



**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL**

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DE LA PROMOCIÓN DE LA INDUSTRIA RESPONSABLE Y DEL COMPROMISO CLIMÁTICO"

ACTA DE SALA PLENA N° 2014-16

TEMA : DETERMINAR SI CORRESPONDE ADMITIR COMO MEDIOS PROBATORIOS AQUÉLLOS PRESENTADOS EN INSTANCIA DE RECLAMACIÓN QUE NO FUERON PRESENTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN, O AQUÉLLOS PRESENTADOS ANTE EL TRIBUNAL FISCAL QUE NO FUERON PRESENTADOS EN PRIMERA INSTANCIA, A PESAR DE HABER SIDO REQUERIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN, CUANDO NO EXISTE IMPORTE A PAGAR EN EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

FECHA	:	21 de agosto de 2014	
HORA	:	05:00 p.m.	
LUGAR	:	Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro	
MODALIDAD	:	Vídeo conferencia	
ASISTENTES	:	Licette Zúñiga D. Jorge Sarmiento D. Miguel de Pomar S. Lorena Amico D. Marco Huamán S. Doris Muñoz G. Rossana Izaguirre L.I. Roxana Ruiz A. Zoraida Olano S. Sergio Ezeta C. Mariella Casalino M. Ada Flores T. Gabriela Márquez P. Elizabeth Winstanley P. Cristina Huertas L. Caridad Guarniz C. Juana Pinto de A.	Marina Zelaya V. Raúl Queuña D. Jesús Fuentes B. Luis Cayo Q. José Martel S. Gary Falconí S. Lily Villanueva A. Rosa Barrantes T.
NO ASISTENTES	:	Pedro Velásquez L.R. Carmen Terry R. Víctor Castañeda A. Luis Ramírez M. Patricia Meléndez K.	(Vacaciones a la fecha de la votación del Acta). (Vacaciones a la fecha de la votación del Acta). (Dispensa de votación según punto 4.2 del Acuerdo de Sala Plena 2002-02). (Onomástico a la fecha de la suscripción del Acta) (Descanso médico a la fecha de la suscripción del Acta)

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 0426-2014-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

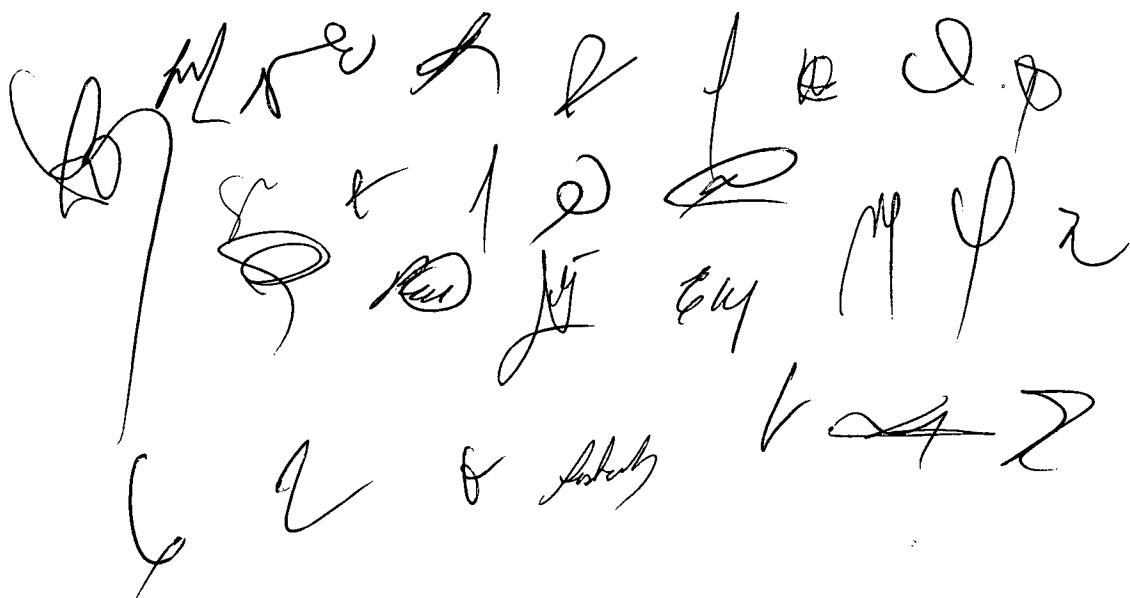
II. AGENDA:

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:

"En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141º del Código Tributario.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148º del Código Tributario.

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa".



TEMA:

DETERMINAR SI CORRESPONDE ADMITIR COMO MEDIOS PROBATORIOS AQUELLOS PRESENTADOS EN INSTANCIA DE RECLAMACIÓN QUE NO FUERON PRESENTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN, O AQUELLOS PRESENTADOS ANTE EL TRIBUNAL FISCAL QUE NO FUERON PRESENTADOS EN PRIMERA INSTANCIA, A PESAR DE HABER SIDO REQUERIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN, CUANDO NO EXISTE IMPORTE A PAGAR EN EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

PROPIEDAD	PROPIEDAD	PROPIEDAD	
En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza a que se refiere el artículo 141º del Código Tributario, ni que pruebe que la omisión no se generó por su causa.	En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141º del Código Tributario.	Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148º del Código Tributario.	
Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni que demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.	Fundamento: Ver propuesta 2 del Informe.	Fundamento: Ver propuesta 2 del Informe.	
Fundamento: Ver propuesta 1 del Informe.	SUB PROPUESTA 2.1	SUB PROPUESTA 2.2	
A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación, se deberá cancelar el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos, presentar carta fianza o financiera o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.	A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de reclamación, no fueron presentados, deberá cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.	A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa.	
Fundamento: Ver Sub propuesta 2.1 del Informe.	Fundamento: Ver Sub propuesta 2.2 del Informe.		
Dra. Olano	X		
Dra. Zúñiga		X	
Dr. Ezeta		X	
Dr. Ramírez		X	
Dra. Zelaya		X	
Dr. Castañeda	DISPENSA DE VOTO ⁽¹⁾	DISPENSA DE VOTO ⁽¹⁾	DISPENSA DE VOTO ⁽¹⁾
Dr. Sarmiento			X
Dra. Casalino		X	
Dr. Queuña		X	
Dr. De Pomar	X		
Dra. Flores	X		
Dr. Fuentes	X		
Dra. Amico			X
Dra. Márquez		X	
Dr. Cayo		X	
Dr. Velásquez	VACACIONES	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Huamán	X		
Dra. Winstanley	X		
Dr. Martel	X		
Dra. Muñoz			X
Dra. Meléndez			X
Dra. Huertas	X		
Dr. Falconí	X		
Dra. Izaguirre	X		
Dra. Guarniz	X		
Dra. Villanueva			X
Dra. Ruiz	X		
Dra. Pinto			X
Dra. Barrantes			X
Dra. Terry	VACACIONES	VACACIONES	VACACIONES
TOTAL	12	15 (4 + 11)	

⁽¹⁾ Dispensa de voto: Según lo previsto en el acápite 4.2 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02 del 7 de febrero de 2002.

TEMA:	DETERMINAR SI CORRESPONDE ADMITIR COMO MEDIOS PROBATORIOS AQUELLOS PRESENTADOS EN INSTANCIA DE RECLAMACIÓN QUE NO FUERON PRESENTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN, O AQUELLOS PRESENTADOS ANTE EL TRIBUNAL FISCAL QUE NO FUERON PRESENTADOS EN PRIMERA INSTANCIA, A PESAR DE HABER SIDO REQUERIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN, CUANDO NO EXISTE IMPORTE A PAGAR EN EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.	
PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO		
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2
	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.
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Ramírez	X	
Dra. Zelaya	X	
Dr. Castañeda	DISPENSA DE VOTO ⁽¹⁾	DISPENSA DE VOTO ⁽¹⁾
Dr. Sarmiento	X	
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. De Pomar	X	
Dra. Flores	X	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Amico	X	
Dra. Márquez	X	
Dr. Cayo	X	
Dr. Velásquez	VACACIONES	VACACIONES
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. Meléndez	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconí	X	
Dra. Izaguirre	X	
Dra. Guarniz	X	
Dra. Villanueva	X	
Dra. Ruiz	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Barrantes	X	
Dra. Terry	VACACIONES	VACACIONES
TOTAL	27	

⁽¹⁾ Dispensa de voto: Según lo previsto en el acápite 4.2 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02 del 7 de febrero de 2002.

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).

