



**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL**

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2008-25

TEMA : COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA PRONUNCIARSE, EN LA VÍA DE LA QUEJA, SOBRE LA LEGALIDAD DE LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DURANTE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN REALIZADA CON MOTIVO DE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO DE DEVOLUCIÓN.

FECHA	:	07 de agosto de 2008
HORA	:	4:00 p.m.
LUGAR	:	Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores
ASISTENTES	:	Ana María Cogorno P. Licette Zúñiga D. Marina Zelaya V. Renée Espinoza B. Caridad Guarníz C. Mariella Casalino M. Raúl Queuña D. Ada Flores T. Juana Pinto de Aliaga Lourdes Chau Q. Elizabeth Winstanley P. José Martel S. Doris Muñoz G. Silvia León P. Carlos Moreano V. Zoraida Olano S.
NO ASISTENTES	:	Rosa Barrantes T. (vacaciones en la fecha de la suscripción del acta). Gabriela Márquez P. (vacaciones en la fecha de la suscripción del acta). Sergio Ezeta C. (vacaciones en la fecha de la suscripción del acta). Cristina Huertas L. (descanso médico en la fecha de la votación). Marco Huamán S. (vacaciones en la fecha de la votación).

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

"El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contencioso de devolución, en tanto no se haya notificado la resolución que resuelve el pedido de devolución, o de ser el caso, las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que correspondan.

El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano”.

For a sketch & esq pl + M^t
c' self + P. C. Ely.

0736

TEMA: COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA PRONUNCIARSE, EN LA VÍA DE LA QUEJA, SOBRE LA LEGALIDAD DE LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DURANTE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN REALIZADA CON MOTIVO DE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO DE DEVOLUCIÓN.

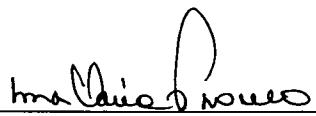
PROUESTA 1	PROUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.	PROUESTA 1	PROUESTA 2
El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos emitidos por la Administración Tributaria durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contenicioso de devolución. Ver fundamento propuesta 1 del informe.	El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contenicioso de devolución, en tanto no se haya notificado la resolución que resuelve el pedido de devolución, o de ser el caso, las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que correspondan. Ver fundamento propuesta 2 del informe.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.
Vocales				
Dra. Olano	X	X	X	X
Dra. Cogorno	X	X	X	X
Dra. Barrantes	X	X	X	X
Dra. Zuñiga	X	X	X	X
Dra. Zelaya		X	X	X
Dra. Espinoza		X	X	X
Dra. Guarniz		X	X	X
Dra. Casalino	X		X	
Dr. Queuña	X		X	
Dra. Huertas	(descanso médico)	(descanso médico)	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Flores	X	X	X	X
Dra. Márquez	X	X	X	X
Dra. Pinto	X	X	X	X
Dra. Chau		X	X	X
Dr. Ezeta		X	X	X
Dra. Muñoz		X	X	X
Dra. León		X	X	X
Dr. Moreano		X	X	X
Dra. Huamán	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Winstanley		X	X	X
Dr. Martel		X	X	X
Total	8	11	11	19

0737
C. M. S. D. A. E. M. E. T. L. A. M. H. P. C. 2020

III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

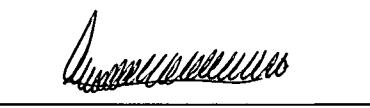
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.



