



CLXII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“El Procedimiento Contencioso - Tributario”

Daniel Gutiérrez Ríos



Ministerio
de Economía y Finanzas



Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero



Temas a tratar

1. Etapas del procedimiento.
2. Aspectos relacionados al Recurso de Reclamación.
3. Aspectos relacionados al Recurso de Apelación.

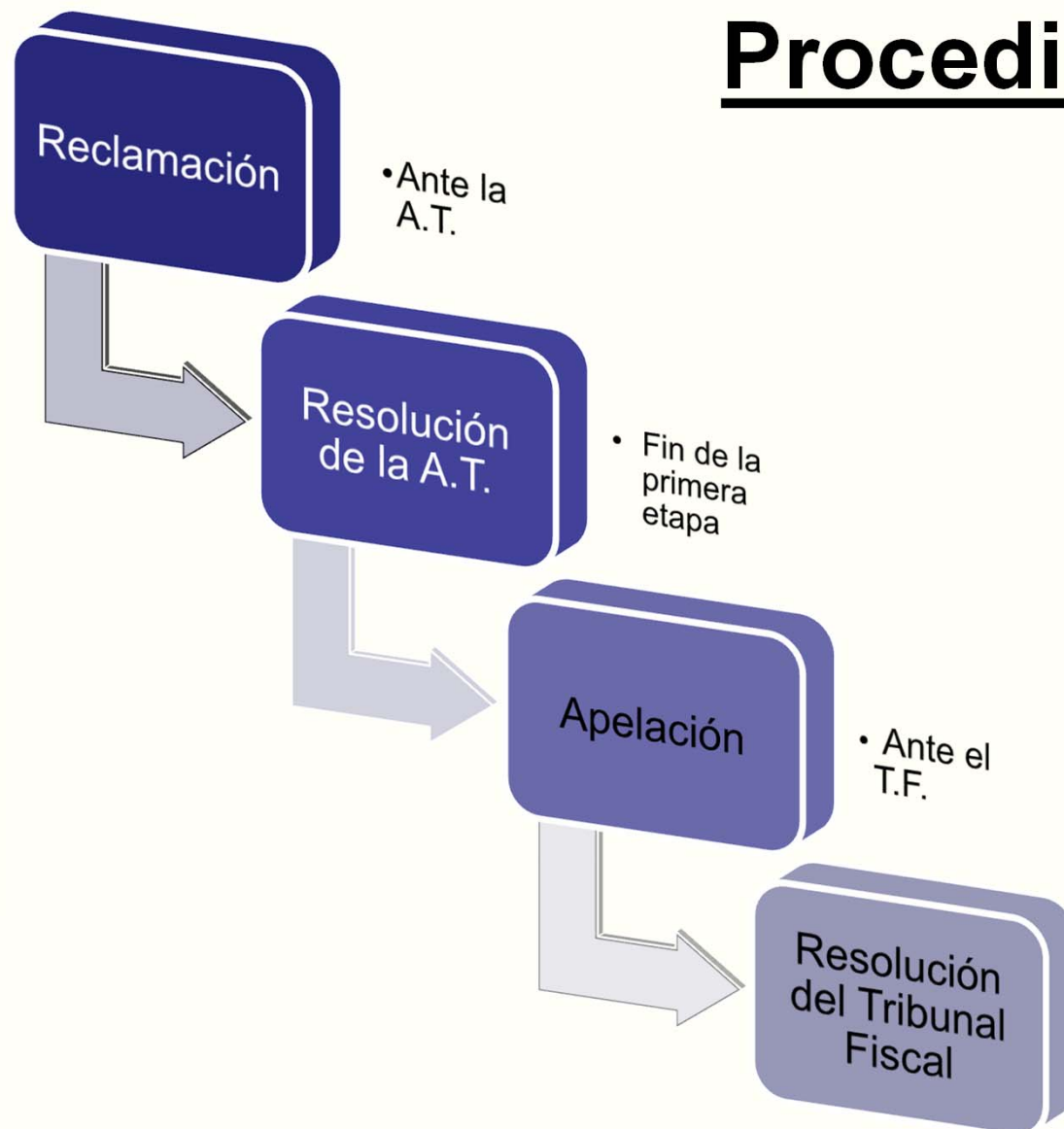


Etapas del procedimiento

- ❑ El procedimiento contencioso - tributario tiene por objeto cuestionar la decisión de la Administración Tributaria.
- ❑ Su naturaleza es la de un procedimiento administrativo.
- ❑ Se fundamenta en el derecho de defensa (reconocido en la Constitución) y en el principio del debido procedimiento administrativo (recogido en la LPAG).
- ❑ Entonces, el administrado tiene derecho a:
Exponer sus argumentos → Ofrecer o producir pruebas →
Obtener una decisión motivada