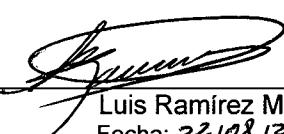
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



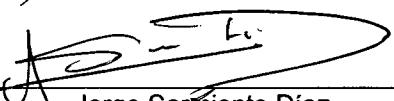
Licette Zúñiga Dulanto



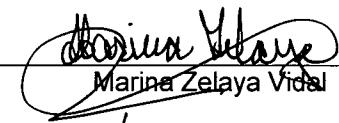
Sergio Ezeta Carpio



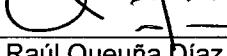
Luis Ramírez Mío
Fecha: 22/08/2014



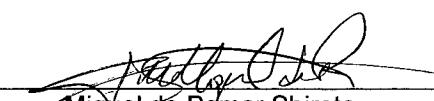
Jorge Sarmiento Díaz



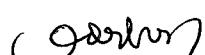
Marina Zelaya Vidal



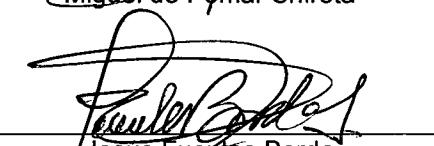
Raúl Queuña Díaz



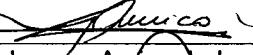
Miguel de Pomar Shirota



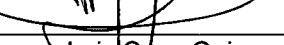
Ada Flores Talavera



Jesus Fuentes Borda



Lorena Amico de las Casas



Luis Cayo Quispe



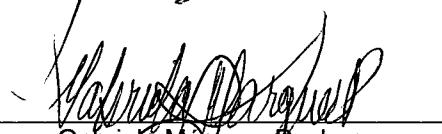
Elizabeth Winstanley Patio



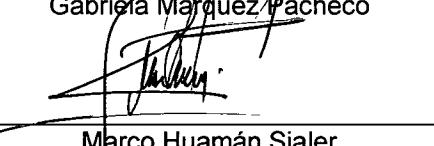
Doris Muñoz García



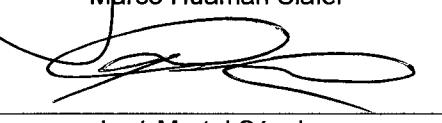
Cristina Huertas Lizarzaburu



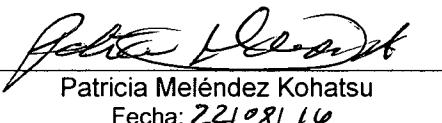
Gabriela Marquez Pacheco



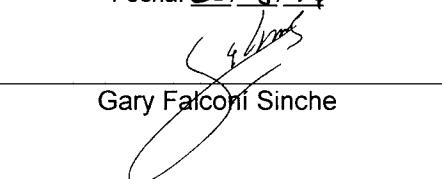
Marco Huamán Sialer



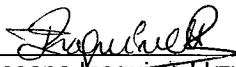
José Martel Sánchez



Patricia Meléndez Kohatsu
Fecha: 22/08/14



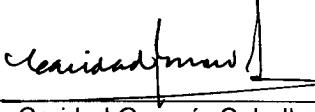
Gary Falconí Sinche


Rossana Izquierro Hampasi

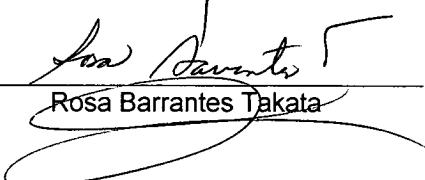

Lily Villanueva Aznarán


Juana Pinto de Aliaga


Zoraida Olano Silva


Caridad Guarníz Cabell


Roxana Ruiz Abarca


Rosa Barrantes Takata

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2014-16

INFORME DE SALA PLENA

TEMA : DETERMINAR SI CORRESPONDE ADMITIR COMO MEDIOS PROBATORIOS AQUÉLLOS PRESENTADOS EN INSTANCIA DE RECLAMACIÓN QUE NO FUERON PRESENTADOS EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN O FISCALIZACIÓN, O AQUÉLLOS PRESENTADOS ANTE EL TRIBUNAL FISCAL QUE NO FUERON PRESENTADOS EN PRIMERA INSTANCIA, A PESAR DE HABER SIDO REQUERIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN, CUANDO NO EXISTE IMPORTE A PAGAR EN EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

I. PLANTEAMIENTO DEL TEMA

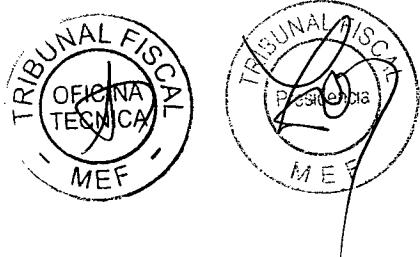
De conformidad con el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, en la instancia de reclamación, no se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación¹.

Asimismo, se prevé que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137° del citado código y que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones señaladas por la Administración Tributaria², siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

¹ Similar texto se mantuvo con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012, recogida en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, publicado el 22 de junio de 2013, extendiéndose los plazos a nueve y doce meses, respectivamente.

Sobre la presentación de medios probatorios, debe considerarse que conforme con el artículo 125° del citado Código, los únicos medios probatorios que pueden actuar en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria. Dicha norma señala también que el plazo para ofrecer pruebas y actuarlas será de treinta días hábiles contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación, siendo que en el caso de resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, se prevé que el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cinco días hábiles, mientras que en el caso de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cuarenta y cinco (45) días hábiles. El citado artículo prevé además que el vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa y que no es necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario.

² El citado artículo dispone que las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar.



Por su parte, el artículo 148° del citado código, modificado por el mismo decreto legislativo, prevé que no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. A ello se agrega que “*Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago...*

Como se aprecia, por regla general, la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal no admitirán medios probatorios que habiendo sido requeridos por aquélla, no hubieran sido presentados o exhibidos durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en primera instancia, respectivamente, salvo que se cumplan las condiciones dispuestas por los artículos 141° y 148° del Código Tributario, en tal sentido, de cumplirse dichas condiciones, la Administración estará obligada a admitir y analizarlos.

Al respecto, se han presentado casos en los que en la controversia no existe monto a pagar, sino que por el contrario, la materia en discusión se centra en determinar el monto de créditos a favor del deudor tributario, como pueden ser saldos a favor, reintegro tributario, pérdida tributaria, entre otros.

En ese sentido, en casos en los que no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, corresponde determinar si a fin de admitirse los medios probatorios en las circunstancias señaladas, debe exigirse que se acredite cualquiera de los supuestos de excepción previstos por los citados artículos 141° y 148° o si únicamente puede exigirse el primero de ellos, o si por el contrario, no puede exigirse ninguno.

Amerita llevar el presente tema a conocimiento de la Sala Plena en aplicación del artículo 154° del Código Tributario, según el cual, de presentarse resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal Fiscal debe someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo este precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal. Dicho artículo agrega que en este caso, la resolución debe ser publicada en el diario oficial “El Peruano”.

II. ANTECEDENTES

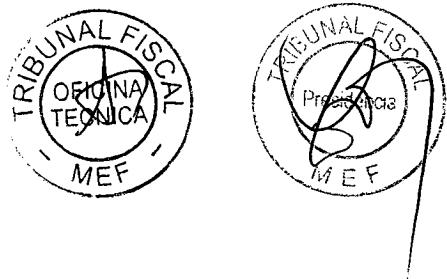
Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

III. PROPUESTAS

MARCO NORMATIVO

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953³, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la

³ Publicado el 5 de febrero de 2004.



correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

A ello se agrega que no obstante lo señalado, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

Finalmente, dicho artículo prevé que en estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres días hábiles, el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso y que la documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

De otro lado, el artículo 76° del mismo código señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Asimismo, conforme con los artículos 165° y 180° del citado código, a través de la resolución de multa, la Administración sanciona administrativamente las infracciones tributarias que determina en ejercicio de su facultad sancionadora.

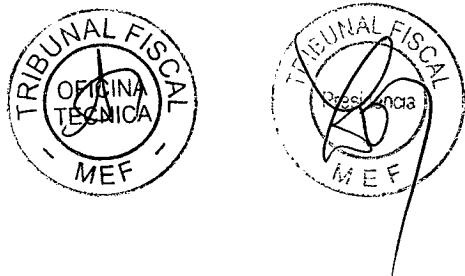
Por su parte según lo establecen los artículos 135°, 137° y 145° del referido código, los deudores tributarios pueden interponer reclamación contra las resoluciones de determinación y de multa que la Administración les notifique⁴, procediendo contra la resolución que la declare infundada el recurso de apelación.

Entre los requisitos y condiciones para interponer recurso de reclamación⁵, el numeral 3 del artículo 137°, referido al pago o carta fianza, prevé que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el plazo de veinte días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración. Asimismo, se señala que en caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente, siendo que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria⁶. Se agrega que si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza,

⁴ De acuerdo con el artículo 139° del Código Tributario, los deudores tributarios podrán interponer reclamación en forma conjunta respecto de resoluciones de determinación y resoluciones de multa, siempre que tengan vinculación entre sí.

⁵ Los numerales 1 y 2 del citado artículo hacen referencia a los requisitos del escrito de reclamación y al plazo para presentarlo, respectivamente.

⁶ Al respecto, se prevé que las condiciones de la carta fianza y el procedimiento para su presentación serán establecidos por la Administración Tributaria mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar.



será devuelto de oficio y que los plazos señalados en seis (6) meses variarán a nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia⁷.

De otro lado, en cuanto a la admisión de medios probatorios en el procedimiento contencioso tributario, el artículo 125º del Código Tributario prevé que el plazo para ofrecer las pruebas y actuarlas será de treinta días hábiles contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación, siendo que en el caso de resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, el plazo será de cinco días hábiles, mientras que en el caso de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia será de cuarenta y cinco (45) días hábiles. Dicho artículo precisa que el vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa y que no es necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario.

Asimismo, se dispone que los medios probatorios, el artículo 141º del citado código, establece que en la instancia de reclamación no se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación⁸.