Ana María Cogorno Prestinoni



Licette Zúñiga Dulanto



Renée Espinoza Bassino



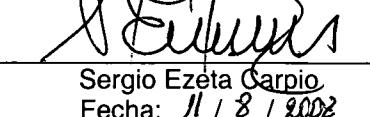
Mariella Casalino Mannarelli



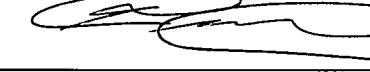
Ada Flores Talavera



Gabriela Márquez Pacheco
Fecha: 11/8/2008



Sergio Ezeta Carpio
Fecha: 11/8/2008



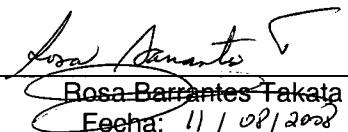
José Martel Sánchez



Silvia León Pinedo



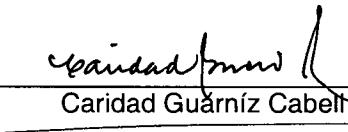
Zoraida Olano Silva



Rosa Barrantes Takata
Fecha: 11/08/2008



Mariana Zelaya Vidal



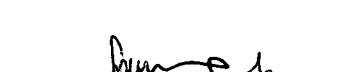
Caridad Guarniz Cabell



Raúl Queuña Díaz



Juana Pinto de Aliaga



Lourdes Chau Quispe



Elizabeth Winstanley Páatio



Doris Muñoz García



Carlos Moreano Valdivia

INFORME FINAL

TEMA : COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA PRONUNCIARSE, EN LA VÍA DE LA QUEJA, SOBRE LA LEGALIDAD DE LOS REQUERIMIENTOS EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DURANTE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN REALIZADA CON MOTIVO DE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO DE DEVOLUCIÓN.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El artículo 92º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que es derecho de los deudores tributarios exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.

La solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso da inicio a un procedimiento no contencioso y la Administración Tributaria, a efecto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario, tiene la facultad de realizar una fiscalización o verificación. A través de ella, la Administración procederá a la determinación del monto a devolver, considerando los resultados de su verificación.

Para llevar a cabo su labor, en el curso de la fiscalización o verificación, la Administración puede efectuar requerimientos de información o documentación al deudor tributario, respecto de los cuales, debe dilucidarse si el Tribunal Fiscal es competente en la vía de la queja para emitir pronunciamiento sobre su legalidad.

Cabe anotar que de acuerdo con lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004, de 22 de junio de 2004, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan. En consecuencia, debe determinarse si dicho criterio es aplicable a los requerimientos emitidos en la fiscalización realizada con motivo de procedimientos no contenciosos de devolución.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena debido a que al respecto existen resoluciones contradictorias, pues en algunas se ha establecido que la queja no es la vía para conocer sobre la legalidad de dichos requerimientos debido a que éstos son emitidos dentro de un procedimiento no contencioso de devolución y su cuestionamiento deberá resolverse a través de dicho procedimiento, indicándose que no es aplicable el criterio de la citada resolución, y en otras que el Tribunal Fiscal puede conocer a través de la vía de la queja la legalidad de los referidos requerimientos en tanto no se haya notificado la resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago que correspondan.

2. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

3. PROPUESTAS

PROPIUESTA 1

DESCRIPCIÓN

El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos emitidos por la Administración tributaria durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contencioso de devolución.



FUNDAMENTOS

El artículo 155º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código, debiendo ser resuelta por el Tribunal Fiscal tratándose de aquellas presentadas contra la Administración Tributaria.

La naturaleza de la queja es la de un remedio procesal que ante la afectación o posible vulneración de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o por la sola contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes, alejándose del carácter de recurso impugnativo de los actos administrativos, como son los recursos regulados en los artículos 137º y 145º del citado Código, no resultando procedente cuando existan adicionalmente otros procedimientos o vías idóneas para conocer dichos casos¹.

El inciso b) del artículo 92º del citado Código Tributario, establece que es derecho de los deudores tributarios exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes. Dicha solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso da inicio a un procedimiento no contencioso conforme con los artículos 162º y 163º del mismo Código, estando la Administración facultada a efectuar una fiscalización o verificación a efecto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario.

En el presente caso, debe dilucidarse si procede que en la vía de la queja el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre la legalidad de los requerimientos formulados por la Administración en el curso de la fiscalización o verificación iniciada con ocasión del procedimiento no contencioso de devolución.

Al respecto, mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004, de 22 de junio de 2004², se ha declarado como criterio de observancia obligatoria, que *“Este Tribunal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto, no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser caso, correspondan”*.