Etapas del Procedimiento





El Recurso de Reclamación

- ☐ Primera instancia administrativa del procedimiento contencioso tributario.
- ☐ Se interpone ante el mismo órgano que expide el acto administrativo materia de controversia, a fin que este sea revisado.
- ☐ La Administración Tributaria tiene el **deber** de revisar su propio acto (autotutela revisora).



El Recurso de Reclamación

Los órganos competentes para resolver serán:

Órgano Resolutor	Contra	Ejemplo
SUNAT	<ul style="list-style-type: none">Tributos que administre.	Impuesto a la Renta – Impuesto General a las Ventas
Gobiernos Locales – Administración Tributaria Municipal	<ul style="list-style-type: none">Tributos que administre.	Impuesto Predial – Arbitrios



El Recurso de Reclamación

¿Quiénes pueden interponer el Recurso de Reclamación?

El Código Tributario señala que serán *“los deudores tributarios directamente afectados por los actos de la Administración Tributaria (...).”* (artículo 132°)

¿Un tercero puede interponer el Recurso de Reclamación?

Sí, siempre que **acredite** tener legítimo interés en el procedimiento contencioso. Casos típicos: sucesiones indivisas o sociedades conyugales.

Tomar en cuenta que el Tribunal Fiscal ha señalado que un **gremio** no puede presentar reclamos por cuenta de terceros, toda vez que ello corresponde a cada empresa que lo integra y que es individualmente afectada con el acto administrativo (RTF N° 2934-1-1995).



El Recurso de Reclamación

RTF N° 02316-7-2014:

