones e ideas difundidas por los demás (Caso Grijalva Vs Ecuador, 1985). Dicho Tribunal ha considerado que, para que la prensa pueda desarrollar su rol de control periodístico debe no solo ser libre de impartir informaciones e ideas de interés público, sino que también debe ser libre para reunir, recolectar y evaluar esas informaciones e ideas, observando, describiendo, documentando y analizando acontecimientos que pueda afectar a la sociedad (Consejo de Derechos Humanos de las Naciones Unidas, A/HRC/20/17).

El derecho a información está regulado en la Constitución Política Peruana de 1993, en concordancia con el ordenamiento internacional, como un derecho fundamental componente del derecho a la libertad de opinión y expresión. Por esta razón se le asocia al artículo 2 numeral 4, cuando se regula que toda persona tiene derecho a las libertades de información, opinión, expresión y difusión del pensamiento mediante la palabra oral o escrita o la imagen, por cualquier medio de comunicación social, sin previa autorización ni censura ni impedimento alguno, bajo las responsabilidades de ley. En concordancia con el derecho de libertad de opinión y expresión, el artículo 2, numeral 5, establece que toda persona tiene derecho a solicitar sin expresión de causa la información que requiera y a recibirla de cualquier entidad pública, en el plazo legal, con el costo que suponga el pedido,

<sup>3</sup> El Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, fue aprobado por el Decreto Ley N° 22128, publicado el 29 de marzo de 1978, y ratificado por la Décimo Sexta Disposición General y Transitoria del Título VIII de la Constitución Política de 1979.

<sup>4</sup> Esta Convención fue suscrita por Perú el 27 de julio de 1977 y aprobada mediante Decreto Ley N° 22231, publicado el 12 de julio de 1978.

exceptuándose las informaciones que afectan la intimidad personal y las que expresamente se excluyan por ley o por razones de seguridad nacional. El artículo 65, desde otra perspectiva complementaria, regula que el Estado defiende el interés de los consumidores y usuarios y, para tal efecto, garantiza el derecho a la información sobre los bienes y servicios que se encuentran a su disposición en el mercado. El derecho de información, a partir de su referencia regulatoria constitucional expresa y concordada, es reconocida como una necesidad social de la vida en comunidad, pero también como una expresión avanzada de valor que una civilización desarrollada otorga a la información y el conocimiento, que requiere regular su ejercicio, limitaciones, utilización sin que se constituya un abuso del derecho (Ferrando, 1995).<sup>5</sup>

### Bases Internacionales y Constitucionales del Derecho de Información en el Perú

#### Ordenamiento Internacional

Declaración Universal de los Derechos Humanos (artículo 19)

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (artículo 19.2)

Convención Americana sobre Derechos Humanos (artículo 13.1)

Carta Democrática Interamericana (artículo 4)

#### Constitución Política del Perú 1993

Toda persona tiene derecho a las libertades de información, opinión, expresión y difusión del pensamiento (artículo 2 numeral 4)

Toda persona tiene derecho a solicitar sin expresión de causa la información que requiera y a recibirla de cualquier entidad pública (artículo 2, numeral 5)

El Estado defiende el interés de los consumidores y usuarios, y para tal efecto garantiza el derecho a la información sobre los bienes y servicios que se encuentran a su disposición en el mercado (artículo 65)

Desde una perspectiva tecnológica y empresarial complementaria ha sido vinculada a un enfoque de generación de talento hacia una transformación digital que mejore competitividad (Elias, 2022).<sup>6</sup> Con su vinculación al concepto de “datos” en un escenario de cultura tecnológica global, coexistimos con una serie de informaciones que son procesadas y ordenadas, para su comprensión, y aporte de nuevos conocimientos a un individuo o sistema, sobre diversos temas, optimizados por un proceso

<sup>5</sup> Artículo del Derecho a la Información en: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5109787.pdf>

<sup>6</sup> Véase en: <https://www.americaeconomia.com/opinion/del-problema-a-la-solucion-la-importancia-de-la-informacion-para-impulsar-el-talento-digital-en-peru>

de digitalización de tareas y organizaciones (Indalo Innovation, 2022).<sup>7</sup> La información es un tema intrateórico y polisémico que se ha multiplicado en significados y sentidos por influencia de la teoría de la información, la sociedad red, las sociedades del conocimiento, la teoría de sistemas, la psicología cognoscitiva y la bibliotecología (Rios, 2014).<sup>8</sup> Sin embargo, desde una perspectiva jurídica tributaria existe una brecha del conocimiento de la información como elemento de efectividad regulatoria y de protección de datos personales, en especial como factor contributivo de diversas consecuencias de una norma jurídica.

## 2. El derecho de acceso a información pública

El numeral 5 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú sustenta al derecho al acceso a la información pública (DAIP) como un derecho fundamental reconocido expresamente por la Constitución, que faculta a cualquier persona a solicitar y acceder a la información en poder de la Administración Pública, salvo las limitaciones expresamente indicadas en la ley<sup>9</sup>. El DAIP es una de las manifestaciones del denominado “Principio de Transparencia” y se constituye en un derecho fundamental con autonomía, considerado una especie que se desprende del derecho a la información (Novoa, 2016),<sup>10</sup> asociada a las sociedades democráticas (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2012).<sup>11</sup> El DAIP como parte de un ordenamiento jurídico interno es un derecho o libertad que por la función que cumplen en apoyo al sistema democrático, es considerada una de las libertades preferidas junto con la libertad de expresión y de información, los cuales están provistas de protección constitucional a la luz de los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Eso explica su vinculación con el proceso de Hábeas Data, al reconocérsele trascendencia en los actuales sistemas democráticos con relevancia constitucional implícito en el modelo de Estado Democrático y social de Derecho, y la fórmula republicana de gobierno a que aluden los artículos 3, 43 y 45 de la Constitución<sup>12</sup>.

<sup>7</sup> Véase en: <https://indaloinnovation.com/gestion-de-datos-tendencias-para-2022/>

<sup>8</sup> Véase en: <https://www.scielo.org.mx/pdf/ib/v28n62/0187-358X-ib-28-62-00143.pdf>

<sup>9</sup> Fundamento 27 de la sentencia recaída en el Expediente N° 00005-2013-PI/TC del Tribunal Constitucional.

<sup>10</sup> Véase en: <http://forseti.pe/revista/derecho-constitucional-y-derechos-humanos/articulo/el-derecho-de-acceso-a-la-informacion-publica-contenido-e-importancia>

<sup>11</sup> El derecho de acceso a la información pública en las Américas: Estándares interamericanos y comparación de marcos legales. Relatoría Especial para la Libertad de Expresión.

<sup>12</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional EXP. N.° 00565-2010-PHD/TC.