Dicho precedente se fundamenta en que, conforme con el artículo 75º del Código Tributario, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, siendo que en el supuesto que la Administración hubiera actuado afectando indebidamente al deudor tributario o hubiera infringido cualquier norma que incidiera en la relación jurídica tributaria, el contribuyente contaría con el procedimiento contencioso tributario como la vía idónea para discutir la legalidad de dicha actuación; sin embargo, si durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, con anterioridad a la emisión de dichos valores, la Administración mediante su actuación afectara al deudor o infringiera tales normas, éste no contaría con ningún procedimiento o vía idónea diferente a la queja.

Asimismo, se tomó en cuenta que el Código Tributario no establecía plazo al que debía sujetarse el procedimiento de fiscalización o verificación ni plazo para la emisión del valor correspondiente³, y en ese sentido, se consideró que negar a los deudores tributarios el acceso a la queja antes de la notificación de los citados valores, podía implicar dejarlos en un

¹ Este criterio se encuentra recogido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal como la Resolución N° 2632-2-2005 de 27 de abril de 2005 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

² Publicada en el diario oficial El Peruano el 4 de julio de 2004.

³ Ello fue con anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N° 981, que incorporó al Código Tributario el artículo 62º A, estableciendo un plazo para el procedimiento de la fiscalización.



estado de indefensión, obligándolos a sobrellevar las posibles violaciones ocurridas dentro del procedimiento de fiscalización y verificación hasta su conclusión y la notificación de los mencionados valores.

Ahora bien, el caso bajo análisis está referido a la fiscalización o verificación que realiza la Administración a partir del procedimiento no contencioso de devolución iniciado por el deudor tributario y respecto del cual, la referida entidad debe emitir el correspondiente pronunciamiento.

Si bien la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004 no excluyó de sus alcances al supuesto en referencia, el criterio que recoge no le es aplicable, pues se trata de una fiscalización o verificación iniciada con motivo de un procedimiento no contencioso de devolución, en el cual corresponde que se dilucide cualquier cuestionamiento a la legalidad de los requerimientos emitidos en aquélla.

Como se aprecia, en este caso, en el procedimiento no contencioso de devolución, el deudor tributario podrá discutir la legalidad de la actuación de la Administración al formular los requerimientos de información y/o documentación, supuesto distinto al de la mencionada Resolución N° 4187-3-2004, en el que el deudor no cuente con procedimiento o vía idónea diferente a la queja para cuestionar la irregularidad de dicho procedimiento.

No existe, en tal sentido, ausencia de vía idónea, distinta a la queja, que justifique que en esta última se dilucide los cuestionamientos a la actuación de la Administración que afecten indebidamente al deudor tributario o infrinjan cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria.

En efecto, dado que la fiscalización o verificación es realizada a consecuencia del procedimiento no contencioso de devolución, formando parte de él, será en dicho procedimiento en el que deberá dilucidarse los cuestionamientos respecto de los requerimientos de la Administración, a efecto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario.

Por otro lado, el artículo 162º del Código Tributario ha previsto un plazo legal de cuarenta y cinco (45) días hábiles para que la Administración emita pronunciamiento sobre las solicitudes de devolución presentadas, el cual podrá ser materia de reclamación, e incluso faculta a los deudores tributarios para que en caso que la entidad no se pronuncie en el referido plazo, puedan considerar por denegado su pedido e interponer el recurso de impugnación respectivo. Advirtiéndose, en tal sentido, que el plazo que tiene la Administración para resolver las solicitudes de devolución que establece el Código Tributario, resulta lo suficientemente razonable como para garantizar el derecho de defensa del deudor tributario respecto a cualquier actuación ilegal de la Administración.

Por lo expuesto, una vez iniciado el procedimiento no contencioso de devolución, será ésta la vía idónea en la que debe dilucidarse los cuestionamientos efectuados respecto de los requerimientos de información y/o documentación emitidos en el curso de la fiscalización o verificación con el objeto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario.

En consecuencia, el Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la tramitación del procedimiento no contencioso de devolución a efecto de verificar el crédito solicitado, al existir una vía específica para ello⁴.