A ello se agrega que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137º del citado código y que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones

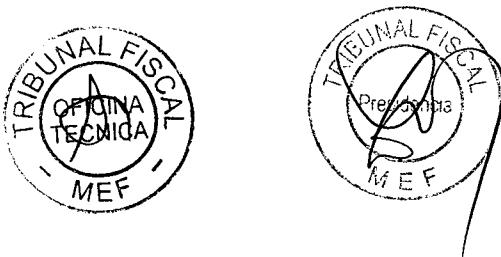
⁷ Tras la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012, se prevé lo siguiente:

"3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar".

⁸ Similar texto se mantuvo con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012, recogida en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, publicado el 22 de junio de 2013, extendiéndose los plazos a nueve y doce meses, respectivamente.



señaladas por la Administración Tributaria⁹, siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

Por su parte, el artículo 148° del referido código, prevé que no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. A ello se agrega que: “*Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago…*”.

Como se ha mencionado, las resoluciones de determinación emitidas conforme con el citado artículo 76° del Código Tributario pueden establecer la existencia del crédito tributario (como por ejemplo, un saldo a favor), o determinar que el crédito tributario del contribuyente es menor al que éste declaró (como por ejemplo, una menor pérdida tributaria). De igual manera, la Administración podría declarar la improcedencia de solicitudes planteadas por los administrados referidas a la devolución de pagos indebidos o en exceso, a la devolución del reintegro tributario, entre otras, si como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada, considera que no tienen derecho a ellos.

En dicho contexto, debe determinarse si corresponde admitir como medios probatorios aquéllos presentados en instancia de reclamación que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, o aquéllos presentados ante el Tribunal Fiscal que no fueron presentados en la etapa de reclamación¹⁰, a pesar de haber sido requeridos por la Administración, cuando no existe importe a pagar en el acto administrativo impugnado.

Al respecto, debe analizarse si en dichas circunstancias deben cumplirse las condiciones previstas por los citados artículos, una de ellas o ninguna.

3.1. PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza a que se refiere el artículo 141° del Código Tributario, ni que pruebe que la omisión no se generó por su causa.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados

⁹ El citado artículo dispone que las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.

¹⁰ Al respecto, se precisa que en ambos casos se entiende que los medios probatorios fueron presentados dentro de los plazos establecidos por el artículo 125° del Código Tributario.



en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni que demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

FUNDAMENTO¹¹

El procedimiento contencioso administrativo tiene como finalidad cuestionar las decisiones de la Administración Tributaria. Así, la revisión de la legalidad de los actos de la Administración puede llevarse a cabo a pedido de parte por medio de la interposición de los recursos administrativos, que en el ámbito tributario son el de reclamación y el de apelación. Éstos suponen una garantía para el administrado permitiéndosele discutir la validez de los actos de la Administración Pública¹². No obstante ello, también se constituyen en una carga para aquél pues con ellos se difiere el acceso a la justicia teniendo en cuenta que a efecto de acceder a la jurisdicción contencioso administrativa, es necesario agotar la vía administrativa¹³.

Dentro de dicho procedimiento se ha regulado la admisión de medios probatorios, estableciéndose condiciones para admitir y actuar aquéllos que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de fiscalización o verificación, o en la etapa de reclamación, no fueron presentados por el deudor tributario, esto es, se ha previsto un sistema de preclusión de etapas sobre el particular.

En tal sentido, el derecho a probar de los administrados se regula no como un derecho de carácter absoluto sino que debe ser ejercido dentro de los alcances que prevé el Código Tributario¹⁴. Al respecto, se sostiene que si bien el derecho a probar tiene reconocimiento constitucional, es de configuración legal, esto es, es el legislador quien interviene en su delimitación. De esa manera, la ley es el cauce natural para configurar los alcances del citado derecho, correspondiendo al Tribunal Constitucional determinar si la configuración legal ha respetado parámetros constitucionales. Así, el referido derecho puede ser limitado dado que en ocasiones, puede entrar en aparente conflicto con otros derechos, principios o bienes constitucionalmente protegidos¹⁵.

Sobre el particular, DURAND ROJO explica que el carácter de configuración legal del derecho a probar ha llevado a que en los ordenamientos jurídicos se haya restringido su actuación en base a consideraciones de carácter económico, celeridad procesal o por razones de la naturaleza del hecho materia de prueba. Así, comenta el citado autor, hay casos en los que sólo se admiten

¹¹ Forma parte del fundamento la sección denominada "Marco Normativo".

¹² Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 656.

¹³ En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan: *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 544. De acuerdo con el artículo 218.1º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, los actos administrativos que agotan la vía administrativa podrán ser impugnados ante el Poder Judicial mediante el proceso contencioso-administrativo a que se refiere el artículo 148º de la Constitución.

¹⁴ Sobre el particular, PICÓ I JUNOY señala que el derecho fundamental a la prueba no es ilimitado o absoluto y que sus límites en ocasiones son dispuestos por la Constitución. Agrega que las limitaciones a dicho derecho se justifican en la debida protección de otro derecho fundamental, bien o valor constitucional. Al respecto, véase: PICÓ I JUNOY, Joan, "El derecho constitucional a la prueba y su configuración legal en el nuevo proceso civil español" en: *La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios en homenaje a Héctor Fix-Samudio en sus cincuenta años como investigador del Derecho*, Tomo X, UNAM, 2008, México D.F., p. 542.

¹⁵ En este sentido, Luis DURAND ROJO recoge lo señalado por PICÓ I JUNOY. Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, "Alcances del Derecho a la Prueba en materia tributaria (Primera parte)" en: *Análisis Tributario*, N° 257 AELE, Junio de 2009, Lima, pp. 11 y ss.



determinados medios probatorios, se exigen formalidades específicas o se limita su presentación a un concreto plazo o etapa¹⁶.

En ese sentido, se ha señalado que el derecho a probar tiene limitaciones intrínsecas referidas a la pertinencia, utilidad y licitud de los medios probatorios y limitaciones extrínsecas, entre las que se encuentran las de legitimación¹⁷ y las temporales. Así, en cuanto a las limitaciones temporales, se observa que los ordenamientos prevén que la prueba se proponga en un momento procesal oportuno¹⁸.

Al respecto, el Código Tributario no sólo ha limitado la naturaleza de medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa a los documentos, pericia y a la inspección sino que también ha precisado la oportunidad en la que deben ser presentados por razones ligadas al deber de colaboración de los administrados y como una forma de no dilatar el procedimiento contencioso tributario, lo que da orden a éste en función de los intereses que persigue¹⁹.

Es por ello que si se pretende la admisión de medios probatorios que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según corresponda, se exige que el deudor tributario acredite alguno de los supuestos previstos por los artículos 141° y 148° del Código Tributario.

Ahora bien, dado que en el presente caso se parte del supuesto en el que las resoluciones de determinación giradas establecieron un crédito, o en el que el acto impugnado denegó o declaró improcedente una solicitud presentada por el contribuyente (por ejemplo, una devolución de saldo a favor o de reintegro tributario), esto es, que se tratan de actos administrativos en los que no se ha determinado importe a pagar, debe interpretarse lo que se entiende por monto impugnado reclamado o impugnado vinculado con las pruebas no presentadas o exhibidas como condición para su admisión.

Sobre el particular, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11526-4-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria, se ha interpretado que de una lectura conjunta de los artículos 136²⁰, 137²¹ y 146° del citado código, se entiende como deuda tributaria apelada a aquella contenida en actos administrativos -como pueden ser resoluciones de determinación y de

¹⁶ Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, *Op. Cit.*, p. 12.

¹⁷ Esta limitación se refiere a la "legitimación para la prueba", la que se adquiere por el hecho de ser parte en el proceso. En este sentido, véase: PICÓ I JUNOY, Joan, *Op. Cit.*, p. 548.

¹⁸ Al respecto, véase: *Ibídem*.

¹⁹ En este sentido, véase: DURAND ROJO, Luis, "El Derecho a probar en el procedimiento contencioso tributario" en: *Vectigalia*, N° 1, 2005, Lima, pp. 145 y ss.

²⁰ El primer párrafo del artículo 136° del Código Tributario dispone que "Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago".

²¹ El primer párrafo del numeral 3) del artículo 137° del Código Tributario establece: "Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración".



multa- que han sido objeto de reclamación y posterior apelación²², pues por efecto de su impugnación no se pierde la identidad entre la deuda tributaria y el acto que la establece originalmente, en este caso, el valor emitido por la Administración mediante el cual se determina deuda o saldo a favor.

En tal entendido, en relación con la apelación presentada extemporáneamente, se señaló que debe interpretarse que cuando el referido artículo 146° prevé que para admitir a trámite la apelación formulada en forma extemporánea se debe acreditar el pago o afianzamiento de la totalidad de la deuda tributaria apelada, alude a la deuda contenida en los valores que establecen deuda y no a aquellos relativos a la determinación de saldo a favor, como es el caso de las resoluciones de determinación que lo establecen, pues respecto de éstas no cabría requerir el pago de deuda alguna, así como de las resoluciones de multa giradas por infracciones vinculadas a ellas, en la medida que se sustentan en estas últimas²³.