Según el Tribunal Constitucional, en su faz positiva el DAIP impone a los órganos de la administración pública el deber de informar<sup>13</sup>. En concordancia con ello, la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LTAIP), establece que toda información que posea el Estado se presume pública, salvo las excepciones de ley, teniendo las entidades la obligación de entregar la información que demanden las personas en aplicación del principio de publicidad<sup>14</sup>. Las entidades de la administración pública tienen la obligación de proveer la información requerida si se refiere a la contenida en documentos escritos, fotografías, grabaciones, soporte magnético o digital, o en cualquier otro formato, siempre que haya sido creada u obtenida por ella o que se encuentre en su posesión o bajo su control<sup>15</sup>. El derecho de acceso a información pública encuentra sus cimientos en el principio de publicidad, también conocido como principio de máxima divulgación, por el cual toda información que se encuentre en posesión del Estado se presume pública y, por lo tanto, debe estar al alcance de los ciudadanos (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2012).<sup>16</sup>

Cabe la posibilidad de denegatoria al acceso a la información solicitada cuando es fundamentada en las excepciones de ley, que son los únicos supuestos en los que se puede limitar el derecho al acceso a la información pública, por lo que deben ser interpretadas de manera restrictiva por tratarse de una limitación a un derecho fundamental<sup>17</sup>. La ley de TAIP establece que no podrá ejercerse el derecho de acceso a la información respecto de aquellas materias cuyo acceso esté expresamente exceptuado por la Constitución o por una Ley aprobada por el Congreso de la República<sup>18</sup>. De acuerdo con el principio de máxima divulgación, la publicidad en la actuación de los poderes públicos constituye la regla y el secreto, cuando cuente con cobertura constitucional, la excepción. De ahí que las excepciones al derecho de acceso a la información pública deben ser interpretadas de manera restrictiva y encontrarse debidamente fundamentadas<sup>19</sup>. Si surgiera

<sup>13</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente 1791-2002-HD/TC, fundamento 16.

<sup>14</sup> Artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por el Decreto Supremo N° 021-2019-JUS.

<sup>15</sup> Artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por el Decreto Supremo N° 021-2019-JUS.

<sup>16</sup> El derecho de acceso a la información pública en las Américas: Estándares interamericanos y comparación de marcos legales. Relatoría Especial para la Libertad de Expresión.

<sup>17</sup> Artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por el Decreto Supremo N° 021-2019-JUS.

<sup>18</sup> Artículo 17 numeral 6 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por el Decreto Supremo N° 021-2019-JUS.

<sup>19</sup> Fundamento 5 de la sentencia recaída en el Expediente N° 3035-2012-PHD/TC del Tribunal Constitucional.

la necesidad de denegar el acceso a la información requerida por considerar que no tiene carácter público, las entidades de la administración pública deberán indicar obligatoriamente las excepciones y las razones de hecho que motivan dicha denegatoria<sup>20</sup>. Corresponde a las entidades acreditar o probar la necesidad de mantener en reserva la información que haya sido solicitada por el ciudadano, en el marco de una presunción de inconstitucionalidad, estando la carga de la prueba acerca de dicha necesidad exclusivamente, en manos del Estado<sup>21</sup>.

El DAIP se comprende en toda su dimensión a partir de un modelo de Gobierno Abierto (GA), que propone una relación entre los gobernantes, las administraciones públicas y la sociedad basado en la transparencia, la apertura, la colaboración (OCDE, 2014).<sup>22</sup> Algunos autores lo definen como una doctrina política (Cobo, 2013).<sup>23</sup> El GA tiene como objetivo que la ciudadanía colabore en la creación y mejora de servicios públicos (Lathrop & Ruma, 2010).<sup>24</sup>

El concepto de GA surgió a finales de 1970 en Inglaterra, con el objetivo de combatir el secretismo del gobierno (Ramirez, 2011). Con el tiempo el modelo evolucionó hacia acciones gubernamentales que se sustenten en la fortaleza de lo colectivo, habilitando la participación ciudadana en la formulación e implementación de políticas, como una nueva forma de gobernar (Naser, Ramirez-Alujas, & Rosales, 2017). La OCDE definió el GA como una cultura de gobernanza basada en políticas públicas y prácticas innovadoras y sostenibles, principios de transparencia, rendición de cuentas y participación que promueven la democracia y el crecimiento inclusivo (OCDE, 2016).<sup>25</sup>

<sup>20</sup> Artículo 5 del Reglamento de la Ley de Transparencia, aprobado por el Decreto Supremo N° 072-2003-PCM.

<sup>21</sup> Fundamento 13 de la sentencia recaída en el Expediente N° 2579-2003-HD/TC.

<sup>22</sup> <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3165597/Programa%20de%20fortalecimiento%20de%20capacidades%20en%20materia%20de%20Gobierno%20Abierto%20dirigido%20a%20gobiernos%20regionales%20y%20locales%20-%20Fasci%CC%81culo%204%20-%20Gobierno%20Abierto.pdf>

<sup>23</sup> [http://148.202.167.116:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3584/Gobierno\\_abierto.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://148.202.167.116:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3584/Gobierno_abierto.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

<sup>24</sup> Véase en: [https://archive.org/details/opengovernmentcoolath\\_o/page/92/mode/2up](https://archive.org/details/opengovernmentcoolath_o/page/92/mode/2up)

<sup>25</sup> Véase en: <https://www.oecd.org/gov/Open-Government-Highlights-ESP.pdf>

## Bases conceptuales del Gobierno Abierto

Sumilla	Descripción
Logros de objetivos de políticas públicas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gobernanza pública y democracia en un escenario de crecimiento inclusivo (OCDE, 2016).</li> <li>• Articulación efectiva con Objetivos de Desarrollo Sostenible (Naser, Ramirez-Alujas, &amp; Rosales, 2017).</li> <li>• Implementación de sistemas de monitoreo y evaluación para evaluar efectividad de las políticas públicas (OCDE, 2016).</li> <li>• Respuestas a las preocupaciones y necesidades ciudadanas, de una manera abierta y participativa (OCDE, 2014).</li> <li>• Expectativa de mejores resultados a menores costos (OCDE, 2014).</li> </ul>
Gobierno cooperativo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Una nueva forma de gobernar en la que las instituciones públicas y las no públicas, actores públicos y privados, participan y cooperan en la formulación y aplicación de la política y las políticas públicas (Cerrillo, 2005).</li> <li>• Fortalecimiento de relación Estado - ciudadano (Plataforma Única Digital del Estado Peruano, 2022).</li> <li>• Alternativa de solución de los problemas de la representación y la participación en las actuales democracias (Oszlak, 2013).</li> </ul>
Estado Abierto	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Todos los niveles de gobierno colaboran, explotan sinergias y comparten buenas prácticas y lecciones aprendidas entre ellos (OCDE, 2017).</li> <li>• Integrado a una Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública<sup>26</sup>.</li> <li>• Los temas relacionados con los recursos humanos y la capacidad de los funcionarios públicos son los grandes retos (OCDE, 2016).</li> </ul>
Ecosistema de Gobierno Abierto (EGA) <sup>27</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Implementación de un entorno en el que se logre que el ciudadano tenga un rol más activo en la formulación de políticas y en la mejora de los servicios públicos (Dassen &amp; Vasquez, 2019).</li> <li>• Un entorno favorable y apropiado para política pública interrelacionadas con recursos financieros y humanos adecuados, utilización estratégica de las herramientas de gobierno digital y de innovación del sector público (OCDE, 2016).</li> <li>• Expectativa de mayor confianza de la ciudadanía y legitimidad en el Gobierno (OCDE, 2014).</li> <li>• Innovación y nuevas actividades económicas con la apertura de datos y aprovechamiento de los conocimientos existentes en el Estado (Mulgan y Albury, 2003).</li> </ul>

<sup>26</sup> La Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública aprobada por Decreto Supremo N° 004-2013-PCM.