⁴ Sobre el particular, cabe recordar el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3047-4-2003 de 30 de mayo de 2003, según el cual, que en la vía de la queja no se puede emitir pronunciamiento respecto de aquellos casos en los que existe un procedimiento específico en trámite, en el cual se ventila el asunto controvertido, siendo que lo contrario implicaría que en ambas vías, la de la queja y la contenciosa, se meritúe paralelamente un mismo asunto controvertido, lo que conllevaría a una duplicidad de fallos que a su vez podrían ser contradictorios, restándole seguridad jurídica al procedimiento. La citada resolución que constituye precedente de observancia obligatoria está



PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contencioso de devolución, en tanto no se haya notificado la resolución que resuelve el pedido de devolución, o de ser el caso, las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que correspondan.

FUNDAMENTOS:

El artículo 155º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código, debiendo ser resuelta por el Tribunal Fiscal tratándose de aquellas presentadas contra la Administración Tributaria.

La naturaleza de la queja es la de un remedio procesal que ante la afectación o posible vulneración de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o por la sola contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes, alejándose del carácter de recurso impugnativo de los actos administrativos, como son los recursos regulados en los artículos 137º y 145º del citado Código, no resultando procedente cuando existan adicionalmente otros procedimientos o vías idóneas para conocer dichos casos⁵.

El inciso b) del artículo 92º del citado Código Tributario, establece que es derecho de los deudores tributarios exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes. Dicha solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso da inicio a un procedimiento no contencioso conforme con los artículos 162º y 163º del mismo Código, estando la Administración facultada a efectuar una fiscalización o verificación a efecto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario.

En el presente caso, debe dilucidarse si procede que en la vía de la queja el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre la legalidad de los requerimientos formulados por la Administración en el curso de la fiscalización o verificación iniciada con ocasión del procedimiento no contencioso de devolución.

Sobre el particular, mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004, de 22 de junio de 2004⁶, se ha declarado como criterio de observancia obligatoria que “Este Tribunal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto, no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser caso, correspondan”.

Dicho precedente se fundamenta en que, conforme con el artículo 75º del Código Tributario, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, siendo que en el supuesto que la Administración hubiera actuado afectando indebidamente al deudor tributario o hubiera infringido cualquier norma que incidiera en la relación jurídica tributaria, el contribuyente contaría con el procedimiento contencioso tributario como la vía idónea para discutir la legalidad de dicha actuación; sin embargo, si durante el

referida a la competencia del Tribunal para pronunciarse en la vía de la queja respecto del cuestionamiento del requerimiento del pago previo o de la carta fianza a que aluden los artículos 137º, 140º y 146º del Código Tributario.

⁵ Este criterio se encuentra recogido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal como la Resolución N° 2632-2-2005 de 27 de abril de 2005 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

⁶ Publicada en el diario oficial El Peruano el 4 de julio de 2004.



desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, con anterioridad a la emisión de dichos valores, la Administración mediante su actuación afectara al deudor o infringiera tales normas, éste no contaría con ningún procedimiento o vía idónea diferente a la queja.

Asimismo, también se consideró que el Código Tributario no establecía plazo al que debía sujetarse el procedimiento de fiscalización ni para que la Administración emitiera el valor que corresponda, por tanto, negar a los deudores tributarios el acceso a la queja antes de la notificación de los citados valores, podía implicar dejar a los deudores tributarios en un estado de indefensión, obligándolos a sobrelevar las posibles violaciones ocurridas dentro del procedimiento de fiscalización y verificación hasta su conclusión y la notificación de los mencionados valores.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que si bien a consecuencia de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981, que incorporó al Código Tributario el artículo 62°-A, se estableció un plazo para el procedimiento de fiscalización, no se ha previsto un plazo específico para que la Administración emita los valores que correspondan de ser el caso, siendo que solo se ha previsto que éstos pueden ser emitidos dentro del plazo de prescripción, lo que podría generar en los deudores tributarios un estado de indefensión igual a aquel en el que podrían haberse encontrado antes de la modificación normativa.

Ahora bien, la citada Resolución N° 4187-3-2004 no ha hecho diferencia alguna entre los procedimientos de fiscalización o verificación iniciados en el marco de un procedimiento no contencioso de devolución y aquellos que no, tratándose el caso bajo análisis de los primeros, esto es, los realizados a partir del procedimiento de devolución iniciado por el deudor tributario.