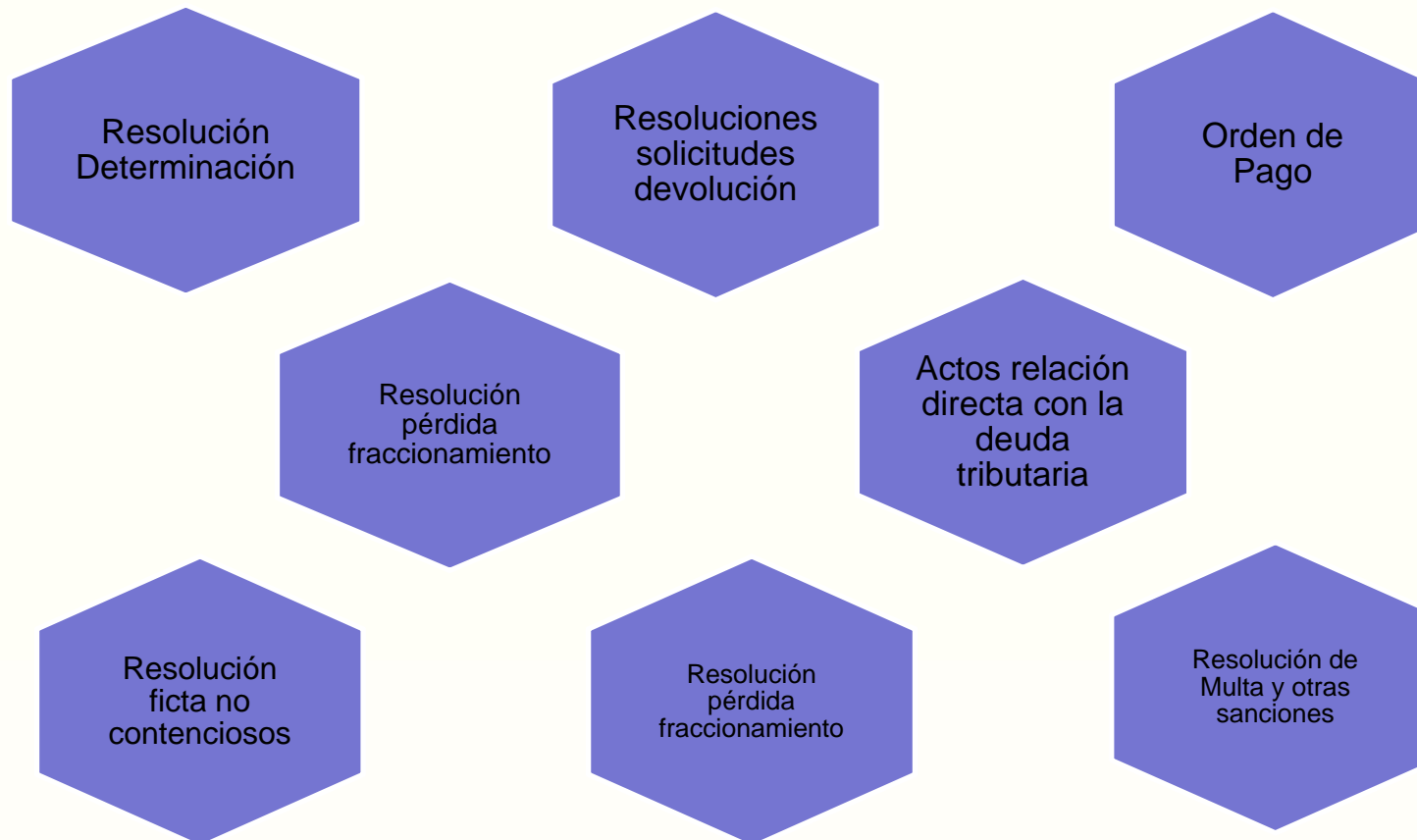
“Que previamente cabe señalar que si bien el recurrente no inició el presente procedimiento, y que generalmente los recursos de apelación se interponen contra resoluciones emitidas en procedimientos contenciosos o no contenciosos iniciados por el propio apelante mediante recursos de reclamación o solicitudes, respectivamente, conforme con el criterio recogido en la Resolución N° 05656-2-2005 (...), procede que este Tribunal se pronuncie respecto a la apelación debido a que el recurrente tiene legítimo interés en este procedimiento, de conformidad con el numeral 2 del artículo 51° de la (...) Ley N° 27444 (...).”

El artículo citado por el TF refiere que se consideran administrados respecto de algún procedimiento administrativo concreto aquéllos que sin haber iniciado el procedimiento, posean derechos o intereses legítimos que puedan resultar afectados por la decisión a adoptarse.



El Recurso de Reclamación

¿Cuáles son los actos reclamables?





El Recurso de Reclamación

¿Qué actos tienen relación directa con la deuda tributaria?

El Tribunal Fiscal a través de la jurisprudencia ha delimitado este concepto:

RTF N° 06221-7-2007

“ (...) la Resolución Gerencial (...) constituye un acto administrativo emitido por la Administración mediante el cuál verificó que el recurrente (...) no cumple con los requisitos (...), para efecto de gozar del beneficio de deducción de 50 UIT de la base imponible del Impuesto Predial (...), acto que no es apelable ante el Tribunal Fiscal, ya que no emite respuesta a una solicitud no contenciosa, tal como lo sería el caso de la solicitud para el otorgamiento del beneficio (...), siendo que (...) el pronunciamiento se encuentra relacionado a la determinación de la deuda tributaria si se tiene en cuenta que el reconocimiento o no de dicho beneficio determinará finalmente el mayor o menor monto del Impuesto Predial que corresponderá pagar al recurrente.”



El Recurso de Reclamación

¿Qué actos tienen relación directa con la deuda tributaria?

El Tribunal Fiscal a través de la jurisprudencia ha delimitado este concepto:

RTF N° 0226-9-2014

“(...) de la revisión de la resolución apelada se advierte que la Administración al haber verificado la existencia del crédito por retenciones del Impuesto General a las Ventas (...), procedió a compensarlo de oficio con la deuda contenida en la Orden de Pago (...), disponiendo la modificación de la citada Orden de Pago; por lo que dicha resolución no fue emitida como resultado de una solicitud no contenciosa presentada por la recurrente y tiene relación directa con la determinación de la deuda tributaria, constituyendo un acto reclamable (...).”