<sup>27</sup> La Comisión Económica para América Latina y el Caribe – CEPAL, propuso un ecosistema compuesto por las siguientes actividades: (a) consultas ciudadanas, (b) organización de

Uno de los principios del GA es la transparencia, junto con la participación ciudadana, rendición de cuentas y tecnología e innovación, según la iniciativa multilateral voluntaria lanzada en setiembre del 2011, denominada Alianza para el Gobierno Abierto (AGA), con 75 países miembros comprometidos con los mencionados principios, (Naser, Ramirez-Alujas, & Rosales, 2017).<sup>28</sup> La AGA define el principio de transparencia como la información sobre las actividades y decisiones gubernamentales, que deben ser abiertas, actualizadas, exhaustivas y disponibles al público, en cumplimiento de estándares de datos abiertos (Naser, Ramirez-Alujas, & Rosales, 2017).<sup>29</sup> Respecto al DAIP subsiste una problemática cultural en los empleados públicos no necesariamente favorables a la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública (Ley 27806), que muestra aún brechas respecto a reconocer este derecho como una práctica común y efectiva en el quehacer de la ciudadanía y la opinión pública. Pero en lo relacionado a la información tributaria se requiere de una contextualización en términos de materia y realidad de la Administración Tributaria.

### 3. La transparencia fiscal

El Derecho, como un sistema de regulación de las conductas sociales, ha previsto el establecimiento de facultades o beneficios a los ciudadanos de ser informados de temas tributarios en concordancia a un modelo de Gobierno Abierto (GA), La transparencia fiscal es un término que debe ser contextualizado para comprender su real significado. Como parte del concepto de transparencia, es un principio informador de la actuación de la administración pública y característico del Buen Gobierno o Gobernanza, reconocido por la Comisión de Derechos Humanos de Naciones Unidas, ahora Consejo de Derechos Humanos<sup>30</sup>. La transparencia fiscal forma parte de la apertura y exposición a la ciudadanía del ejercicio de las funciones del Estado en su conjunto y se constituye en un principio de base constitucional, con

---

debates públicos, (c) visualización de datos e información, (d) portales de datos abiertos, (e) gestionar la transversalidad e interoperabilidad, (f) nuevos modelos de gestión de servicios públicos, (g) organización y promoción de asociaciones (estado, sociedad civil y empresas), (g) co – creación de valor público y co – diseño de políticas públicas.

<sup>28</sup> Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina y el Caribe. Santiago: Naciones Unidas.

<sup>29</sup> Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina y el Caribe. Santiago: Naciones Unidas.

<sup>30</sup> Resolución 2000/64 de la Comisión de Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas. La función del buen gobierno en la promoción de los derechos humanos

primacía de las leyes y del resto de normas que conforman el ordenamiento jurídico (OCDE, 2014).<sup>31</sup>

La transparencia fiscal, como subtema de la transparencia, tiene una modalidad pasiva, vinculada a la obligación de los funcionarios y entidades de los poderes públicos de brindar o entregar información en virtud de una solicitud de acceso a información pública presentado por propia iniciativa por un ciudadano o ciudadana. Por otro lado, tiene una modalidad activa sustentada en la obligación de las entidades de los poderes públicos de poner a disposición del público en general y de manera proactiva, determinada información actualizada, publicada en los portales electrónicos institucionales (Rodríguez J. , 2014). La transparencia activa tiene una versión fiscal en el contexto de las finanzas públicas, entendida como la obligación de todas las entidades públicas, por la Ley de TAIP<sup>32</sup>, de difundir trimestralmente, y al margen del medio que se utilice, información referida a: presupuesto (ingresos y gastos), proyectos de inversión pública en ejecución, información de personal, información contenida en el registro de procesos de selección de contrataciones y adquisiciones, e información sobre los progresos realizados en los indicadores de desempeño (Open Government Partnership, 2012).<sup>33</sup>

Para la Ley de TAIP, la transparencia fiscal está referida a: (i) estimaciones del efecto que tendrá el destino del gasto tributario, las normas financieras públicas, (ii) consistencia del marco macroeconómico multianual con los presupuestos y otras leyes anuales, (iii) informes preelectorales sobre proyecciones sobre la situación económica, financiera y social de los próximos cinco años.

Sin embargo, la globalización ha redimensionado el uso del término transparencia fiscal, migrando al fenómeno empresarial con motivo del traslado de productos o servicios a clientes ubicados en diversos países, optando por invertir capital en aquellos países donde proyectan mayores beneficios económicos, dentro de los cuales se incluye el ahorro tributario (Varela, 2020).<sup>34</sup> El concepto de transparencia fiscal en los países miembros latinoamericanos evolucionó al uso efectivo de la información intercambiada entre administraciones tributarias en el marco de los estándares

<sup>31</sup> <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3165597/Programa%20de%20fortalecimiento%20de%20capacidades%20en%20materia%20de%20Gobierno%20Abierto%20dirigido%20a%20gobiernos%20regionales%20y%20locales%20-%20Fasci%CC%81culo%204%20-%20Gobierno%20Abierto.pdf.p>

<sup>32</sup> Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública DECRETO SUPREMO N° 021-2019-JUS.

<sup>33</sup> <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3124176/Plan%20de%20Acci%C3%B3n%20de%20Gobierno%20Abierto.pdf.pdf>

<sup>34</sup> [https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/16177/Varela\\_La\\_aplicacion\\_del\\_regimen\\_de\\_transparencia.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/16177/Varela_La_aplicacion_del_regimen_de_transparencia.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

internacionales para hacer frente a la evasión fiscal, la corrupción y otros delitos financieros (OCDE, 2022).<sup>35</sup>

Considerando los supuestos planteados, en el uso del término de transparencia fiscal se hace referencia a:

- Información pública tributaria con fines de comunicación, investigación y la acreditación, desde fuera de la obligación tributaria, que se dirige a las entidades Públicas vinculada con los tributos, y que tiene como límite la institución de la reserva tributaria.
- Información intercambiada en el marco de los estándares internacionales para hacer frente a la evasión fiscal, la corrupción y otros delitos financieros. En otros términos, se resalta como información tributaria los conocimientos, como parte de la facultad de fiscalización de la administración tributaria, mas allá del ámbito territorial de un sistema tributario.