Al respecto, de acuerdo con lo establecido por el artículo 39º del mencionado Código Tributario, la solicitud de devolución puede promover el inicio de un procedimiento de verificación o fiscalización, que incluso podría dar lugar a la emisión de valores en los que se establezca la existencia de deuda tributaria impaga, de acuerdo con el artículo 75º del Código Tributario. En ese entendido, el procedimiento de fiscalización o verificación no pierde su naturaleza de tal por el hecho de haberse iniciado como consecuencia de una solicitud de devolución.

En tal sentido, los requerimientos de información y/o documentación que se emitan en tales procedimientos de fiscalización o verificación, se someten a las mismas reglas que los efectuados en cualquier otra fiscalización, apreciándose que en ambos casos existe la justificación planteada en la citada Resolución N° 4187-3-2004, respecto a la ausencia de vía idónea distinta a la queja para cuestionar la actuación de la Administración al formular dichos requerimientos.

En efecto, como se ha afirmado anteriormente, cuando se lleva a cabo un procedimiento de fiscalización como consecuencia de una solicitud de devolución, existe la posibilidad de que la administración emita valores que el deudor tributario puede impugnar a través de un procedimiento contencioso tributario y hasta que ello se produzca, el citado deudor no contaría con otro medio distinto a la queja para encauzar alguna conducta indebida por parte de la Administración.

En consecuencia, si se admite que procede que el Tribunal Fiscal en vía de queja se pronuncie sobre la legalidad de los requerimientos efectuados por la Administración Tributaria durante la fiscalización y antes de la emisión de los valores que pueden ser cuestionados en un procedimiento contencioso tributario, no hay razón para negar dicha vía en el caso objeto de examen, en el que la fiscalización tiene relación con una solicitud no contenciosa de devolución, pues en ambos casos la fiscalización es un procedimiento independiente del procedimiento contencioso administrativo que pudiera originarse a causa de la notificación de los valores emitidos por la Administración.



Por tanto, siguiendo el criterio establecido en la Resolución Nº 4187-3-2004, el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos de información y/o documentación que emita la Administración en un procedimiento de fiscalización, promovido a consecuencia de un pedido de devolución, no existiendo razón alguna que justifique la no aplicación de dicho criterio al caso bajo análisis.

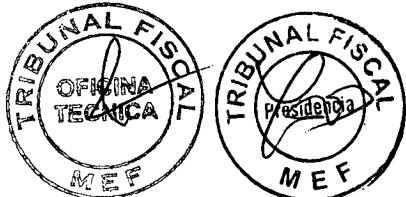
4. CRITERIOS A VOTAR

PROPIUESTA 1

El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos emitidos por la Administración tributaria durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contencioso de devolución.

PROPIUESTA 2

El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación iniciada a consecuencia de un procedimiento no contencioso de devolución, en tanto no se haya notificado la resolución que resuelve el pedido de devolución, o de ser el caso, las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que correspondan.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 39º.- Devoluciones de tributos administrados por la SUNAT

"Tratándose de tributos administrados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT: (...)

- b) Mediante Resolución de Superintendencia se fijará un monto mínimo para la presentación de solicitudes de devolución. Tratándose de montos menores al fijado, la SUNAT, podrá compensarlos de oficio o a solicitud de parte de acuerdo a lo establecido en el Artículo 40.
- c) En los casos en que la SUNAT determine reparos como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada a partir de la solicitud mencionada en el inciso precedente, deberá proceder a la determinación del monto a devolver considerando los resultados de dicha verificación o fiscalización.

Adicionalmente, si producto de la verificación o fiscalización antes mencionada, se encontraran omisiones en otros tributos o infracciones, la deuda tributaria que se genere por dichos conceptos podrá ser compensada con el pago en exceso, indebido, saldo a favor u otro concepto similar cuya devolución se solicita. De existir un saldo pendiente sujeto a devolución, se procederá a la emisión de las Notas de Crédito Negociables, cheques no negociables y/o al abono en cuenta corriente o de ahorros. Las Notas de Crédito Negociables y los cheques no negociables podrán ser aplicadas al pago de las deudas tributarias exigibles, de ser el caso. Para este efecto, los cheques no negociables se girarán a la orden del órgano de la Administración Tributaria.