El Recurso de Reclamación

¿Qué actos **NO** son reclamables?

RTF N° 00071-11-2014

“Que de los escritos presentados (....), se tiene que el recurrente cuestionó la deuda por Impuesto Predial (...), y los Arbitrios Municipales (...), contenida en el Reporte de Estado de Cuenta Corriente, Último Plazo 72 horas Pago de Impuesto Predial y Otros y Carta Múltiple (...), al considerar que la deuda por dichos tributos y períodos se encontraba cancelada, esto es, interpuso reclamación contra tales deudas, sin embargo no identificó ni adjuntó algún acto que según el artículo 135° del Código Tributario calificara como reclamable, ya que los documentos antes mencionados (...), no se encuentran dentro de los supuestos contemplados (...), pues tiene carácter meramente informativo mediante los cuales la Administración hace de conocimiento el monto que figura en sus registros como deuda pendiente de pago.”



El Recurso de Reclamación

¿Cuáles son los requisitos de admisibilidad para presentar la Reclamación?

Los “*requisitos de admisibilidad*” son las condiciones de carácter formal que deberán observar los contribuyentes cuando opten por presentar el Recurso de Reclamación.

Estos Requisitos se encuentran recogidos en los artículos 136° y 137° del Código Tributario:

1. Escrito fundamentado (DL N.° 1263 – Artículo 3: desde el 11/12/2016 ya no se requiere firma de abogado ni hoja de información sumaria – Formulario 6000 SUNAT).
2. Poder por documento público o privado con firma legalizada o autenticada.



El Recurso de Reclamación

¿Cuáles son los requisitos de admisibilidad para presentar la Reclamación?

3. Pago o carta fianza:

- ✓ La totalidad de la deuda si es una Orden de Pago.
- ✓ La parte de la deuda no reclamada (Reclamación Parcial).
- ✓ Si se presenta la Reclamación contra la Resolución de Determinación o Multa fuera de plazo legal.



El Recurso de Reclamación

¿Qué sucede si no se cumplen los requisitos de admisibilidad?

Primero, la Administración **debe** notificar al reclamante un Requerimiento de Admisibilidad a fin que en un plazo determinado cumpla con subsanar las omisiones.

El plazo que debe otorgarse es de:

1. Quince (15) días hábiles de manera general.
2. Cinco (05) días hábiles si la reclamación es contra Resoluciones de comiso, internamiento temporal de vehículo o cierre temporal de establecimiento, así como las resoluciones que las sustituyan.

Segundo, si estos plazos se vencen y el recurrente no ha cumplido con la subsanación, el Recurso de Reclamación será declarado **inadmisible**.



Plazo para presentar la Reclamación

TIPO DE ACTO IMPUGNADO	RECLAMO SIN PAGO O GARANTIA PREVIA	RECLAMO EXTEMPORANEO CON PAGO PREVIO O CARTA FIANZA BANCARIA
Resolución de Determinación y de Multa	20 días hábiles desde el día hábil siguiente a la notificación	Vencido el plazo
Orden de Pago	Por excepción: 20 días hábiles desde el día hábil sgte. a notificación de la OP, cuando medien circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente	Siempre pago previo, excepto manifiesta improcedencia
Resoluciones sobre solicitudes de devolución	20 días hábiles desde el día hábil siguiente a la notificación	Hasta 4 años para interponer reclamación
Resoluciones de comiso, internamiento, cierre; multas sustitutorias	05 días hábiles desde el día hábil siguiente a la notificación de la resolución recurrida	No aplicable (caducidad); salvo para las multas sustitutorias del comiso o cierre
Resolución denegatoria ficta	El CT no regula plazo por naturaleza de recurso	No
Acto vinculado con determinación de obligación o Resoluciones sobre pérdida de fraccionamientos	20 días	20 días plazo caducidad



Plazo para Resolver la Reclamación

Plazo general

09
MESES

Denegatoria ficta de
devolución

2
MESES

Resoluciones emitidas como
consecuencia de la aplicación
de las normas de precios de
transferencia.

12
MESES

-Resolución de Comiso de
Bienes
-Resolución de Internamiento
Temporal de vehículo
-Resolución de Cierre
Temporal de Establecimiento
-Resolución que sustituyan a
las anteriores

20
DÍAS
HABILES

- Incluye el plazo probatorio.
- Contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.