Dicha información pública tributaria se constituye en un elemento de efectividad regulatoria de un buen gobierno, que cumpla un factor contributivo de diversas consecuencias reconocidas por la ciudadanía de una norma jurídica de gobernanza. La información pública tributaria relacionada al principio de transparencia impone una serie de obligaciones para los entes públicos, no solo con relación a la información, sino en la práctica de la gestión pública en general en términos de acceso efectivo y oportuno a una información útil, manejable, confiable y oportuna, en lo que resulte aplicable.<sup>36</sup>

#### **4. El derecho de acceso a información del deudor tributario como parte de la obligación tributaria**

La obligación de dar aportes económicos al Estado como tributo establece un vínculo entre el Estado como acreedor y el aportante como deudor, establecido por ley, con un objetivo de cumplimiento de una prestación tributaria de dar el aporte, siendo exigible coactivamente<sup>37</sup>. Pero, para la definición final o determinación de estos aportes, se requiere precisiones respecto al hecho generador, base de cálculo y alícuota de la obligación tributaria, así como los elementos sustanciales del tributo.<sup>38</sup> La norma

<sup>35</sup> Durante la reunión plenaria del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales celebrada en noviembre de 2018 en Punta del Este

<sup>36</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional EXP. N.º 00565-2010-PHD/TC

<sup>37</sup> Artículo 1º del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>38</sup> Norma IV a) del Título Preliminar y Libro I del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

tributaria contiene una hipótesis y un mandato de aporte o prestación de dar dinero. La hipótesis lleva implícita cuatro aspectos (Robles, Ruiz de Castilla, Villanueva, & Bravo, 2010):<sup>39</sup> a) quién es el obligado, b) qué acto económico es el gravado, c) cuándo nace el mandato de aporte o prestación, d) dónde nace la obligación. El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria<sup>40</sup>. El hecho generador se constituye en un hecho imponible o mandato cuando concuerda en la realidad con los cuatro aspectos de la hipótesis de incidencia o características abstractas de la Ley (Robles, Ruiz de Castilla, Villanueva, & Bravo, 2010).<sup>41</sup>

La información disponible para las partes de la obligación tributaria se constituye en un elemento de efectividad regulatoria, como factor contributivo de diversas consecuencias de una norma jurídica tributaria, como el establecimiento de algunos derechos y obligaciones, el establecimiento de sanciones, entre otros (Rubio, 2017). En el proceso de determinación del tributo interviene un órgano o entidad como administración tributaria<sup>42</sup>, con la cual los administrados o aportantes (contribuyentes) ejercen o permiten algunas facultades, derechos y obligaciones<sup>43</sup>. La información relevante de las obligaciones tributarias sustanciales y formales a la que acceden las partes de esta relación jurídica, es objeto de una protección jurídica frente a terceros. Entre diversos derechos regulados a favor de los administrados o deudores tributarios, es oportuno destacar aquellos que están relacionados expresamente con el derecho de acceso a información, como facultad o beneficio del deudor.<sup>44</sup>

- **Copia de declaraciones y comunicaciones**

Un deudor tiene derecho a acceder (solicitar) copia de las declaraciones o comunicaciones por él presentadas a la administración tributaria<sup>45</sup>. Recordemos que la determinación de la obligación tributaria puede iniciarse por un acto o declaración del deudor tributario (autodeterminación)<sup>46</sup>. La declaración tributaria es la manifestación de

<sup>39</sup> Código Tributario. Doctrina y Comentarios.

<sup>40</sup> Artículo 37º del Modelo de Código Tributario para América Latina.

<sup>41</sup> Código Tributario. Doctrina y Comentarios.

<sup>42</sup> Artículo 50 al 54º del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>43</sup> Libro II del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>44</sup> Título V del Libro II del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>45</sup> Artículo 92º, k) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>46</sup> Artículo 60º, 1) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

hechos comunicados a la administración tributaria en la forma y lugar establecida por la norma tributaria, la cual constituye la base para la determinación de la obligación<sup>47</sup>. Las declaraciones y comunicaciones tributarias pueden significar muchas cosas para el deudor. En materia de investigación y acreditación de algo (entre personas y organizaciones, relacionadas a la obligación tributaria) el Código Tributario ha previsto el acceso a la información que contienen como una facultad o beneficio del deudor tributario.

- **Información de acceso a sistemas**

Un deudor tiene derecho a la información que requiera para poder acceder a los sistemas electrónicos, telemáticos, informáticos o tecnologías digitales con ocasión de las actuaciones que se realicen con la administración tributaria.<sup>48</sup> La SUNAT tiene cubiertas al 90% las operaciones aduaneras y de cumplimiento tributario (registrarse, declarar, pagar, reclamar, rectificar, etc.) por medios digitales, quedando aquellos temas que por la naturaleza de las actividades involucradas es necesario una atención presencial y con papeles (trámites de viajeros, turistas, fiscalización, entre otros) (SUNAT, 2020).<sup>49</sup> Desde una perspectiva jurídica la información digital también se constituye en un elemento de efectividad regulatoria del cumplimiento tributario.

- **Estado de tramitación de procedimientos**

Un deudor tributario tiene el derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte, así como la identidad de las autoridades de la administración tributaria encargadas de estos, y bajo cuya responsabilidad se tramiten aquellos. Asimismo, tiene derecho al acceso a los expedientes de los procedimientos tributarios<sup>50</sup>. En torno a estos procedimientos fluyen actuaciones que se constituirse en información relevante para el deudor tributario, para ser estudiados y analizados para el ejercicio de su derecho de defensa u otros fines. Se hace referencia al procedimiento de cobranza coactiva, contencioso tributario y no contencioso<sup>51</sup>. Sin embargo, también están relacionados a este

<sup>47</sup> Artículo 88° del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>48</sup> Artículo 92°, r) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Incorporado por el numeral 5.1 del artículo 5° del Decreto Legislativo N.° 1523, publicado el 18.2.2022 y vigente desde el 19.2.2022).

<sup>49</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/anexo-236-2020.pdf>

<sup>50</sup> Artículo 92°, e) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Literal sustituido por el Artículo 39° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

<sup>51</sup> Artículo 112° del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Literal sustituido por el Artículo 39° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

derecho de información en lo que resulte aplicable otros procedimientos regulados en el Código Tributario (Robles, Ruiz de Castilla, Villanueva, & Bravo, 2010).<sup>52</sup>

- **Consulta tributaria particular**

Un deudor tributario tiene derecho a formular consultas particulares y obtener la debida orientación de la administración tributaria respecto de sus obligaciones tributarias<sup>53</sup>. Si no hay motivos de devolución, rechazo o abstención, la SUNAT debe analizar la consulta y elaborar la respuesta, dentro del plazo de cuatro meses. Las absoluciones de las consultas particulares deben ser publicadas en el portal de la SUNAT, en la forma establecida por decreto supremo.