En esa línea de interpretación, en el supuesto analizado, cuando los artículos 141° y 148° del Código Tributario aluden a montos “reclamados” o “impugnados” vinculados con los medios probatorios ofrecidos, debe entenderse que se hace referencia al importe a pagar contenido en los actos administrativos impugnados, la que no se presenta, por ejemplo, en el caso de resoluciones de determinación en las que se establece un crédito tributario, o en el caso de resoluciones en las que se deniega o declara improcedente una solicitud presentada por el deudor tributario (como por ejemplo, reintegro tributario o la devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso).

En efecto, los citados artículos hacen referencia al vocablo “cancelar” el monto reclamado o impugnado, y de conformidad con el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, cancelar implica “Acabar de pagar una deuda”²⁴. En consecuencia, al no haberse determinado importe a pagar en los referidos actos administrativos, no es posible exigir la cancelación de un monto que no existe, pues el “monto reclamado o impugnado” está referido, por ejemplo, al saldo a favor o a la pérdida tributaria determinada por la Administración y que no es aceptada por el deudor tributario, y en ese sentido, en caso que no exista suma a pagar o se liquide un crédito a favor del deudor tributario, no hay importe que éste deba cancelar.

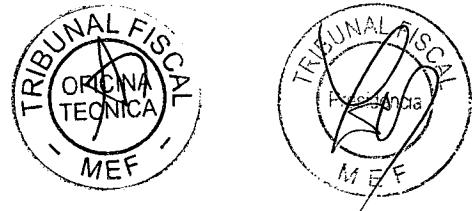
Esto se ratifica además por el hecho que la norma señala que el monto reclamado o impugnado a cancelar debe ser actualizado dado que, conforme con el Código Tributario, las únicas sumas que se actualizan (con el IPC o la tasa de interés moratorio – TIM, según corresponda), son el tributo y las multas de carácter tributario.

Cabe precisar que igual conclusión se aprecia de la remisión efectuada por el artículo 141° al artículo 137° del Código Tributario en cuanto al monto, plazos y períodos de la carta fianza. En efecto, como se ha mencionado, en cuanto al monto de la carta fianza, se exige que éste sea actualizado hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación y se prevé que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el

²² También constituye deuda tributaria apelada aquella contenida en valores materia de apelaciones de puro derecho formuladas al amparo del artículo 151° del Código Tributario.

²³ Estos es, las emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

²⁴ Al respecto, véase www.rae.es.



deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137° del citado código. A ello se agrega que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones señaladas por la Administración Tributaria, siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

En tal sentido, si la alternativa a pagar el monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas es presentar una carta fianza “por dicho monto” y si se dispone que de declararse infundada o fundada en parte dicha reclamación “dicho monto” debe ser actualizado por el mismo monto, plazo y períodos previstos por el artículo 137° del Código Tributario, el que hace referencia a la deuda tributaria, se debe entender que el monto reclamado hace alusión a ésta, es decir, al importe consignado en el acto administrativo impugnado, dado que no haría sentido exigir la cancelación de un monto distinto al que sirve de base para emitir la carta fianza.

Lo expuesto hace sentido con el hecho que lo que pretende la Administración con el otorgamiento de una carta fianza, por un importe actualizado, es asegurar el cobro de una deuda tributaria; ante la eventualidad que una reclamación o apelación no fuesen favorables al deudor tributario, por lo que no cabría asumir que el monto reclamado o impugnado corresponde a otro importe.

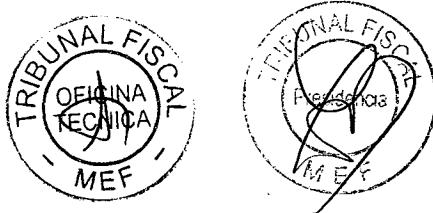
Lo señalado también es aplicable en el caso del artículo 148°, a pesar que éste no haga referencia a la posibilidad de presentar una carta fianza como alternativa a la cancelación dado que la naturaleza del monto impugnado no varía por el hecho de haberse culminado la instancia de reclamación e iniciarse la de apelación, más aún si se exige que la suma sea actualizada a la fecha de pago.

Así, cuando en la controversia materia de reclamación o apelación no exista importe a cancelar en el acto administrativo impugnado (por ejemplo, cuando la discusión se centra en determinar el monto de un saldo a favor del contribuyente o el monto al que asciende una pérdida tributaria), no corresponde exigir a los deudores tributarios que acrediten la cancelación de monto alguno dado que ello no es factible.

Al respecto, cabe precisar que no podría entenderse que el monto reclamado o impugnado está referido al importe del reparo que motivó, por ejemplo, la emisión del acto materia de impugnación por un monto de crédito menor al alegado por el deudor tributario, pues el recurso de reclamación o apelación se dirige contra éste último, el cual contiene, finalmente, la existencia y cuantía del crédito o de la deuda tributaria. Por consiguiente, el monto reclamado o impugnado sólo puede estar referido al importe a cancelar contenido en el acto administrativo impugnado.

Por otro lado, debe determinarse si en el supuesto planteado debe cumplirse la condición consistente en que los deudores tributarios acrediten que la omisión en la presentación de los medios probatorios no se generó por su causa, a fin de admitirlos y analizarlos.

Al respecto, se entiende que aun cuando la norma no lo señala de manera expresa, las condiciones previstas por los artículos 141° y 148° del Código sólo resultan exigibles en los casos en que exista deuda tributaria a pagar en los términos expuestos.



Si ello no fuera así, no tendría sentido que el citado artículo otorgue la opción a los deudores tributarios para que, de ser el caso, acrediten uno u otro supuesto, pues si se considerara que dichas normas también aplican en los casos en los que no existe deuda tributaria a pagar, únicamente se podría exigir el cumplimiento de uno de los supuestos, esto es, acreditar que la omisión no se generó por su causa, lo que llevaría a la conclusión que para estos casos no existe ninguna opción.

Además debe considerarse que exigir que se acredite que la omisión a la presentación de los medios probatorios durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según sea el caso, no se generó por causa del deudor tributario, implicaría que el deudor tributario que impugnó un acto administrativo que no contiene importe a pagar se encuentre en una situación disímil y en desventaja en relación con aquéllos que impugnaron un acto administrativo que sí contiene importe a cancelar.

En efecto, cuando existe importe a cancelar, el deudor tributario que no puede acreditar dicho supuesto tiene la opción de cancelar el monto reclamado o impugnado vinculado con las pruebas ofrecidas (o presentar carta fianza, en caso corresponda), opción que no tiene el deudor tributario cuando no existe dicho importe, pese a que en ambos casos se parte de una misma premisa, esto es, no haber presentado o exhibido los medios probatorios que fueron solicitados durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según corresponda, por lo que es claro que se está ante casos que deben ser evaluados de manera distinta.

Siendo ello así, no existe justificación para negar a los deudores tributarios que impugnan actos administrativos que no contienen importe a cancelar el derecho a que se analicen tales medios probatorios.

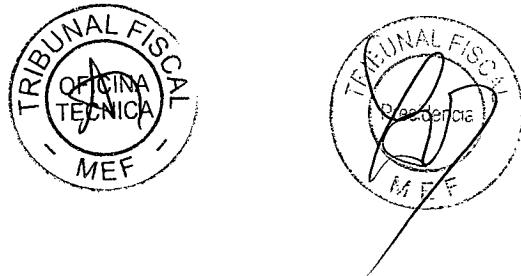
Por tanto, se concluye que en los casos en los que no se haya determinado monto a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza a que se refiere el artículo 141º del Código Tributario, ni que pruebe que la omisión no se generó por su causa.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni que demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

3.2. PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el



procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148° del Código Tributario.

FUNDAMENTO²⁵

El procedimiento contencioso administrativo tiene como finalidad cuestionar las decisiones de la Administración Tributaria. Así, la revisión de la legalidad de los actos de la Administración puede llevarse a cabo a pedido de parte por medio de la interposición de los recursos administrativos, que en el ámbito tributario son el de reclamación y el de apelación. Éstos suponen una garantía para el administrado permitiéndosele discutir la validez de los actos de la Administración Pública²⁶. No obstante ello, también se constituyen en una carga para aquél pues con ellos se difiere el acceso a la justicia teniendo en cuenta que a efecto de acceder a la jurisdicción contencioso administrativa, es necesario agotar la vía administrativa²⁷.

Dentro de dicho procedimiento se ha regulado la admisión de medios probatorios, estableciéndose condiciones para admitir y actuar aquéllos que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de fiscalización o verificación, o en la etapa de reclamación, no fueron presentados por el deudor tributario, esto es, se ha previsto un sistema de preclusión de etapas sobre el particular.

En tal sentido, el derecho a probar de los administrados se regula no como un derecho de carácter absoluto sino que debe ser ejercido dentro de los alcances que prevé el Código Tributario²⁸. Al respecto, se sostiene que si bien el derecho a probar tiene reconocimiento constitucional, es de configuración legal, esto es, es el legislador quien interviene en su delimitación. De esa manera, la ley es el cauce natural para configurar los alcances del citado derecho, correspondiendo al Tribunal Constitucional determinar si la configuración legal ha respetado parámetros constitucionales. Así, el referido derecho puede ser limitado dado que en ocasiones, puede entrar en aparente conflicto con otros derechos, principios o bienes constitucionalmente protegidos²⁹.

²⁵ Forma parte del fundamento la sección denominada "Marco Normativo".

²⁶ Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 656.