El Recurso de Reclamación

MEDIOS PROBATORIOS

- ❑ Los medios probatorios son aquellos medios de convicción que tienen por objeto la demostración de un hecho (no del derecho), de su existencia o inexistencia.
- ❑ El procedimiento contencioso tributario, en razón a su naturaleza administrativa, tiene como uno de sus principios el de “*verdad material*” (numeral 1.11 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444).
- ❑ Se busca entonces demostrar la verdad de los hechos que se discuten en el procedimiento, generando convicción en el órgano decisorio a través de los medios probatorios admitidos.



El Recurso de Reclamación

MEDIOS PROBATORIOS

¿Cuáles son los medios probatorios admitidos?

- ☐ Los documentos, las pericias y la inspección del órgano encargo de resolver, así como las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria (Artículo 125° del Código Tributario).
- ☐ No se admite como medios probatorios las confesiones y los testimonios ofrecidos por el recurrente.
- ☐ El análisis de las pruebas deberá realizarse de manera conjunta; es decir, sin valoraciones aisladas de cada uno de los medios probatorios actuados durante el procedimiento contencioso.



El Recurso de Reclamación

Plazo para ofrecer las y actuar las pruebas

30 DÍAS HÁBILES, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación.
El vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa.

45 DÍAS HÁBILES
Tratándose de las resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Se puede resolver antes del vencimiento de estos plazos si:

- ✓ La reclamación es fundada.
- ✓ Se trata de cuestiones de puro derecho

05 DÍAS HÁBILES

- ◆ Resoluciones de comiso de bienes.
- ◆ Resolución de internamiento temporal de vehículo.
- ◆ Resolución de cierre temporal de establecimiento
- ◆ Resoluciones que sustituyan a las anteriores



El Recurso de Reclamación

MEDIOS PROBATORIOS EXTEMPORÁNEOS

Se ha previsto expresamente en el Código Tributario (artículo 141°) que no serán admitidos aquellos medios probatorios no presentados y/o exhibidos a pesar de haber sido requeridos durante la verificación o fiscalización; salvo que:

- ✓ El recurrente pruebe que la omisión no se generó por su causa; o,
- ✓ El recurrente acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas o presente carta fianza bancaria o financiera **u otra garantía** por dicho monto que la Administración Tributaria establezca por Resolución de Superintendencia, actualizada hasta por 9 meses o 12 meses posteriores a la fecha de la Reclamación. La carta fianza deberá mantenerse durante la etapa de Apelación.



El Recurso de Reclamación

¿Si la Administración no notifica su decisión sobre la Reclamación dentro del plazo previsto?

- ☐ El recurrente puede considerar que su Recurso ha sido desestimado (silencio administrativo negativo) a efecto de presentar el Recurso de Apelación contra la “*Resolución Denegatoria Ficta*” de su Reclamo.
- ☐ Esta posibilidad se encuentra prevista en el artículo 144° del Código Tributario.



El Recurso de Apelación

- ☐ Una vez resuelto el Recurso de Reclamación a través de una resolución debidamente motivada que contenga un pronunciamiento sobre todos los aspectos controvertidos, el recurrente podrá optar por dar inicio a la siguiente etapa del procedimiento contencioso tributario.
- ☐ El Recurso de Apelación es la segunda y **última** instancia administrativa de este procedimiento.
- ☐ Tiene sus fundamentos en el principio de pluralidad de instancias (artículo 139.6 de la Constitución) y el debido proceso.
- ☐ Su finalidad es verificar o comprobar las conclusiones obtenidas por la Administración Tributaria.
- ☐ El órgano encargado de su resolución es el Tribunal Fiscal.