El mecanismo de acceso a información tributaria, de orientación en este caso, está reflejada en una respuesta formal que puede significar un precedente respecto a las condiciones del cumplimiento tributario. Sin embargo, existen los mecanismos de atención a contribuyentes que necesitan orientación y desean hacer consultas, a través de canales de atención, principalmente (teléfono, correo electrónico y chat), aparte de mantener abiertos los centros de servicios presenciales a nivel nacional<sup>54</sup>

<sup>52</sup> Código Tributario. Doctrina y Comentarios.

<sup>53</sup> Artículo 92º, i) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Modificado por el Artículo 5º de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia a los 120 días hábiles computados a partir de la entrada en vigencia de dicha Ley conforme al numeral 4 de su Quinta Disposición Complementaria Final).

Para ello el deudor tributario debe:

- Invocar un interés legítimo y directo.
- Consultar sobre el régimen jurídico tributario aplicable a hechos o situaciones concretas, referidas al mismo deudor tributario.
- Vinculados con tributos cuya obligación tributaria no hubiera nacido al momento de la presentación de la consulta, de lo contrario la administración debe abstenerse de responder a consulta, en atención a la detección que el hecho o la situación materia de consulta se encuentren incursas en un procedimiento de fiscalización o impugnación en la vía administrativa o judicial,
- Los hechos o las situaciones materia de consulta no debe haber sido materia de una opinión previa de la administración tributaria.
- La consulta será presenta en la forma, plazo y condiciones que se establecen en el Decreto Supremo N° 253-2015-EF).
- Presentar la consulta por escrito en la Mesa de Partes de los Centros de Servicios al Contribuyente de la SUNAT, y es objeto de evaluación de requisitos, supuestos de exclusión, de rechazo y de abstención de la consulta (Art. 8º D.S. 253-2015-EF).

<sup>54</sup> La atención presencial es a través de las oficinas de atención a usuarios en lugares ubicados cercanos a los centros más poblados de las capitales para los contribuyentes, así como los servicios ubicados en las zonas aéreas, marítimas, postal y en la sede central para los usuarios de comercio exterior.

(SUNAT, 2020).<sup>55</sup> Es importante resaltar que en lo referente al canal telefónico y presencial, la información tributaria es predominantemente de carácter auditiva u oral, careciendo de elementos tangibles para oponer el contenido ante las instancias administrativas.

- **Consulta tributaria institucional**

Otro mecanismo de acceso a información tributaria del deudor es como integrante de entidades representativas de las actividades económicas, laborales y profesionales, sobre el sentido y alcance de las normas tributarias<sup>56</sup>. Dicha consulta debe observar ciertas formalidades y requisitos<sup>57</sup>. Si bien no se dice si la absolución de dicha consulta es vinculante para la administración tributaria, se entiende que sí lo será, al menos hasta que el criterio sea cambiado expresamente en momento posterior.

- **El derecho a autodeterminación informativa tributaria y de petición**

Es el derecho reconocido en el inciso 6) del artículo 2 de la Constitución, que tiene por objeto proteger la intimidad, personal o familiar, la imagen y la identidad frente al peligro que representa el uso y la eventual manipulación de los datos a través de los ordenadores electrónicos.

Se considera como dato personal a toda información sobre una persona natural que la identifica o la hace identificable, a través de medios que pueden ser razonablemente utilizados. Una entidad pública, persona natural o persona jurídica de derecho privado, titular del banco donde se encuentran esos datos personales, como responsable de su tratamiento, tiene el deber de implementar los mecanismos necesarios para atender el ejercicio de los derechos del titular de los datos personales. El derecho a la autodeterminación informativa consistente en la serie de facultades

<sup>55</sup> <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/anexo-236-2020.pdf>

<sup>56</sup> Artículo 93º del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>57</sup> Artículo 94º del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Artículo sustituido por el Artículo 23º del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007. Se presentar por escrito ante el órgano de la Administración Tributaria competente.

- Se debe dar respuesta al consultante en un plazo no mayor de noventa (90) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a su presentación. Este plazo no se aplicará en aquellos casos en que para la absolución de la consulta sea necesaria la opinión de otras entidades externas a la Administración Tributaria.
- La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.
- El pronunciamiento que se emita será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria. Tratándose de consultas que por su importancia lo amerite, el órgano de la Administración Tributaria emitirá Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, respecto del asunto consultado, la misma que será publicada en el Diario Oficial.

que tiene toda persona para ejercer control sobre la información personal que le concierne, contenida en registros ya sean públicos, privados o informáticos, a fin de enfrentar las posibles extralimitaciones de estos, estando ligado a un control sobre la información, como una autodeterminación de la vida íntima.<sup>58</sup>

Algunos deudores tributarios solicitan información tributaria relacionada a sus propias obligaciones tributarias como transparencia pasiva, a través de una solicitud de acceso a información pública al amparo de la ley de TAIP, vinculando el carácter personal de la información tributaria que posee o controla la administración tributaria, bajo criterios de la LPDP, o como un derecho fundamental a formular peticiones al amparo del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS LPAG). Reconociendo el carácter personal de algunos datos personales tributarios, existen algunos pronunciamientos de la Autoridad Nacional de Protección de Datos Personales, en el sentido que, de contener la solicitud información de índole tributario a cargo de la SUNAT, la misma goza de protección constitucional a través de la reserva tributaria; por lo que se considera que la gestión y eventual controversia debe ser resuelta en virtud a las disposiciones que establece el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

El derecho de acceder a conocimientos o pruebas relacionadas a los “recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades” (Jarach, 1982),<sup>59</sup> tiene una contextualización obligacional de carácter reservada y formal, respecto de la cual cabe evaluar el grado de efectividad regulatoria en tanto apoya el cumplimiento de la obligación tributaria. El Código Tributario ha previsto el establecimiento de facultades o beneficios a las personas de ser informados sobre aspectos tributarios, más allá de su concepción como un componente del derecho a la libertad de opinión.

## 5. Reserva tributaria

### 5.1. Concepto

El DAIP se ejerce con límites relacionados al derecho de intimidad personal, seguridad nacional, el secreto bancario, la reserva tributaria y otras excepciones que son establecidas por la misma Constitución y expresamente

<sup>58</sup> Fundamento 8 de la sentencia recaída en el Expediente N° 04556-2012-PHD/TC

<sup>59</sup> El hecho imponible. Teoría general del Derecho Tributario Sustantivo.

excluidas por la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública<sup>60</sup>. Tiene carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la administración tributaria para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias por delito tributario<sup>61</sup>. La reserva tributaria se encuentra soportada en el denominado derecho a la intimidad económica aplicable a las relaciones jurídicas instituidas entre la administración tributaria y el contribuyente (Robles, Ruiz de Castilla, Villanueva, & Bravo, 2010).<sup>62</sup> En otros términos, se hace referencia a una reserva de información frente a terceros a la relación obligacional tributaria. La obligación de mantener la reserva tributaria se extiende a quienes accedan a la información calificada como reservada, inclusive a las entidades del sistema bancario y financiero que celebren convenios con la administración, quienes no podrán utilizarla para sus fines propios.