²⁷ En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan: Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 544. De acuerdo con el artículo 218.1° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, los actos administrativos que agotan la vía administrativa podrán ser impugnados ante el Poder Judicial mediante el proceso contencioso-administrativo a que se refiere el artículo 148° de la Constitución.

²⁸ Sobre el particular, PICÓ I JUNOY señala que el derecho fundamental a la prueba no es ilimitado o absoluto y que sus límites en ocasiones son dispuestos por la Constitución. Agrega que las limitaciones a dicho derecho se justifican en la debida protección de otro derecho fundamental, bien o valor constitucional. Al respecto, véase: PICÓ I JUNOY, Joan, "El derecho constitucional a la prueba y su configuración legal en el nuevo proceso civil español" en: *La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios en homenaje a Héctor Fix-Samudio en sus cincuenta años como investigador del Derecho*, Tomo X, UNAM, 2008, México D.F., p. 542.

²⁹ En este sentido, LUIS DURAND ROJO recoge lo señalado por PICÓ I JUNOY. Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, "Alcances del Derecho a la Prueba en materia tributaria (Primera parte)" en: *Análisis Tributario*, N° 257 AELE, Junio de 2009, Lima, pp. 11 y ss.



Sobre el particular, DURAND Rojo explica que el carácter de configuración legal del derecho a probar ha llevado a que en los ordenamientos jurídicos se haya restringido su actuación en base a consideraciones de carácter económico, celeridad procesal o por razones de la naturaleza del hecho materia de prueba. Así, comenta el citado autor, hay casos en los que sólo se admiten determinados medios probatorios, se exigen formalidades específicas o se limita su presentación a un concreto plazo o etapa³⁰.

En ese sentido, se ha señalado que el derecho a probar tiene limitaciones intrínsecas referidas a la pertinencia, utilidad y licitud de los medios probatorios y limitaciones extrínsecas, entre las que se encuentran las de legitimación³¹ y las temporales. Así, en cuanto a las limitaciones temporales, se observa que los ordenamientos prevén que la prueba se proponga en un momento procesal oportuno³².

Al respecto, el Código Tributario no sólo ha limitado la naturaleza de medios probatorios que pueden actuar en la vía administrativa a los documentos, pericia y a la inspección sino que también ha precisado la oportunidad en la que deben ser presentados por razones ligadas al deber de colaboración de los administrados y como una forma de no dilatar el procedimiento contencioso tributario, lo que da orden a éste en función de los intereses que persigue³³.

Es por ello que si se pretende la admisión de medios probatorios que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según corresponda, se exige que el deudor tributario acredite alguno de los supuestos previstos por los artículos 141° y 148° del Código Tributario.

Como se aprecia, los citados artículos contienen una norma de imperativo cumplimiento, la que sin brindar más alternativa, dispone que para admitir pruebas no presentadas o no exhibidas durante la fiscalización o durante la etapa de reclamación, según corresponda, debe cumplirse lo previsto por aquéllos. Ello hace concluir que las anotadas excepciones requieren que el deudor pruebe o acredite alguno de tales supuestos, de lo contrario, la excepción no será aplicable.

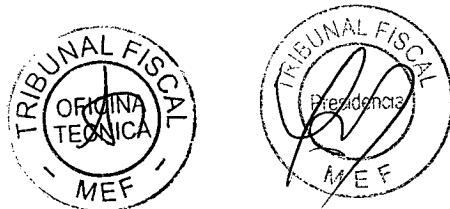
Ahora bien, dado que en el presente caso se parte del supuesto en el que las resoluciones de determinación giradas establecieron un crédito, o en el que el acto impugnado denegó o declaró improcedente una solicitud no contenciosa presentada por el deudor tributario, esto es, que se tratan de actos en los que no se ha determinado importe a pagar, corresponde interpretar los alcances de los citados artículos con el fin de determinar qué supuesto de excepción resulta aplicable, esto es, si debe cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o presentar una carta fianza o financiera (esto último, en el caso de la etapa de reclamación) o acreditarse que la omisión no se debió a causa del deudor tributario, o si sólo corresponde acreditar esto último.

³⁰ Al respecto, véase: DURAND ROJO, Luis, *Op. Cit.*, p. 12.

³¹ Esta limitación se refiere a la "legitimación para la prueba", la que se adquiere por el hecho de ser parte en el proceso. En este sentido, véase: PICÓ i JUNOY, Joan, *Op. Cit.*, p. 548.

³² Al respecto, véase: *Ibidem*.

³³ En este sentido, véase: DURAND ROJO, Luis, "El Derecho a probar en el procedimiento contencioso tributario" en: *Vectigalia*, N° 1, 2005, Lima, pp. 145 y ss.



SUB PROPUESTA 2.1

DESCRIPCIÓN

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación, se deberá cancelar el monto reclamado vinculado con los medios probatorios ofrecidos, presentar carta fianza o financiera o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.

Asimismo, a efecto de admitir medios probatorios en etapa de apelación que, habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de reclamación, no fueron presentados, deberá cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.

FUNDAMENTO

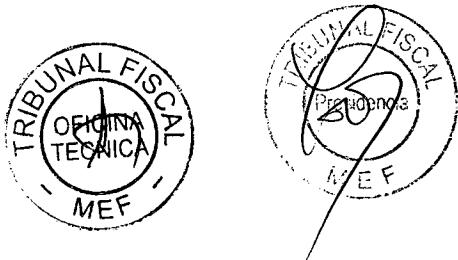
Como se aprecia de los referidos artículos 141° y 148° del Código Tributario, si los deudores tributarios no presentaron los medios probatorios que fueron solicitados por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en etapa de reclamación, según corresponda, en principio, éstos no podrán ser ofrecidos en instancia de reclamación o de apelación, y de hacerse, no hay obligación de admitirlos como tales.

No obstante lo señalado, conforme con las citadas normas, corresponde admitir los medios probatorios que no fueron presentados durante el procedimiento de verificación o fiscalización siempre que el deudor tributario acredite que la falta de presentación de los citados medios durante el procedimiento de verificación o fiscalización no se debió a su causa o que acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación³⁴.

Así también, corresponderá admitir en instancia de apelación aquéllos medios probatorios ofrecidos en dicha instancia y que no fueron presentados en etapa de reclamación a pesar de haber sido requeridos por la Administración, siempre que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o cuando acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago.

En ese sentido, las referidas normas exigen que el deudor tributario acredite alguno de los supuestos descritos a fin de poder admitir y analizarlos mencionados medios probatorios. Al respecto, se aprecia que el citado artículo no prevé excepción alguna a dichos supuestos ni ha establecido distinciones entre deudores tributarios. Así por ejemplo, no ha hecho diferencia en el caso de aquéllos a los que se les ha girado resoluciones de determinación mediante las que se determinó un menor crédito tributario (o un menor saldo o pérdida tributaria).

³⁴ Los plazos fueron extendidos a nueve y doce meses, respectivamente, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121.



Considerando lo expuesto, cabe precisar que cuando los referidos artículos mencionan al "monto reclamado o impugnado", hacen referencia a la cancelación (o afianzamiento, de corresponder) del reparo, esto es, de la observación efectuada por la Administración a la determinación realizada por el deudor tributario, considerando la manera en la que ésta afecta a la determinación del tributo³⁵.

Al respecto, debe considerarse que los reparos que efectúa la Administración implican una afectación económica y financiera para los contribuyentes, sea que como consecuencia de ellos se determine o no deuda tributaria a pagar. En efecto, aun cuando no se haya determinado importe a cancelar, como por ejemplo, cuando éstos implican la disminución de un saldo a favor o pérdida tributaria, ello igual afectará al contribuyente pues para el siguiente ejercicio tendrá un monto menor de saldo a favor o pérdida a "compensar" y probablemente ello determine un importe a pagar.

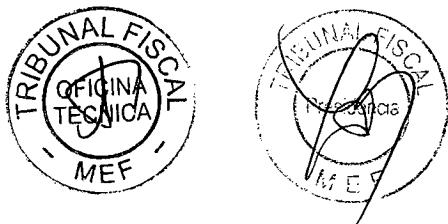
En tal sentido, las referidas normas son aplicables aun cuando no exista importe a pagar en el acto administrativo impugnado, dado que éstas no hacen alusión a ello sino al "monto reclamado o impugnado" vinculado con las pruebas ofrecidas, entendido éste como el monto vinculado con la observación efectuada por la Administración a la determinación realizada por el deudor tributario, considerando la manera en la que ésta afecta a la determinación del tributo y por tanto, la admisión de dichos medios probatorios no puede depender de la determinación efectuada por la Administración como resultado del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, si se determina o no un importe a pagar.

Considerar que no corresponde exigir el cumplimiento de las condiciones de los artículos 141° y 148° del Código Tributario al no existir importe a pagar en el acto administrativo impugnado, implicaría otorgar un trato desigual frente a los contribuyentes a quienes como consecuencia de los reparos efectuados por la Administración sí se les determinó una suma a pagar. Por tanto, dado que los citados artículos no han establecido ninguna excepción, sea que se haya determinado o no importe pagar, debe acreditarse el cumplimiento de alguno de los supuestos previstos por dichas normas para que puedan admitirse los medios probatorios.

Siendo ello así, en ambos casos corresponde que la Administración en todos los casos verifique el cumplimiento de cualquiera de los supuestos previstos por los artículos 141° y 148° del Código Tributario a fin de admitir los medios probatorios presentados extemporáneamente, dado que no existe ninguna circunstancia que justifique hacer un trato diferenciado.

Ahora bien, dado que las citadas normas no han previsto excepción alguna a su cumplimiento en cuanto a deudores respecto de los cuales, no se ha determinado importe a pagar, de no poder acreditarse la cancelación del monto impugnado o de no presentarse carta fianza bancaria o financiera por dicho monto (esto último, en etapa de reclamación), los deudores tributarios tendrán la opción de acreditar el otro supuesto, esto es, que la omisión a la presentación de los medios probatorios no se generó por su causa. Por consiguiente, de no acreditarse cualquiera de las dos opciones, los medios probatorios ofrecidos no serán admitidos.

³⁵ Así por ejemplo, en el caso del Impuesto a la Renta, de presentarse un medio probatorio extemporáneo referido a un reparo al gasto por mil nuevos soles, se entiende que deberá cancelarse el 30% de los mil soles.



Por tanto, se concluye que a efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación, se deberá cancelar el monto reclamado vinculado con los medios probatorios ofrecidos, presentar carta fianza o financiera o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario. Asimismo, a efecto de admitir medios probatorios en etapa de apelación que, habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de reclamación, no fueron presentados, deberá cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.

SUB PROPUESTA 2.2

DESCRIPCIÓN

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa.

FUNDAMENTO

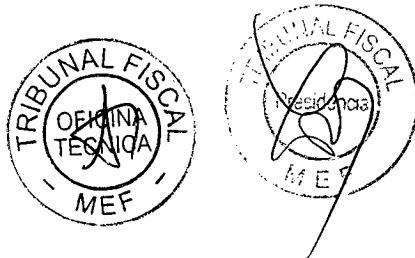
Como se aprecia de los referidos artículos 141° y 148° del Código Tributario, si los deudores tributarios no presentaron los medios probatorios que fueron solicitados por la Administración Tributaria durante el procedimiento de verificación o fiscalización o en etapa de reclamación, según corresponda, en principio, éstos no podrán ser ofrecidos en instancia de reclamación o de apelación, y de hacerse, no hay obligación de admitirlos como tales.

No obstante lo señalado, conforme con las citadas normas, corresponde admitir los medios probatorios que no fueron presentados durante el procedimiento de verificación o fiscalización siempre que el deudor tributario acredite que la falta de presentación de los citados medios durante el procedimiento de verificación o fiscalización no se debió a su causa o que acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación³⁶.

Así también, corresponderá admitir en instancia de apelación aquéllos medios probatorios ofrecidos en dicha instancia y que no fueron presentados en etapa de reclamación a pesar de haber sido requeridos por la Administración, siempre que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o cuando acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago.

Ahora bien, dado que en el presente caso se parte del supuesto en el que el acto administrativo impugnado no contiene importe a pagar, como por ejemplo, cuando se gira una resolución de

³⁶ Los plazos fueron extendidos a nueve y doce meses, respectivamente, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121.



determinación que establece un crédito o cuando el acto impugnado denegó o declaró improcedente una solicitud presentada por el deudor tributario (como por ejemplo, una devolución de saldo a favor o de reintegro tributario), debe interpretarse lo que se entiende por monto impugnado vinculado con las pruebas no presentadas o exhibidas como condición para su admisión.

Sobre el particular, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11526-4-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha interpretado que de una lectura conjunta de los artículos 136³⁷, 137³⁸ y 146° del citado Código, se entiende como deuda tributaria apelada a aquella contenida en actos administrativos -como pueden ser resoluciones de determinación y de multa- que han sido objeto de reclamación y posterior apelación³⁹, pues por efecto de su impugnación no se pierde la identidad entre la deuda tributaria y el acto que la establece originalmente, en este caso, el valor emitido por la Administración mediante el cual se determina deuda o saldo a favor.

En tal entendido, en relación con la apelación presentada extemporáneamente, se señaló que debe interpretarse que cuando el referido artículo 146° prevé que para admitir a trámite la apelación formulada en forma extemporánea se debe acreditar el pago o afianzamiento de la totalidad de la deuda tributaria apelada, alude a la deuda contenida en los valores que establecen deuda y no a aquellos relativos a la determinación de saldo a favor, como es el caso de las resoluciones de determinación que lo establecen, pues respecto de éstas no cabría requerir el pago de deuda alguna, así como de las resoluciones de multa giradas por infracciones vinculadas a ellas, en la medida que se sustentan en estas últimas⁴⁰.

En esa línea de interpretación, en el supuesto analizado, cuando los artículos 141° y 148° del Código Tributario aluden a montos “reclamados” o “impugnados” vinculados con los medios probatorios ofrecidos, debe entenderse que se hace referencia al monto contenido en los actos administrativos impugnados, el que no se presenta en el caso de resoluciones de determinación en la que se establece crédito tributario, o en el caso de las resoluciones en las que se deniega o declara improcedente una solicitud presentada por el deudor tributario (como por ejemplo, reintegro tributario o la devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso).

En efecto, los citados artículos hacen referencia al vocablo “cancelar” el monto reclamado o impugnado, y de conformidad con el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, cancelar implica “Acabar de pagar una deuda”⁴¹. En consecuencia, al no haberse

³⁷ El primer párrafo del artículo 136° del Código Tributario dispone que “Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago”.

³⁸ El primer párrafo del numeral 3) del artículo 137° del Código Tributario establece: “Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración”.

³⁹ También constituye deuda tributaria apelada aquella contenida en valores materia de apelaciones de puro derecho formuladas al amparo del artículo 151° del Código Tributario.

⁴⁰ Esto es, las emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

⁴¹ Al respecto, véase www.rae.es.



determinado importe a pagar en los referidos actos administrativos, no es posible exigir la cancelación de un monto que no existe, pues el "monto reclamado o impugnado" está referido, por ejemplo, al saldo a favor o a la pérdida tributaria determinada por la Administración y que no es aceptada por el deudor tributario, y en ese sentido, en caso que no exista suma a pagar o se liquide un crédito a favor del deudor tributario, no hay importe que éste deba cancelar.

Esto se ratifica además por el hecho que la norma señala que el monto a cancelar debe ser actualizado dado que, conforme con el Código Tributario, las únicas sumas que se actualizan (con el IPC o la tasa de interés moratorio – TIM, según corresponda), son el tributo o las multas de carácter tributario.

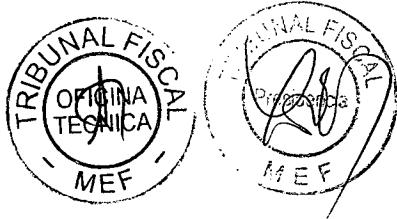
Cabe precisar que igual conclusión se aprecia de la remisión efectuada por el artículo 141° al artículo 137° del Código Tributario en cuanto al monto, plazos y períodos de la carta fianza. En efecto, como se ha mencionado, en cuanto al monto de la carta fianza, se exige que éste sea actualizado hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación y se prevé que si la Administración declara infundada o fundada en parte la reclamación y se apela dicha resolución, el deudor tributario deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados por el artículo 137° del citado código. A ello se agrega que la carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo con las condiciones señaladas por la Administración Tributaria, siendo que de existir algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

En tal sentido, si la alternativa a pagar el monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas es presentar una carta fianza "por dicho monto" y si se prevé que de declararse infundada o fundada en parte dicha reclamación "dicho monto" debe ser actualizado por el mismo monto, plazo y períodos previstos por el artículo 137° del Código Tributario, el que hace referencia a la deuda tributaria, se debe entender que el monto reclamado hace alusión a ésta, es decir, al importe consignado en el acto administrativo impugnado, dado que no haría sentido exigir la cancelación de un monto distinto al que sirve de base para emitir la carta fianza.

Lo expuesto hace sentido con el hecho que lo que pretende la Administración con el otorgamiento de una carta fianza, por un importe actualizado, es asegurar el cobro de una deuda tributaria, ante la eventualidad que una reclamación o apelación no fuesen favorables al deudor tributario, por lo que no cabría asumir que el monto reclamado o impugnado corresponde a otro importe.

Lo señalado también es aplicable en el caso del artículo 148°, a pesar que éste no haga referencia a la posibilidad de presentar una carta fianza como alternativa a la cancelación dado que la naturaleza del monto impugnado no varía por el hecho de haber culminado la instancia de reclamación y entrar en la de apelación, más aún si se exige que la suma sea actualizada a la fecha de pago.

Así, cuando en la controversia materia de reclamación o apelación no exista importe a cancelar en el acto administrativo impugnado (por ejemplo, cuando la discusión se centra en determinar el monto de un saldo a favor del contribuyente o el monto al que asciende una pérdida tributaria), no



corresponde exigir a los deudores tributarios que acrediten la cancelación de monto alguno dado que ello no es factible.

Al respecto, cabe precisar que no podría entenderse que el monto reclamado o impugnado está referido al importe del reparo que motivó la emisión del acto materia de impugnación, pues el recurso de reclamación o apelación se dirige contra éste último, el cual contiene, finalmente, la existencia y cuantía del crédito o de la deuda tributaria. Por consiguiente, el monto reclamado o impugnado sólo puede estar referido al importe a cancelar contenido en el acto administrativo impugnado.