Tratándose de tributos administrados por los Gobiernos Locales las devoluciones se efectuarán mediante cheques no negociables y/o documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables. Será de aplicación en lo que fuere pertinente lo dispuesto en párrafos anteriores.

Mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se establecerán las normas que regularán entre otros, la devolución de los tributos que administran los Gobiernos Locales mediante cheques no negociables, así como la emisión, utilización y transferencia a terceros de las Notas de Crédito Negociables".

Artículo 62º-A.- Plazo de fiscalización

"1. Plazo e inicio del cómputo: El procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

2. Prórroga: Excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando:

- a) Exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.
- b) Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal.
- c) Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.



3. *Excepciones al plazo: El plazo señalado en el presente artículo no es aplicable en el caso de fiscalizaciones efectuadas por aplicación de las normas de precios de transferencia.*
4. *Efectos del plazo: Un vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.*
5. *Vencimiento del plazo: El vencimiento del plazo establecido en el presente artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere el presente artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.*
6. *Suspensión del plazo: El plazo se suspende:*
 - a) *Durante la tramitación de las pericias.*
 - b) *Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita.*
 - c) *Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades.*
 - d) *Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria.*
 - e) *Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.*
 - f) *Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización.*
 - g) *Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria."*

Artículo 92º.- Derechos de los administrados.

"Los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a: (...)

- b) *Exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.*
- El derecho a la devolución de pagos indebidos o en exceso, en el caso de personas naturales, incluye a los herederos y causahabientes del deudor tributario quienes podrán solicitarlo en los términos establecidos por el Artículo 39. (...)*
- h) *Interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en el presente Código".*

Artículo 101º.- Funcionamiento y atribuciones del Tribunal Fiscal

"Las Salas del Tribunal Fiscal se reunirán con la periodicidad que se establezca por Acuerdo de Sala Plena. Para su funcionamiento se requiere la concurrencia de los tres (3) vocales y para adoptar resoluciones, dos (2) votos conformes

Son atribuciones del Tribunal Fiscal: (...)

5. *Resolver los recursos de queja que presenten los deudores tributarios, contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código, así como los que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera".*



Artículo 155º.- Recurso de queja

"El recurso de queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código; debiendo ser resuelto por:

- a) *El Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de presentado el recurso, tratándose de recursos contra la Administración Tributaria.*
- b) *El Ministro de Economía y Finanzas dentro del plazo de veinte (20) días, tratándose de recursos contra el Tribunal Fiscal".*

Artículo 162º.- Trámite de solicitudes no contenciosas

"Las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria.

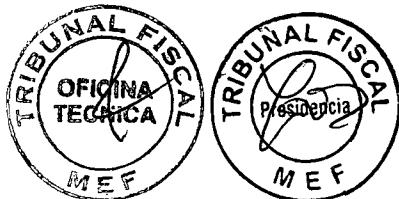
Tratándose de otras solicitudes no contenciosas, éstas serán resueltas según el procedimiento regulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General. Sin perjuicio de lo anterior, resultan aplicables las disposiciones del Código Tributario o de otras normas tributarias en aquellos aspectos del procedimiento regulados expresamente en ellas."

Artículo 163º.- De la impugnación

"Las resoluciones que resuelven las solicitudes a que se refiere el primer párrafo del artículo anterior serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables.

En caso de no resolverse dichas solicitudes en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.

Los actos de la Administración Tributaria que resuelven las solicitudes no contenciosas a que se refiere el segundo párrafo del artículo 162 podrán ser impugnados mediante los recursos regulados en la Ley del Procedimiento Administrativo General, los mismos que se tramitarán observando lo dispuesto en la citada Ley, salvo en aquellos aspectos regulados expresamente en el presente Código".