## 5.2. Excepciones a la reserva tributaria

Delito e investigaciones del Congreso <sup>63</sup>	Las solicitudes de información, exhibiciones de documentos y declaraciones tributarias que ordene el Poder Judicial, el Fiscal de la Nación en los casos de presunción de delito, o las comisiones investigadoras del Congreso, con acuerdo de la comisión respectiva, y siempre que se refiera al caso investigado. Se tendrá por cumplida la exhibición si la administración tributaria remite copias completas de los documentos ordenados debidamente autenticadas por Fedatario.
Expedientes consentidos <sup>64</sup>	Los expedientes de procedimientos tributarios respecto de los cuales hubiera recaído resolución que ha quedado consentida, siempre que sea con fines de investigación o estudio académico y sea autorizado por la administración tributaria.

<sup>60</sup> Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, Decreto Supremo N° 021-2019-JUS.

<sup>61</sup> Artículo 85 del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Artículo sustituido por el Artículo 35° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

<sup>62</sup> Código Tributario. Doctrina y Comentarios.

<sup>63</sup> Artículo 85 a) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>64</sup> Artículo 85 b) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

Datos estadísticos <sup>65</sup>	La publicación que realice la administración tributaria de los datos estadísticos, siempre que por su carácter global no permita la individualización de declaraciones, informaciones, cuentas o personas.
Precios de Transferencia <sup>66</sup>	La información de los terceros independientes utilizados como comparables por la Administración Tributaria en actos administrativos que sean el resultado de la aplicación de las normas de precios de transferencia. Esta información solamente podrá ser revelada en el supuesto de sustentación de reparos de un requerimiento de fiscalización, y ante las autoridades administrativas y el Poder Judicial, cuando los actos de la administración tributaria sean objeto de impugnación.
Comercio Exterior <sup>67</sup>	Las publicaciones sobre comercio exterior que efectúe la SUNAT, respecto a la información contenida en las declaraciones referidas a los regímenes y operaciones aduaneras consignadas en los formularios correspondientes aprobados por dicha entidad, y en los documentos anexos a tales declaraciones.
Acreencias del Gobierno Central <sup>68</sup>	La información que solicite el gobierno central respecto de sus propias acreencias, pendientes o canceladas, por tributos cuya recaudación se encuentre a cargo de la SUNAT, siempre que su necesidad se justifique por norma con rango de Ley o por decreto supremo <sup>69</sup> .

<sup>65</sup> Artículo 85 c) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>66</sup> Artículo 85 d) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>67</sup> Artículo 85 e) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>68</sup> Artículo 85 f) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>69</sup> Se encuentra comprendida en el presente inciso entre otras:

1. La información que sobre las referidas acreencias requiera el Gobierno Central, con la finalidad de distribuir el canon correspondiente. Dicha información será entregada al Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Gobierno Central, previa autorización del Superintendente Nacional de Administración Tributaria.

2) La información requerida por las dependencias competentes del Gobierno Central para la defensa de los intereses del Estado Peruano en procesos judiciales o arbitrales en los cuales este último sea parte. La solicitud de información será presentada por el titular de la dependencia competente del Gobierno Central a través del Ministerio de Economía y Finanzas para la expedición del Decreto Supremo habilitante. Asimismo, la entrega de dicha información se realizará a través del referido Ministerio.

Intercambio de información entre administraciones tributaria <sup>70</sup> .	La información reservada que intercambien los órganos de la Administración Tributaria, y que requieran para el cumplimiento de sus fines propios, previa solicitud del jefe del órgano solicitante y bajo su responsabilidad. Así mismo, la información reservada que se intercambie con las administraciones tributarias de otros países en cumplimiento de lo acordado en convenios internacionales.
Política tributaria y arancelaria <sup>71</sup>	La información que requiera el Ministerio de Economía y Finanzas, para evaluar, diseñar, implementar, dirigir y controlar los asuntos relativos a la política tributaria y arancelaria. En ningún caso la información requerida permitirá la identificación de los contribuyentes.
Prestaciones asistenciales, económicas o previsionales <sup>72</sup>	La información que requieran las entidades públicas a cargo del otorgamiento de prestaciones asistenciales, económicas o previsionales, cuando dicho otorgamiento se encuentre supeditado al cumplimiento de la declaración y/o pago de tributos cuya administración ha sido encargada a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. En estos casos la solicitud de información será presentada por el titular de la entidad y bajo su responsabilidad.

## Inclusiones y exclusiones

Adicionalmente, a juicio del jefe del órgano administrador de tributos, la Administración Tributaria, mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar, podrá incluir dentro de la reserva tributaria determinados datos que el sujeto obligado a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) proporcione a la administración tributaria a efecto que se le otorgue dicho número, y en general, cualquier otra información que obtenga de dicho sujeto o de terceros<sup>73</sup>.

<sup>70</sup> Artículo 85 g) y h) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF.

<sup>71</sup> Artículo 85 i) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Inciso incorporado por el Artículo 21° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007.

<sup>72</sup> Artículo 85 j) del TEXTO UNICO ORDENADO DEL CODIGO TRIBUTARIO DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF. Incorporado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N.º 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.

<sup>73</sup> Según el Artículo 85 del Código Tributario, la Administración Tributaria no uede incluirse dentro de la reserva tributaria:

1. La publicación que realice la Administración Tributaria de los contribuyentes y/o responsables, sus representantes legales, así como los tributos determinados por los

## 5. Conclusiones

- 5.1. El derecho de acceso a información pública tributaria supone una facultad de la ciudadanía de aproximación a hechos, elementos y aspectos de los tributos, que posee o controla la administración tributaria y/o del sector economía, y que no vulnera la reserva tributaria, en concordancia con otras excepciones que son establecidas por la misma Constitución o expresamente excluidas por la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública.
- 5.2. Tiene carácter de información tributaria reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la administración tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias por delito tributario.
- 5.3. El derecho a información tributaria surge como un factor evolutivo e incremental del conocimiento tributario de la ciudadanía y de los sujetos de la obligación tributaria. La información tributaria es un término también polisémico, según su contextualización, como parte de la obligación tributaria o fuera de ella, respecto de los cuales el Derecho, como sistema de regulación de las conductas sociales ha previsto el establecimiento de facultades o beneficios a las personas de ser informados.
- 5.4. La transparencia fiscal es un concepto relacionado a:
  - el acceso de información pública tributaria con fines de comunicación, investigación y la acreditación, desde fuera de la obligación tributaria, que se dirige a las Entidades Públicas vinculada con los tributos, y que tiene como límite la institución de la reserva tributaria.
  - que nace de un modelo de Gobierno Abierto (GA) pero que debe ser contextualizado para comprender su real significado.
  - transparencia Activa con una versión fiscal en el contexto de las finanzas públicas.