Por consiguiente, cuando en la controversia materia de reclamación o apelación no exista importe a pagar contenido en el acto administrativo impugnado, al no resultar factible dicho pago⁴², los deudores tributarios deberán acreditar el otro supuesto, esto es, que la omisión a la presentación de los medios probatorios que le fueron requeridos durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según sea el caso, no se generó por su causa. Por consiguiente, de no acreditarse ello, los medios probatorios ofrecidos no serán admitidos.

Por tanto, se concluye que a efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa.

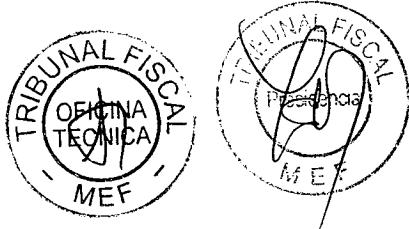
IV. CRITERIOS A VOTAR

PROUESTA 1

En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza a que se refiere el artículo 141º del Código Tributario, ni que pruebe que la omisión no se generó por su causa.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, no corresponde que se exija al deudor tributario la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni que demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

⁴² Sobre el particular, cabe precisar que en la etapa de reclamación tampoco sería factible la presentación de la carta fianza bancaria o financiera ya que ésta es una alternativa al pago cuando existe importe a pagar. Así, al no existir importe a cancelar, la alternativa no puede ser aplicada.



PROPUESTA 2

En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario.

Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148° del Código Tributario.

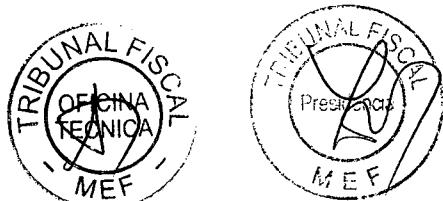
SUB PROPUESTA 2.1

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación que, habiendo sido requeridos por la Administración, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación, se deberá cancelar el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos, presentar carta fianza o financiera o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.

Asimismo, a efecto de admitir medios probatorios en etapa de apelación que, habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de reclamación, no fueron presentados, deberá cancelarse el monto impugnado vinculado con los medios probatorios ofrecidos o acreditar que la omisión no se debió a causa del deudor tributario.

SUB PROPUESTA 2.2

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

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

ARTÍCULO 125º.- MEDIOS PROBATORIOS

"Los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria.

El plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación.

El vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa, no siendo necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario. Tratándose de las resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cuarenta y cinco (45) días hábiles.

Asimismo, en el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cinco (5) días hábiles.

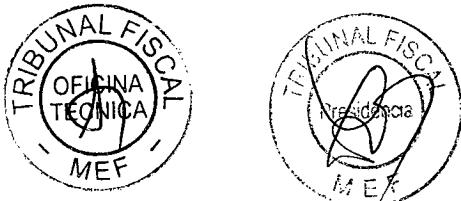
Para la presentación de medios probatorios, el requerimiento del órgano encargado de resolver será formulado por escrito, otorgando un plazo no menor de dos (2) días hábiles".

Artículo 137º.- REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD

"La reclamación se iniciará de acuerdo a los requisitos y condiciones siguientes:

1. Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia.

2. Plazo: Tratándose de reclamaciones contra Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución y resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular, éstas se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida. De no interponerse las reclamaciones contra las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular dentro del plazo antes citado, éstas resoluciones quedarán firmes.



Tratándose de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la reclamación se presentará en el plazo de cinco (5) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó la resolución recurrida.

La reclamación contra la resolución ficta denegatoria de devolución podrá interponerse vencido el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 163⁴³.

3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en seis (6) meses variarán a nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar⁴⁴.

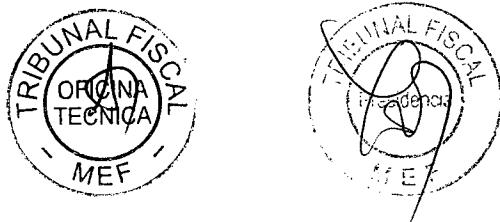
⁴³ Este numeral fue modificado por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, disponiéndose lo siguiente: "2. Plazo: Tratándose de reclamaciones contra Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución, resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria, éstas se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida. De no interponerse las reclamaciones contra las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y contra los actos vinculados con la determinación de la deuda dentro del plazo antes citado, dichas resoluciones y actos quedarán firmes.

Tratándose de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la reclamación se presentará en el plazo de cinco (5) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó la resolución recurrida.

En el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, de no interponerse el recurso de reclamación en el plazo antes mencionado, éstas quedarán firmes.

La reclamación contra la resolución ficta denegatoria de devolución podrá interponerse vencido el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles a que se refiere el segundo párrafo del artículo 163".

⁴⁴ Este numeral fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1121, publicado el 15 de julio de 2012, disponiéndose lo siguiente: "3. Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se



Artículo 141º.- MEDIOS PROBATORIOS EXTEMPORÁNEOS

"No se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por seis (6) meses o nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.

En caso de que la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el mismo monto, plazos y períodos señalados en el artículo 137º. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación, serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar⁴⁵.

Artículo 147º.- ASPECTOS INIMPUGNABLES

"Al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar, a no ser que, no figurando en la Orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por ésta al resolver la reclamación".

Artículo 148º.- MEDIOS PROBATORIOS ADMISIBLES

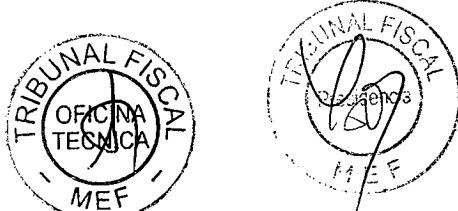
"No se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto

reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en nueve (9) meses variarán a doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

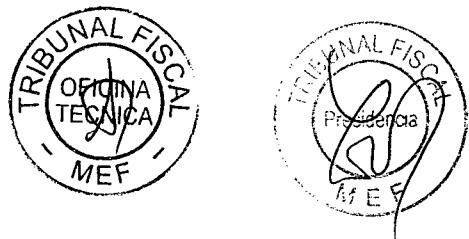
Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar".

⁴⁵ Similar texto se mantuvo con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121.



impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago.

Tampoco podrá actuar medios probatorios que no hubieran sido ofrecidos en primera instancia, salvo el caso contemplado en el artículo 147°.



ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE SEÑALÓ QUE DEBE PROBARSE QUE LA OMISIÓN DE NO PRESENTACIÓN DE MEDIOS PROBATORIOS NO SE GENERÓ POR CAUSA DEL DEUDOR TRIBUTARIO, O ACREDITARSE EL PAGO

RTF Nº 01164-2-2004 (27.02.2004)

"La Administración Tributaria emitió la Resolución de Determinación N° 012-03-0001083 por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, al rebajar la pérdida tributaria de la recurrente de S/. 9'968,216.00 a S/. 2'535,396.00 (...)

La recurrente señala que no ha podido cumplir íntegramente con el requerimiento de la Administración debido al gran volumen de documentos solicitados respecto de los cuales, los cinco casos faltantes resultaba una porción ínfima de la documentación total revisada. Por ese motivo recién adjunta los comprobantes de pago por las Devoluciones y Anulaciones de Ingresos respecto de los cuales SUNAT mantiene el repara, resultando evidente que la acotación efectuada por la Administración Tributaria carece de fundamento, solicitando que este repara quede sin efecto.

Asimismo, señala que la presentación de pruebas de manera extemporánea no requiere del pago previo ni el afianzamiento de la deuda tributaria, debido a que todos los reparos realizados originaron ajustes a la pérdida tributaria declarada, mas no se generó omisión al Impuesto a la Renta Anual, por lo que no habría tributo impago que afianzar o regularizar.

(...)

Al respecto cabe manifestar que la recurrente en la apelación señala que no ha podido cumplir íntegramente con el requerimiento de la Administración debido al gran volumen de documentos solicitados respecto de los cuales, los cinco casos faltantes resultaba una porción ínfima de la documentación total revisada. Por ese motivo en esta instancia adjunta los comprobantes de pago por las Devoluciones y Anulaciones de Ingresos respecto de los cuales la Administración Tributaria mantiene el repara.

Que el artículo 148º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, será admitida si el deudor tributario prueba que la omisión no se generó por su causa o acredita la cancelación del monto impugnado actualizado a la fecha de pago.

De acuerdo a la norma antes citada, la admisión de una prueba extemporánea se encuentra sujeta a la acreditación de la cancelación del importe de la deuda del presente repara y no al hecho que se haya determinado o no tributo impago como sostiene la recurrente. Por lo tanto, al no encontrarse acreditado en autos que la recurrente haya cancelado el monto impugnado, no procede aceptar las pruebas presentadas extemporáneamente, debiéndose mantener el repara en cuestión."



RTF Nº 15975-9-2013 (18.10.2013)

Que (...) la materia de grado se circumscribe a examinar los reparos 1, 4, 8 y, los reparos 2 y 3 en lo que respecta a facturas distintas a las antes citadas, y, a establecer, en consecuencia, si la denegatoria del reintegro correspondiente a los periodos de abril a diciembre de 2004, enero y mayo de 2005, se encuentra arreglada a ley.

(...)

Que el recurrente presentó una serie de documentación adjunta a su recurso de reclamación a efectos de acreditar la utilización de medios de pago en las facturas reparadas (...), sin embargo, cabe indicar que no procedía que tales documentos fuesen tomados en cuenta por la Administración, conforme con lo establecido por el artículo 141º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, según el cual no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido durante el procedimiento de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, siendo que en el caso de autos el recurrente no ha acreditado encontrarse en el supuesto de excepción para que los referidos documentos sean admitidos como prueba, pese a que la Administración mediante el Requerimiento N° 0750550000429, notificado mediante acuse de recibo el 8 de mayo de 2006 (foja 2564) le solicitó ello, ni como tampoco ha acreditado haber efectuado el referido pago."

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE SEÑALÓ QUE DEBE PROBARSE QUE LA OMISIÓN DE NO PRESENTACIÓN DE MEDIOS PROBATORIOS NO SE GENERÓ POR CAUSA DEL DEUDOR TRIBUTARIO

RTF 09276-1-2009 (16.09.2009)

"Que la recurrente señala en su apelación, que producto de la fiscalización iniciada por la Administración en relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, se emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0006313, en la que se determinó un saldo a favor (...).

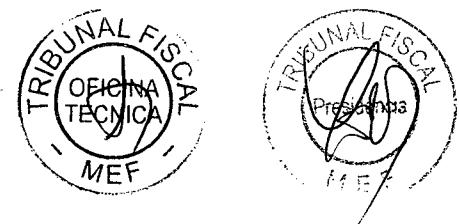
Que indica que la Administración ha efectuado una interpretación indebida del mencionado artículo 141º, al no merituar dicha documentación, debido a que en la referida resolución de determinación no se establecía deuda tributaria a pagar y para aplicar dicho artículo, se requiere de un supuesto ineludible: que exista deuda tributaria determinada por la Administración durante la etapa de fiscalización.

(...)

Que del texto del referido artículo se desprende que la admisión de los medios probatorios procederá excepcionalmente si el contribuyente acredita que no fueron exhibidos y/o presentados por causas que no le fueron atribuibles o que acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas en forma extemporánea.

Que en ese sentido, la carga de la prueba recae en el administrado, toda vez que es él quien debe probar que las causas que imposibilitaron la presentación de las pruebas en la etapa de fiscalización no le son atribuibles, permitiendo que dichas pruebas sean valoradas a fin de que su derecho de probar no se vea vulnerado por causas que no se encontraban bajo su control.

Que en el valor materia de impugnación se ha determinado saldo a favor del sujeto fiscalizado.



Que no obstante lo señalado por la recurrente, en el sentido que si la resolución de determinación no establecía deuda tributaria a pagar, para aplicar dicho artículo 141°, se requería que existiera deuda tributaria determinada por la Administración durante la etapa de fiscalización, este Tribunal ha interpretado en la Resolución N° 02263-2-2009, emitida en un caso de reintegro tributario del Impuesto General a las Ventas de un comerciante que realizaba actividades en el Región de Selva, en el que no existía deuda tributaria a pagar, que no correspondía evaluar los documentos ofrecidos como prueba recién en la instancia de la apelación, (...) pues conforme con el artículo 141° del Código Tributario, no procede admitir como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa”, por lo que corresponde confirmar la apelada.”

RTF N° 09088-2-2010 (20.08.2010)

“Que la recurrente sostiene que adjunta los medios de pago que acreditan que ha cancelado las facturas conforme con lo dispuesto por la Ley N° 28194, sin embargo, la Administración no los admite porque no habrían sido presentados en la fiscalización, aplicando indebidamente lo dispuesto en el artículo 141° del Código Tributario, ya que al tratarse de una solicitud de devolución no procede exigir el requisito de pago o garantía de una suma que no es exigible al deudor tributario.

(...)

Que en el presente caso, según se aprecia de la resolución apelada (folios 1284 a 1299), la Administración denegó las solicitudes de reintegro tributario (...), debido a que la recurrente no acreditó el uso de medios de pago para cancelarlas.

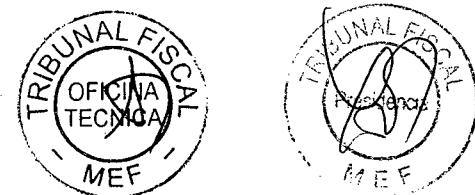
(...)

Que en cuanto a las copias de los medios de pago presentados por la recurrente adjuntos al recurso de reclamación (folios 1198 a 1271), es preciso anotar que no corresponde evaluarlos, de conformidad con el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953 que establece que no procede admitir como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante la verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa, sin embargo, en el presente caso no se ha acreditado el supuesto de excepción previsto en el indicado artículo, para que las referidas copias sean admitidas como prueba.”

RTF N° 08907-5-2012 (08.06.2012)

“Que en consecuencia, según el resultado del Requerimiento N° 2122060000050 con sus anexos (164 a 179), la Administración efectuó el repara al gasto de depreciación por la suma de S/. 723,93 al considerar que el costo de los bienes del activo fijo (maquinarias), no se encontraban sustentados, por lo que procedió a emitir la Resolución de Determinación N° 214-003-0002800 en la que se determinó el importe de S/. 1 371,00 por pérdida tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, disminuyéndola en función al repara efectuado.

Que si bien se aprecia que la recurrente en su reclamación adjuntó como medio probatorio la copia certificada por el Notario Cuba Ovalle de la partida de matrimonio emitida por el Registro Civil y Estadística del Concejo Distrital de Coya de la Provincia de Calca, donde se certifica el



matrimonio celebrado con Jorge Gerardo Yucra Pizarro, el 21 de junio de 1972 (foja 215), con lo cual refiere que si bien quien "adquirió" la maquinaria objeto de observación en el ejercicio 1996 fue su esposo, dichos bienes forman parte de su sociedad conyugal, por lo que no procedería el reparo por la depreciación no aceptada, cabe indicar que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 141º del Código Tributario, no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, no hubiera sido presentado o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas, presente carta fianza o financiera por dicho monto.

Que en el presente caso, conforme se ha indicado, en el resultado del Requerimiento N° 2122060000050, la recurrente presentó las facturas mediante las cuales refiere adquirió las maquinarias que forman parte de su activo fijo, pero no emitidas a su nombre sino de Jorge Gerardo Yucra Pizarro, no obstante durante la fiscalización que se le llevó a cabo, no precisó en ningún momento que quien adquirió las maquinarias era su esposo ni adjuntó la partida de matrimonio respectiva, asimismo no se acreditó que la omisión de presentar la partida de matrimonio que adjuntó recién a su reclamación, no se haya generado por su causa, no pudiendo entenderse que ésta constituya una ampliación de lo presentado durante la fiscalización, por lo que la referida partida no puede ser admitida como medio probatorio en esta instancia y ser evaluada, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09868-3-2010."

RTF N° 13206-1-2013 (16.08.2013)

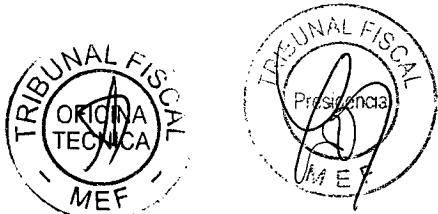
"Que de lo expuesto, se tiene que la controversia radica en establecer si la recurrente tiene derecho al reintegro del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal que gravó parte de las adquisiciones que efectuó en los meses de abril y mayo de 2007, en su calidad de comerciante que realiza actividades en la Región de Selva.

(...)

Que en relación con los medios probatorios presentados por la recurrente en esta instancia y en la instancia de reclamación, es pertinente señalar que según el artículo 141º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización, no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas.

Que según el artículo 148º de la referida norma, no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario, salvo aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o si el deudor tributario acredita la cancelación del monto impugnado vinculado a tales pruebas.

Que de acuerdo con las normas antes citadas, toda vez que los medios probatorios presentados por la recurrente están destinados a levantar el reparo referido a la no exhibición de los medios de pago, lo que le fuera requerido expresamente durante la etapa de fiscalización, no correspondía fuesen merituados por la Administración, siendo que la recurrente tampoco ha acreditado encontrarse en el mencionado supuesto de excepción."



RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE SEÑALÓ QUE DEBE MERITUARSE LOS MEDIOS PROBATORIOS SI NO EXISTE DEUDA EN LAS RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN

RTF N° 00504-4-2014 (10.01.2014)

"Que de la Resolución de Intendencia N° 0260140017852/SUNAT, de fojas 2805 a 2813 del Expediente N° 83-2007, se aprecia que si bien la Administración dio cuenta de la presentación del escrito de ampliación de la reclamación de 14 de junio de 2006, sólo se limitó a sostener que la recurrente no sustentó documentariamente la devolución de la mercadería y el reintegro a su almacén por las anulaciones de ventas, confirmado el reparo, sin fundamentar las razones por las cuales desestimó los argumentos expuestos por la recurrente en el escrito ampliatorio así como por los cuales restó mérito probatorio a la documentación adjuntada al citado escrito ampliatorio, más aún si al no existir deuda respecto de las resoluciones de determinación impugnadas, según se observa de fojas 2875 a 2880, correspondía merituar tal documentación, conforme a lo dispuesto en el artículo 141º del Código Tributario.

Que en ese sentido, conforme con las normas antes glosadas, corresponde declarar nula la Resolución de Intendencia N° 0260140017852/SUNAT apelada (...) debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento sobre el extremo señalado de acuerdo a ley".