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE LA QUEJA NO ES LA VÍA PARA CUESTIONAR LA LEGALIDAD DE REQUERIMIENTOS EMITIDOS DURANTE LA FISCALIZACIÓN INICIADA CON MOTIVO DEL PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO DE DEVOLUCIÓN.

RTF Nº 10804-1-2007 de 12 de noviembre de 2007.

"Que mediante la Resolución N° 04187-3-2004, publicada el 4 de julio de 2004 con carácter de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que es competente para pronunciarse, en vía de queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan, toda vez que si durante el desarrollo de dicho procedimiento, esto es, con anterioridad a la emisión de los valores respectivos, la Administración mediante su actuación afecta indebidamente al deudor o infringe cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria, éste no contaría con ningún procedimiento o vía idónea distinta al recurso de queja.

Que no obstante, el referido criterio no es aplicable en el caso de los requerimientos emitidos dentro de un procedimiento no contencioso de devolución, pues una vez iniciado será en éste en el que deberán dilucidarse los cuestionamientos efectuados respecto a tales requerimientos, conforme lo ha establecido este Tribunal en las Resoluciones N° 7009-1-2004 y 1440-2-2006.

Que en tal sentido, dado que la quejosa cuenta con el procedimiento no contencioso de devolución como la vía idónea para discutir la legalidad de la actuación de la Administración al efectuar los requerimientos de información y/o documentación, no procede amparar la queja formulada".

RTF Nº 03899-4-2007 de 27 de abril de 2007.

"Que cabe señalar que mediante la Resolución N° 04187-3-2004, publicada el 4 de julio de 2004 con carácter de precedente de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que es competente para pronunciarse, en vía de queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación, en tanto no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan;

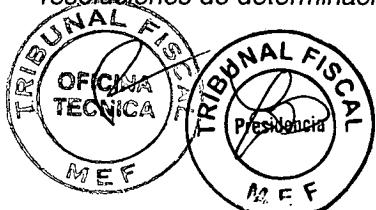
Que conforme se señala en la citada resolución del Tribunal Fiscal, si durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, con anterioridad a la emisión de los valores respectivos, la Administración mediante su actuación afecta indebidamente al deudor o infringe cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria, dicho deudor no contaría con ningún procedimiento o vía idónea distinta al recurso de queja;

Que no obstante, el referido criterio no es aplicable en el caso de los requerimientos emitidos dentro de un procedimiento no contencioso de devolución, puesto que una vez iniciado dicho procedimiento, será en éste en el que deberán dilucidarse los cuestionamientos efectuados respecto a tales requerimientos, conforme ha dejado establecido este Tribunal en las Resoluciones N° 07009-1-2004 y 1440-2-2006;

Que en tal sentido, dado que la quejosa cuenta con el procedimiento no contencioso de devolución como la vía idónea para discutir la legalidad de la actuación de la Administración Tributaria al efectuar los requerimientos de información y/o documentación, procede también declarar improcedente la queja formulada en este extremo".

RTF Nº 01440-2-2006 de 17 de marzo de 2006.

"Que por otro lado, mediante la Resolución N° 04187-3-2004, publicada el 4 de julio de 2004 con carácter de precedente de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que es competente para pronunciarse, en vía de queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración durante la fiscalización o verificación, en tanto no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan;



Que conforme se señala en la citada resolución del Tribunal Fiscal, si durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, con anterioridad a la emisión de los valores respectivos, la Administración mediante su actuación afecta indebidamente al deudor o infringe cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria, dicho deudor no contaría con ningún procedimiento o vía idónea distinta al recurso de queja;

Que el referido criterio no es aplicable en el caso de los requerimientos emitidos dentro de un procedimiento no contencioso de devolución, puesto que una vez iniciado dicho procedimiento, será en éste en el que deberá dilucidarse los cuestionamientos efectuados respecto a tales requerimientos, conforme lo ha interpretado este Tribunal en la Resolución N° 07009-1-2004 del 17 de setiembre de 2004;

Que en tal sentido, dado que la quejosa contaría con el procedimiento no contencioso de devolución como la vía idónea para discutir la legalidad de la actuación de la Administración Tributaria al efectuar los requerimientos de información y/o documentación, procede igualmente declarar improcedente la queja interpuesta en el extremo referido a los cuestionamientos realizados a los requerimientos efectuados por la Administración Tributaria”.