ACTOS APELABLES

ACTO	CARACTERÍSTICA
Resoluciones que resuelven una reclamación “Inadmisibile”	Pronunciamiento sobre admisibilidad
Resoluciones que resuelven una reclamación “Sobre Fondo”	Pronunciamiento sobre fondo
Resolución denegatoria ficta de una reclamación.	Aplicación de silencio administrativo negativo.
Resolución que deniega fraccionamiento o aplazamiento especial	Pronunciamiento sobre cumplimiento de requisitos



ACTOS APELABLES

ACTO	CARACTERÍSTICA
Resolución que se pronuncia sobre solicitud no contenciosa vinculada con la determinación, excepto devoluciones. (R)	Pronunciamiento sobre solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria
Actos de la A.T. cuando la cuestión en controversia es de Puro Derecho	Controversia de puro derecho es aquella en la que se discute el régimen legal de una situación de hecho, no hay hechos que probar



El Recurso de Apelación

¿Cuáles son los requisitos de admisibilidad para presentar la Apelación?

- ☐ Los requisitos se encuentran detallados en el artículo 146° del Código Tributario, siendo los mismos que los consignados para el Recurso de Reclamación.
- ☐ Según el Decreto Legislativo N.° 1263: *“...El administrado deberá afiliarse a la notificación por medio electrónico del Tribunal Fiscal, conforme a lo establecido mediante resolución ministerial del Sector Economía y Finanzas...”*
- ☐ Es importante considerar que **solo procede discutir aspectos reclamados**, salvo los incorporados por la Administración.



PLAZOS PARA INTERPONER APELACIÓN

CLASE DE APELACIÓN	PLAZOS
Resoluciones que resuelven una reclamación	15 días hábiles o 30 (PT) siguientes a la notificación certificada de la resolución. Vencido el plazo, se puede apelar con pago de deuda o carta fianza hasta el término de 6 meses contados desde el día sgte. de la notificación certificada
Resolución denegatoria ficta de una reclamación	No aplicable (*)
Resolución de procedimiento no contencioso	15 días hábiles siguientes a su notificación
Apelación de puro derecho	10 días (comiso, internamiento, cierre y multas sustitutorias) ó 20 días hábiles (los demás actos) siguientes a la notificación
Resolución que resuelve una reclamación sobre comiso, internamiento, cierre; y multas sustitutorias	5 días hábiles siguientes a los de su notificación
Intervención excluyente de propiedad	5 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución del Ejecutor Coactivo



El Recurso de Apelación

¿Dónde se presenta el Recurso de Apelación?

- ❑ El Código Tributario (artículo 145°) dispone que el recurso deberá presentarse ante el órgano que dictó la resolución apelada (por ejemplo, la SUNAT).
- ❑ Dicho órgano únicamente se encargará de verificar si la Apelación cumple con los requisitos de admisibilidad. Una vez verificado ello, procederá a elevar el expediente al Tribunal Fiscal.
- ❑ El plazo para la elevación del expediente al Tribunal Fiscal es de:
 - ✓ 30 días hábiles como plazo general, contado desde el día siguiente de presentado el recurso.
 - ✓ 15 días hábiles, en caso sean apelaciones contra resoluciones que resuelvan reclamos sobre sanciones de comiso, internamiento o cierre, así como las que las sustituyan.



El Recurso de Apelación

¿Qué sucede si no se cumplen los requisitos de admisibilidad?

- ☐ Primero, el órgano donde se presenta la apelación (encargado de verificar la admisibilidad) notificará al apelante un Requerimiento de Admisibilidad a fin que en un plazo determinado cumpla con subsanan las omisiones (15 o 05 días hábiles).
- ☐ Segundo, si estos plazos se vencen y el apelante no ha cumplido con la subsanación, el Recurso de Apelación será declarado Inadmisible.
- ☐ Dicha declaración se realizará mediante una **resolución del propio órgano encargado de verificar la admisibilidad**, siendo esta Apelable al Tribunal Fiscal.