---

citados contribuyentes y/o responsables, los montos pagados, las deudas tributarias materia de fraccionamiento y/o aplazamiento, y su deuda exigible, entendiéndose por esta última, aquella a la que se refiere el Artículo 115° del Código Tributario. La publicación podrá incluir el nombre comercial del contribuyente y/o responsable, si lo tuviera.

2. La publicación de los datos estadísticos que realice la Administración Tributaria tanto en lo referido a tributos internos como a operaciones de comercio exterior, siempre que por su carácter general no permitan la individualización de declaraciones, informaciones, cuentas o personas.

- el uso efectivo de la información intercambiada entre Administraciones Tributarias el marco de los estándares internacionales para hacer frente a la evasión fiscal, la corrupción y otros delitos financieros.
- 5.5. En torno a la relación jurídica tributaria existen diversos hechos, elementos y acontecimientos, representados simbólicamente y procesados para constituirse en información relevante, para ser estudiados y analizados para diversos fines. Esta información tributaria contribuye al desarrollo cultural de la ciudadanía, si es articulado con procesos de solución de problemas, toma de decisiones o satisfacción de necesidades, en un escenario de cambio positivo con base racional del conocimiento, pero que se refleje en acciones, actitudes o decisiones comunitarias que se adopten a partir de dicha información.
- 5.6. El Código Tributario reconoce como derecho de acceso a información tributaria del deudor tributario, como parte de la obligación tributaria: (a) las copias de las declaraciones y comunicaciones presentadas por dicho deudor, (b) la información de acceso a los sistemas, (c) el estado de tramitación de los procedimientos tributarios, (d) la obtenida a través de una consulta tributaria particular, (e) la obtenida a través de una consulta tributaria institucional. El deudor tributario necesita orientación y formular consultas a la Administración Tributaria a través de canales de atención, resaltándose en el canal telefónico y presencial, la información tributaria no es documental.

## Referencias bibliográficas

- Asociación de Academias de la Lengua Española. (2022). *Real Academia Española*. Obtenido de <https://dle.rae.es/informar?m=form>
- Banco Mundial. (15 de abril de 2022). *El Banco Mundial en el Perú*. Obtenido de Perú Panorama General: <https://www.bancomundial.org/es/country/peru/overview>
- CAD Ciudadanos al Día. (2022). *Premio 2022 Buenas Prácticas en Gestión Pública*. Obtenido de <https://premiobpg.pe/>
- Caso Grijalva Vs Ecuador, Opinión Consultiva OC-5/85 (Corte Interamericana de Derechos Humanos 13 de noviembre de 1985).
- Cerrillo, A. (2005). *La gobernanza hoy: introducción*. Madrid: INAP.
- Chaname, C. (2017). *Universidad Continental Escuela de Post Grado*. Obtenido de 4 deficiencias de la Gestión Pública en Perú que se deben resolver:

<https://blogposgrado.ucontinental.edu.pe/4-deficiencias-de-la-gestion-publica-en-peru-que-se-deben-resolver>

- Cobo, C. (2013). *Gobierno Abierto: de la transparencia a la inteligencia cívica*. Obtenido de La Promesa del Gobierno Abierto: [http://148.202.167.116:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3584/Gobierno\\_abierto.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://148.202.167.116:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3584/Gobierno_abierto.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Consejo de Derechos Humanos de las Naciones Unidas. (A/HRC/20/17). *Informe del Relator especial sobre promoción y protección del derecho a la libertad de opinión y expresión*.
- Corte Interamericana de Derechos Humanos. (2012). *El derecho de acceso a la información pública en las Américas: Estándares interamericanos y comparación de marcos legales*. Relatoría Especial para la Libertad de Expresión.
- Dassen, N., & Vasquez, D. (23 de mayo de 2019). *El "Ecosistema de Gobierno Abierto" y la experiencia de Buenos Aires*. Obtenido de <https://blogs.iadb.org/administracion-publica/es/el-ecosistema-de-gobierno-abierto-de-buenos-aires/>
- Defensoría del Pueblo. (2005). *Informe Defensoría 96: Balance a dos años de vigencia de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública*. Obtenido de <http://www.defensoria.gob.pe/temas.php?des=8>
- Elias, C. (12 de julio de 2022). *Del problema a la solución: la importancia de la información para impulsar el talento digital en el Perú*. Obtenido de America Economía: <https://www.americaeconomia.com/opinion/del-problema-a-la-solucion-la-importancia-de-la-informacion-para-impulsar-el-talento-digital-en-peru>
- Ferrando, E. (1995). *El Derecho a Información*. Obtenido de Themis: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5109787.pdf>
- Galicia, S. (2018). *ALICIA CONCYTEC*. Obtenido de Derecho e informalidad: explicaciones alternativas a la relación entre el derecho laboral y la informalidad apartir del caso de Gamarra: [https://alicia.concytec.gob.pe/vufind/Record/PUCP\\_9e39d5b496cad5b8bbb38eb55948b942](https://alicia.concytec.gob.pe/vufind/Record/PUCP_9e39d5b496cad5b8bbb38eb55948b942)
- GOB.PE. (17 de setiembre de 2018). *Constitución Política del Perú de 1993*. Obtenido de Plataforma Digital Única del Estado Peruano: <https://www.gob.pe/institucion/presidencia/informes-publicaciones/196158-constitucion-politica-del-peru>

- Gonzales, J., Tapia, R., & Apolinar, B. (2017). *Derecho y Buen Gobierno*. México: Camara de Diputados.
- Indalo Innovation. (27 de abril de 2022). *Gestión de Datos: Tendencias para el 2022*. Obtenido de <https://indaloinnovation.com/gestion-de-datos-tendencias-para-2022/>
- Jarach, D. (1982). *El hecho imponible. Teoría general del Derecho Tributario Sustantivo*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- Lathrop, D., & Ruma, L. (2010). *Open Government: Collaboration, Transparency and Participation in practice*. Obtenido de Internet Archive: [https://archive.org/details/opengovernmentcoolath\\_o/page/92/mode/2up](https://archive.org/details/opengovernmentcoolath_o/page/92/mode/2up)
- Mulgan y Albury. (2003). Innovación en las Organizaciones y Servicios Públicos: ¿El Eslabón Perdido? Bases Para la Transición Hacia un Modelo de Innovación Abierta y Colaborativa. *Revista Chilena de Administración Pública*.
- Naser, A., Ramirez-Alujas, A., & Rosales, D. (2017). *Desde el gobierno abierto al Estado abierto en America Latina y el Caribe*. Santiago: Naciones Unidas.
- Novoa, Y. (2016). *El Derecho de Acceso a Información Pública: Contenido e Importancia*. Obtenido de FORSETI Revista de Derecho: <http://forseti.pe/revista/derecho-constitucional-y-derechos-humanos/articulo/el-derecho-de-acceso-a-la-informacion-publica-contenido-e-importancia>
- Nuñez del Prado, A. (12 de julio de 2016). *Polemos Portal Jurídico Interdisciplinario*. Obtenido de Derecho vs. Realidad: <https://polemos.pe/derecho-vs-realidad/>
- OCDE. (2014). *Programa de fortalecimiento de capacidades en materia de Gobierno Abierto*. Obtenido de Gobierno Abierto Fascículo 4: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3165597/Programa%20de%20fortalecimiento%20de%20capacidades%20en%20materia%20de%20Gobierno%20Abierto%20dirigido%20a%20gobiernos%20regionales%20y%20locales%20-%20Fasci%CC%81culo%204%20-%20Gobierno%20Abierto.pdf>
- OCDE. (2016). *Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública: Perú Gobernanza Integrada para un crecimiento inclusivo*. Obtenido de

[https://read.oecd-ilibrary.org/governance/estudios-de-la-ocde-sobre-gobernanza-publica-peru\\_9789264265226-es#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/governance/estudios-de-la-ocde-sobre-gobernanza-publica-peru_9789264265226-es#page1)

- OCDE. (2016). *Gobierno Abierto. Contexto mundial y el camino a seguir*. Obtenido de <https://www.oecd.org/gov/Open-Government-Highlights-ESP.pdf>
- OCDE. (2017). *Recomendación del Consejo Directivo de Gobierno Abierto*. Obtenido de <https://www.oecd.org/gov/recomendacion-del-consejo-sobre-gobierno-abierto-141217.pdf>
- OCDE. (2022). *La Transparencia Fiscal en America Latina 2022*. Obtenido de Informe del Progreso de la Declaración de Punta del Este: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Transparencia-Fiscal-en-America-Latina-2022.pdf>
- ONU. (10 de diciembre de 1948). *Declaración Universal de Derechos Humanos*. Obtenido de [https://www.ohchr.org/sites/default/files/UDHR/Documents/UDHR\\_Translations/spn.pdf](https://www.ohchr.org/sites/default/files/UDHR/Documents/UDHR_Translations/spn.pdf)
- Open Government Partnership. (29 de marzo de 2012). *Alianza para una Sociedad de Gobierno Abierto*. Obtenido de Plan de Acción del Perú: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3124176/1%20Plan%20de%20Acci%C3%B3n%20de%20Gobierno%20Abierto.pdf.pdf>
- Oszlak, O. (2013). *Gobierno abierto: hacia un nuevo paradigma de gestión pública*. Obtenido de Colección de documentos de trabajo sobre e-Gobierno 5: <https://www.oas.org/es/sap/dgpe/pub/coleccion5rg.pdf>
- Plataforma Única Digital del Estado Peruano. (20 de julio de 2022). *GOB>PE*. Obtenido de Gestión Pública: <https://www.gob.pe/22904-que-es-el-gobierno-abierto>
- Platón. (20 de 07 de 2022). *ataun.eus*. Obtenido de La República: <http://www.ataun.eus/BIBLIOTECAGRATUITA/CI%C3%A1sicos%20en%20Espa%C3%B1ol/Plat%C3%B3n/La%20Rep%C3%BAblica.pdf>
- RAE. (20 de julio de 2022). *Diccionario de la lengua española*. Obtenido de gobernar: <https://dle.rae.es/gobernar#JHSReoY>
- RAE. (20 de julio de 2022). *Diccionario de la lengua española*. Obtenido de gobierno: <https://dle.rae.es/gobierno?m=form>

- Ramirez, A. (2011). Obtenido de Revista Enfoques. Vol. IX. N° 15. 2011. Págs. 99 – 125.: [https://www.academia.edu/1196454/Gobierno\\_abierto\\_y\\_modernizacion\\_de\\_la\\_gestion\\_publica.\\_Tendencias\\_actuales\\_y\\_el\\_inevitable\\_camino\\_que\\_viene.\\_Reflexiones\\_seminales](https://www.academia.edu/1196454/Gobierno_abierto_y_modernizacion_de_la_gestion_publica._Tendencias_actuales_y_el_inevitable_camino_que_viene._Reflexiones_seminales).
- Rios, J. (2014). *El concepto de información: dimensiones bibliotecológica, sociológica y cognoscitiva*. Obtenido de Investigación Bibliotecológica : <https://www.scielo.org.mx/pdf/ib/v28n62/o187-358X-ib-28-62-00143.pdf>
- Robles, C., Ruiz de Castilla, F., Villanueva, W., & Bravo, J. (2010). *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Lima: Pacífico Editores.
- Rodriguez, J. ( 2014). El derecho de acceso a la información pública. *Boletín Informativo Mensual*, 36-39.
- Rodriguez, J. (2014). El derecho de acceso a la información pública. *Boletín Informativo Mensual*, 8.
- Rubio, M. (2017). *El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho*. . Lima: Fondo Editorial PUCP.
- Salazar, D. (25 de abril de 2022). *The Washington Post*. Obtenido de Para salir de esta crisis los peruanos necesitamos, primero, una buena dosis de realidad: <https://www.washingtonpost.com/es/post-opinion/2022/04/25/peru-crisis-politica-2022-iep-barometro-de-las-america-pedro-castillo-salvador-del-solar-francisco-sagasti/>
- Sandoval, H. (17 de marzo de 2015). *Conexión ESAN*. Obtenido de ¿Será posible modernizar la gestión pública?: <https://www.esan.edu.pe/conexion-esan/sera-posible-modernizar-gestion-publica>
- Statista. (20 de julio de 2022). *Sociedad*. Obtenido de Problemas más importantes que afectan a Perú según la opinión pública en 2022: <https://es.statista.com/estadisticas/1206719/principales-problemas-opinion-publica-peru/>
- SUNAT. (2020). *Plan de Gobierno Digital 2020 - 2022*. Obtenido de Legislación: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/anexo-236-2020.pdf>

- Urrutia Laubreaux Vs Chile (Corte Interamericana de Derechos Humanos 27 de agosto de 2020).
- Varela, D. (2020). *La aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional en el marco del CDI Perú Suiza*. Obtenido de Repositorio Universidad de Lima: [https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/16177/Varela\\_La\\_aplicacion\\_del\\_regimen\\_de\\_transparencia.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/16177/Varela_La_aplicacion_del_regimen_de_transparencia.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Villabela, C. (2006). *La forma de gobierno en el derecho constitucional comparado*. Obtenido de [https://www.congreso.gob.pe/Docs/DGP/CCEP/files/cursos/2017/files/clase\\_6\\_-\\_la\\_forma\\_de\\_gobierno\\_comparado.pdf](https://www.congreso.gob.pe/Docs/DGP/CCEP/files/cursos/2017/files/clase_6_-_la_forma_de_gobierno_comparado.pdf)
- Zuzunaga, F., & Vega Leon, S. (2008). *No tiene color y tampoco es rojo: aciertos y desaciertos del Tribunal Constitucional en torno al concepto de tributo*. Obtenido de Repositorio academico UPC: <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/532302/9234-36594-1-PB.pdf?sequence=9&isAllowed=y>