RTF N° 07009-1-2004 de 17 de setiembre de 2004.

“Que al respecto cabe indicar que el requerimiento al que alude la quejosa, ha sido emitido dentro de un procedimiento no contencioso de devolución respecto al cual la Administración se encuentra obligada a emitir pronunciamiento;

Que a diferencia de los recursos impugnativos, la queja constituye un medio excepcional para subsanar los defectos del procedimiento o para evitar que se vulneren los derechos del administrado consagrados en el Código Tributario, en los casos en que no existe otra vía idónea, lo que no sucede en el caso de los requerimientos de información y/o documentación contable emitidos dentro de un procedimiento no contencioso de devolución seguido por la quejosa, debiéndose en el mencionado procedimiento dilucidar cualquier asunto relacionado a los mencionados requerimientos;

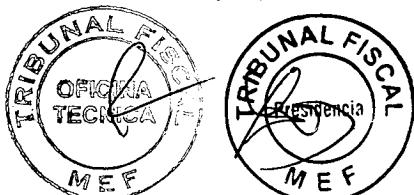
Que asimismo cabe anotar que las conclusiones anotadas en los resultados de los requerimientos emitidos durante un procedimiento de verificación iniciado en virtud de una solicitud de devolución, no constituyen la decisión final de la Administración, puesto que ésta luego de efectuar las evaluaciones pertinentes, emitirá pronunciamiento a través de una resolución formal, la que en caso sea contraria a los intereses de la quejosa, podrá ser materia de impugnación mediante el recurso de reclamación correspondiente, por lo que la queja presentada resulta improcedente”.

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE CONSIDERA QUE LA QUEJA ES LA VÍA PARA CUESTIONAR LA LEGALIDAD DE REQUERIMIENTOS EMITIDOS DURANTE LA FISCALIZACIÓN INICIADA CON MOTIVO DEL PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO DE DEVOLUCIÓN.

RTF N° 06227-1-2006 de 22 de noviembre de 2006.

“Que la quejosa señala que mediante Requerimiento N° (...), la Administración Tributaria le solicitó la presentación y/o exhibición de la información y documentación del Impuesto General a las Ventas de los períodos setiembre de 2002 a setiembre de 2005, tributo y períodos ya fiscalizados mediante Requerimiento N° (...), que culminó con la emisión de los valores correspondientes;

Que este Tribunal, mediante Resolución N° 4187-3-2004, publicada en el diario oficial “El Peruano” con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, ha interpretado que el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u ordenes de pago que, de ser el caso, correspondan;



Que dado que conforme lo señala la Administración, no se han emitido resoluciones de determinación, multa u órdenes de pago, procede pronunciarse sobre la legalidad del citado requerimiento;

(...) Que teniendo en cuenta que la fiscalización iniciada mediante Requerimiento (...) está vinculada a una solicitud de devolución del Impuesto General a las Ventas, la Administración se encuentra facultada para efectuar la verificación o fiscalización respectiva, a pesar de la existencia de una fiscalización anterior que concluyó con la emisión de valores".

RTF Nº 09515-5-2004 de 7 de diciembre de 2004.

"Que previamente al análisis de la materia de queja, resulta necesario determinar si el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre cuestionamientos a los requerimientos emitidos durante la etapa de fiscalización. (...)

Que (...) no se han emitido valores a la quejosa con respecto a la fiscalización en la que se han expedido, entre otros, el Requerimiento (...), por lo que se concluye que el Tribunal es competente para emitir pronunciamiento sobre la queja planteada por la emisión de dicho requerimiento.

Que el Requerimiento (...) ha sido emitido dentro de la fiscalización iniciada por la SUNAT con motivo de la solicitud de devolución de los pagos en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, presentada por la quejosa el 30 de marzo de 2004, por lo que a fin de establecer si el referido requerimiento ha sido emitido conforme a ley, debe verificarse si el pedido que contiene se enmarca dentro de las facultades de fiscalización de las que goza la Administración Tributaria".