El Recurso de Apelación

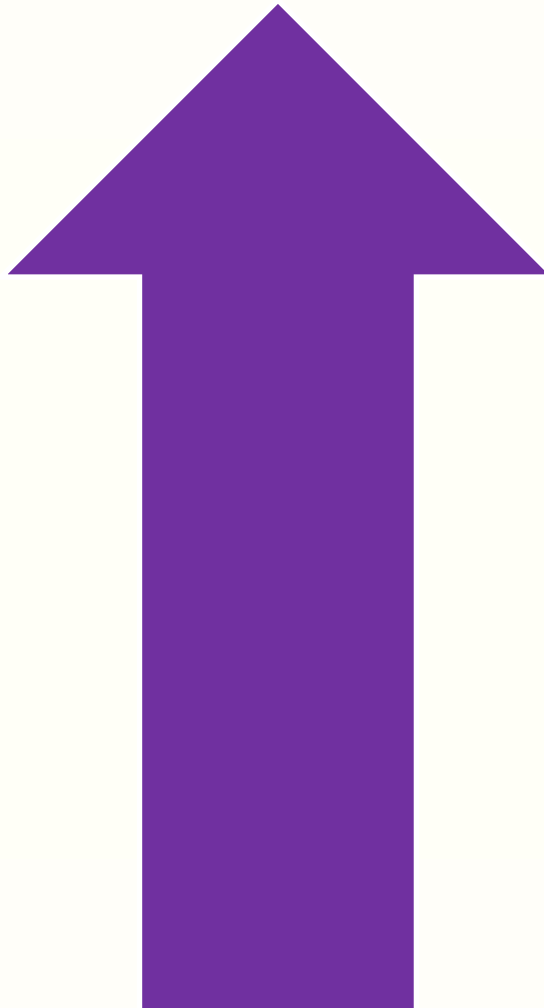
¿Qué sucede si no se cumplen los requisitos de admisibilidad?

- ☐ En la apelación contra la Resolución que declare la inadmisibilidad de un Recurso de Apelación, el Tribunal Fiscal se avocará **únicamente** a verificar si el apelante cumplió con los requisitos previstos en el Código Tributario y, de no ser así, si se le otorgó el plazo debido para subsanar las omisiones.
- ☐ No obstante, en casos donde se evidencia una manifiesta improcedencia de la cobranza, el Tribunal Fiscal podría, de considerarlo pertinente, emitir pronunciamiento respecto al asunto de fondo materia de controversia.
- ☐ Esto último en aplicación del principio de economía procesal.



PLAZO PARA RESOLVER LA APELACIÓN

CLASE DE APELACION	PLAZOS
Resoluciones que resuelven una reclamación	12 meses o 18 meses si asunto es sobre PT
Resolución denegatoria ficta de una reclamación	12 meses o 18 meses si asunto es sobre PT
Resolución de procedimiento no contencioso	12 meses o 18 meses si asunto es sobre PT
Apelación de puro derecho	20 días (comiso, internamiento, cierre y multas sustitutorias) ó un año (los demás actos) ó 18 meses PT
Resolución que resuelve una reclamación sobre comiso, internamiento, cierre; y multas sustitutorias	20 días
Intervención excluyente de propiedad	20 días



Cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad **deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello**, salvaguardando los derechos de los administrados.

Cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

(Decreto Legislativo N.º 1263 – Artículo 3)



El Recurso de Apelación

La apelación de puro derecho

- ☐ Se trata de un tipo de apelación, que reúne especiales características determinadas por el Código Tributario (artículo 151°).
- ☐ Estaremos frente a una apelación de este tipo cuando **no exista** controversia sobre los hechos (es decir, no existen hechos por probar), entendiendo que se encuentra de acuerdo con la Administración Tributaria respecto a los mismos.
- ☐ Entonces, la controversia se circunscribe **únicamente** a cuestiones de derecho; tales como, el régimen legal aplicable a una situación específica, la jerarquía de normas, alguna divergencia en la interpretación y/o aplicación de las normas, etc.).



El Recurso de Apelación

La apelación de puro derecho

- ❑ Este tipo de apelación permite al interesado **evitar la instancia de Reclamación** e iniciar su controversia directamente ante el Tribunal Fiscal.
- ❑ Es el Tribunal Fiscal el que **calificará** si se trata de una apelación de puro derecho. De no ser así, remitirá los actuados a la Administración Tributaria a efecto que se le otorgue trámite de Reclamación, notificando al interesado.
- ❑ El plazo para interponer esta apelación es de 20 días hábiles, contados desde el día siguiente de notificados los actos de la Administración. El plazo se reduce a 10 días hábiles cuando se trate de resoluciones que establezcan sanciones de comiso, internamiento o cierre, así como las que la sustituyan.



El Recurso de Apelación

Resolución del Tribunal Fiscal

- ☐ Acto Administrativo Resolutivo que pone fin a la instancia Administrativa.
- ☐ Luego de notificada, la deuda es exigible en cobranza coactiva.
- ☐ Al agotarse la vía administrativa, el impugnante tiene derecho a dar inicio a la etapa judicial de la controversia a través de la interposición de la Demanda Contencioso Administrativa.



Resolución del Tribunal Fiscal

Puede tener naturaleza de Precedente de Observancia Obligatoria (Art. 102 y 154)

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano.”



Resolución del Tribunal Fiscal

Precedentes de observancia obligatoria

- ☐ Son aprobadas a través de un Acuerdo de Sala Plena (conformado por todos los vocales del Tribunal Fiscal), previo estudio del tema por una comisión creada específicamente para ver cada asunto
- ☐ Los criterios desarrollados se mantienen vigentes mientras la interpretación no sea modificada por el propio Tribunal Fiscal, por un reglamento o por una Ley.
- ☐ La Administración Tributaria no puede interponer Demanda Contencioso Administrativa contra las RTF que contengan estos precedentes.



El Recurso de Apelación

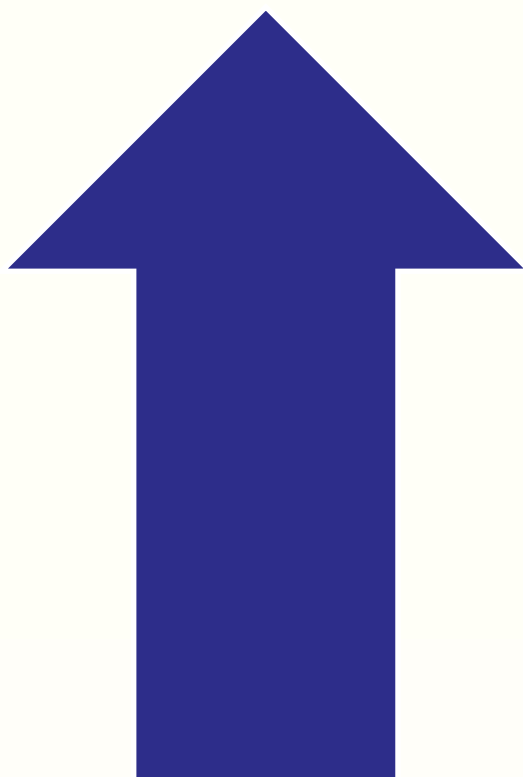
SOLICITUD DE CORRECCIÓN, ACLARACIÓN O AMPLIACIÓN

- ☐ Contra lo resuelto por el TF no cabe recurso alguno en vía administrativa pero dentro de 10 días de notificada y por única vez se puede presentar solicitud de ampliación, corrección o aclaración, para corregir errores materiales o numéricos, o ampliar el fallo del TF sobre puntos omitidos, o aclarar algún concepto dudoso.
- ☐ No se puede alterar el contenido sustancial de la resolución.
- ☐ No interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones del Tribunal Fiscal.
- ☐ Plazo para resolver: 5 días hábiles.
- ☐ **De oficio o a solicitud de parte (Art. 153).**



El Recurso de Apelación

Resolución de Cumplimiento



En caso que la Administración Tributaria requiera expedir resolución de cumplimiento o emitir informe, se cumplirá con el trámite en el plazo máximo de noventa (90) días hábiles **de notificado el expediente a la Administración Tributaria**, debiendo iniciarse la tramitación de la resolución de cumplimiento **dentro de los quince (15) primeros días hábiles del referido plazo, bajo responsabilidad**, salvo que el Tribunal Fiscal señale plazo distinto.

Decreto Legislativo N.º 1263 – Artículo 3



El Recurso de Apelación

Resolución de cumplimiento

Contra la resolución de cumplimiento se podrá interponer recurso de apelación dentro del plazo de quince (15) días hábiles siguientes a aquél en que se efectuó su notificación.



El Tribunal Fiscal resolverá la apelación dentro del plazo de seis (6) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal Fiscal.

Suspensión de aplicación de intereses moratorios al vencer el plazo de 90 días hábiles para que la Administración Tributaria emita resoluciones de cumplimiento



Decreto Legislativo N.º 1263 – Artículo 4



CLXIII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“El Procedimiento Contencioso - Tributario”

Daniel Gutiérrez Ríos



Ministerio
de Economía y Finanzas



Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero