



# CL SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

**“La Queja contra las  
Administraciones Tributarias”**

**Daniel Gutierrez Ríos**



**PERÚ**

Ministerio  
de Economía y Finanzas



**Defensoría  
del Contribuyente  
y Usuario Aduanero**



# **LA QUEJA CONTRA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**



# ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

- ☐ Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.
- ☐ Gobiernos Locales.
- ☐ Otras (SEDAPAL, OSINERGMIN, SENATI, etc.).



# LA QUEJA

Acta de Reunión Sala Plena N° 2003-24, el Tribunal Fiscal ha señalado:

*“(...) la naturaleza de la queja regulada en el Código es la de un remedio procesal (...)”.*



# LA QUEJA

*“(...) que ante la afectación o posible vulneración de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o por la sola contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria (...)”.*



# LA QUEJA

*“Permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes”.*

*“Alejándose la queja del carácter de recurso impugnativo de los actos administrativos, como son los recursos regulados en los artículos 137° y 145° del CT”.*



## LA QUEJA

*“No resultando procedente cuando existan adicionalmente otros procedimientos o vías idóneas para conocer dichos casos”.*



# LA QUEJA

## Principales características:

- ❖ La queja constituye un remedio procesal a través del cual los administrados pueden cuestionar los defectos de tramitación incurridos, con la finalidad de obtener su corrección en el curso del mismo procedimiento.
- ❖ A través de la queja solo cabe reencauzar un procedimiento que aún se encuentra en trámite, vale decir, que no ha culminado.





# **LA QUEJA ANTE EL TRIBUNAL FISCAL**



## NORMA APLICABLE

- ❖ Inciso a) del art. 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF.
- ❖ Numeral 38.1 del art. 38° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979 (Gobiernos Locales).



# LA QUEJA

- **Norma Aplicable:**

- ❖ Inciso a) del Art. 155° del TUO del CT:

La queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

- ❖ Numeral 38.1 del Art. 38° de la LPEC:

El obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del Ejecutor o Auxiliar que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el presente capítulo.



# ÓRGANO COMPETENTE

**La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal**  
(Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas).

*“Asimismo, el Presidente del Tribunal Fiscal podrá convocar a Sala Plena, de oficio o a petición de los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas, por temas vinculados a asuntos de competencia de éstos. Los Acuerdos de Sala Plena vinculados a estos temas que se ajusten a lo establecido en el Artículo 154° serán recogidos en las resoluciones de la Oficina de Atención de Quejas”.*

*(Tercer párrafo del numeral 2) del artículo 98° del CT, incorporado por el artículo 16° de la Ley N° 30264 – Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico, publicado el 16.11.2014).*



# PROCEDIMIENTO

- ❖ El plazo para resolver la queja es de veinte (20) días hábiles.
- ❖ No se computa dentro del referido plazo, aquél que se haya otorgado a la Administración Tributaria o al quejoso para atender cualquier requerimiento de información.
- ❖ Las partes podrán presentar al Tribunal Fiscal documentación y/o alegatos hasta la fecha de emisión de la resolución correspondiente que resuelve la queja.



# LA QUEJA

## Acuerdo de Sala Plena N° 2005-15

Cuando no hay información suficiente en el expediente de queja para emitir un pronunciamiento definitivo:

- ❖ Proveído y/o resolución tipo proveído dirigido a la Administración y/o al quejoso, otorgándoles el plazo de siete (7) y diez (10) días, respectivamente.
- ❖ Vencido el plazo otorgado, el Tribunal Fiscal resuelve el expediente mediante una resolución, aun cuando no exista respuesta o la misma sea incompleta.



# LA QUEJA

## **Acuerdo de Sala Plena N° 2005-15**

Cuando el quejoso presenta una segunda queja debido a que la Administración no cumple con lo resuelto por el Tribunal Fiscal, se emite una resolución tipo proveído solicitando a la Administración que informe las razones por las cuales no ha dado cumplimiento a lo ordenado, bajo apercibimiento de dar cuenta del incumplimiento al Procurador Público del MEF para que formule la denuncia penal correspondiente.

- ☐ Se otorga el plazo de siete (7) días.
- ☐ Vencido el plazo otorgado, el Tribunal Fiscal emite una resolución que resuelve el expediente, y de ser el caso, se cursa oficio al Procurador del MEF, dando cuenta de la omisión incurrida.



# **RESOLUCIONES RELEVANTES**





# LEGITIMIDAD PARA OBRAR

**RTF N° 04120-Q-2015**

Al no ser el quejoso parte del procedimiento de cobranza coactiva, no cabe que cuestione las actuaciones de la Administración en el procedimiento iniciado a un tercero; por lo que carece de legitimidad para obrar.



# ACTOS IMPUGNABLES

- ❖ La queja no es la vía para cuestionar los actos emitidos por la Administración que son susceptibles de ser impugnados a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario.

(RTF N° 07036-5-2006)

- ❖ La queja no es la vía para cuestionar las resoluciones de determinación y las resoluciones de multa, sino el recurso de reclamación o apelación de puro derecho.

(RTF N° 05612-1-2007 y 06883-1-2007)



# DEMORA

Las normas tributarias establecen que frente a la demora incurrida por la Administración en resolver los recursos impugnativos, el interesado tiene la posibilidad de dar por denegado de manera ficta su recurso e interponer la apelación correspondiente ante aquella, no constituyendo dicha demora fundamento para la interposición de una queja, en tanto existe una vía legal alternativa.

**(RTF N° 03282-2-2005)**



# USO DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO NEGATIVO

La queja no es la vía para que el Tribunal Fiscal ordene a las administraciones que se pronuncien sobre los recursos y/o solicitudes interpuestas, dentro de los plazos previstos en la ley, pues para ello ha conferido a los interesados la potestad de impugnar las denegatorias fictas.

A diferencia de la queja regulada por el artículo 158 de la LPAG, en que expresamente se señala que los administrados pueden quejarse por infracción en los plazos establecidos legalmente.

**(RTF N° 00017-3-2008)**



## REQUERIMIENTO DE PAGO PREVIO

El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse en la vía de la queja respecto del cuestionamiento del requerimiento del pago previo o de la carta fianza, a que se refieren los artículos 137°, 140° y 146° del CT.

**(RTF N° 03047-4-2003 – JOO).**



# ACTAS PROBATORIAS

El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de las actas probatorias levantadas durante las intervenciones de los fedatarios fiscalizadores.

**(RTF N° 03619-1-2007 – JOO).**



# NOTIFICACIÓN

Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en vía de queja sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidas por la Administración cuando la deuda tributaria se encuentre en cobranza coactiva.

**(RTF N° 01380-1-2006 – JOO).**



# NOTIFICACIÓN

- ❖ No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración.
- ❖ El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma.

**(RTF N° 17003-7-2010 - JOO)**





# NOTIFICACIÓN

La notificación conjunta de la orden de pago y la resolución de ejecución coactiva vulnera el debido procedimiento y el derecho de defensa en sede administrativa según sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 3797-2006-PA/TC.

**(RTF N° 04488-5-2007)**



# STC N° 00005-2010-PA/TC

*“La regla de la nulidad de la notificación conjunta de la OP y la REC resulta aplicable a los procedimientos notificados a partir de la publicación de dicha sentencia (ITAN), esto es, a todas las notificaciones conjuntas, a partir del 1 de julio de 2007. Es decir, tal regla no puede ser aplicada retroactivamente (...).”*



# NOTIFICACIÓN

*“Que en tal sentido, dado que en el caso de autos, donde se verifica la notificación conjunta de las órdenes de pago (...) y sus respectivas resoluciones de inicio de cobranza coactiva (...), en todos los casos se han realizado, con anterioridad al 1 de Julio de 2007, tales notificaciones no adolecen de nulidad de acuerdo con el último criterio del Tribunal Constitucional (...).”*

**(RTF N° 02011-Q-2014)**



# COBRANZA COACTIVA

La queja es infundada cuando el quejoso no acredita que la Administración le haya iniciado un procedimiento de cobranza coactiva, ni la existencia de actuaciones que lo afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario.

**(RTF N° 06561-1-2007 y 06562-1-2007)**



# COBRANZA COACTIVA

❖ Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación.

**(RTF N° 20904-1-2012 – JOO)**



# COBRANZA COACTIVA

El Tribunal Fiscal carece de competencia para pronunciarse en aquellas quejas presentadas después de haberse producido la ejecución de la cobranza.

**(Acuerdo de Sala Plena N° 25-99)**



# COBRANZA COACTIVA

- ❖ Cuando el Tribunal Fiscal ordene la devolución del dinero embargado en forma de retención e imputado a las cuentas deudoras del contribuyente en los casos en que se declare fundada la queja al haberse determinado que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido, la Administración debe expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de cobranza coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado así como los intereses aplicables, en un plazo de diez (10) días hábiles, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 156° del CT.

**(RTF N° 08879-4-2009 – JOO)**



# COBRANZA COACTIVA

- ❖ No procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119º del CT.
- ❖ Procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si con posterioridad a la interposición del recurso de reclamación se hubiera continuado con dicho procedimiento sin que se haya notificado previamente la resolución que declare inadmisibile dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo.

**(RTF N° 15607-5-2010 – JOO)**





## STC N° 00005-2010-PA/TC

*“ (...) cabe precisar que la Administración se encuentra obligada a demostrar que **el monto embargado guarda absoluta relación con la suma adeudada**; esto es, se considera, en principio, desproporcionado que el monto embargado triplique o cuadruple al monto adeudado a menos que de lo actuado se advierta alguna otra circunstancia. También es oportuno expresar que **es obligación** de los organismos recaudadores, en este caso de la SUNAT, **el mantener un cálculo vigente de lo adeudado, incluyendo todos los conceptos que ordene la ley.**”*



## STC N° 00005-2010-PA/TC

*“Debe tenerse en cuenta además que la SUNAT **no puede mantener activas tres distintas medidas cautelares en contra del contribuyente, más aún si con alguna de ellas ya estaría asegurada la suma adeudada (embargo sobre bien inmueble)**. Ante ello, no resulta ser argumento válido el hecho de que alguna de las medidas no haya arrojado un resultado, pues con solo poner en conocimiento de las entidades bancarias y financieras o de terceros la existencia de una deuda impaga y la posible disposición de fondos de la recurrente, se impondría un límite o restricción al derecho de propiedad, considerando que la medida se encuentra todavía activa, debiendo estimarse este extremo de la demanda. “*



## STC N° 00005-2010-PA/TC

*“Por último, es importante recalcar que es la Administración Tributaria la encargada de desactivar o levantar las medidas cautelares cuando, de acuerdo con lo señalado en los fundamentos precedentes, la deuda ya estuviese asegurada con una de las medidas impuestas al contribuyente. Así como también es obligación de la Administración Tributaria demostrar que el monto de dicha garantía guarda estricta relación con la suma adeudada, incluyendo todos los conceptos que establece la ley. “*



## STC N° 00645-2013-PA/TC

*“En tal sentido, sin perjuicio de lo que dispongan las normas tributarias y laborales sobre la diferencia entre los conceptos de remuneración y honorarios, a efectos de la interpretación y aplicación del artículo 648°, inciso 6, del Código Procesal Civil, debe entenderse el término remuneración en el sentido amplio del Código Civil, de manera que **no son embargables las remuneraciones de los deudores, estas sean producto de un contrato de naturaleza laboral o de un contrato de prestación de servicios** regido por el Código Civil, salvo las limitaciones establecidas en la referida norma.”*



# PRESCRIPCIÓN

❖Procede que el Tribunal Fiscal en vía de queja se pronuncie sobre la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva.

**(RTF N° 01194-1-2006 – JOO)**



# PRESCRIPCIÓN

❖ “Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de la queja sobre la prescripción, cuando la deuda tributaria se encuentra en cobranza coactiva, **siempre que se deduzca previamente ante el Ejecutor Coactivo** y éste, correspondiéndole emitir pronunciamiento, omita hacerlo o deniegue lo solicitado contraviniendo normas del Código Tributario. El pronunciamiento del Tribunal Fiscal puede estar referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como sobre la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”

**(RTF N° 00226-Q-2016-JOO)**



# PRESCRIPCIÓN

“Procede que la Administración oponga la prescripción de la acción para solicitar la devolución de los montos embargados e imputados a deuda materia de una cobranza coactiva.

La Administración puede oponer la prescripción antes o después de que la queja sea resuelta”.

**(RTF N° 01695-Q-2017-JOO)**



# CENTRALES DE RIESGO

- ❖ El Tribunal Fiscal no es competente para conocer de la queja que el deudor tributario plantee contra la Administración Tributaria por las comunicaciones remitidas por las centrales de riesgo mediante las cuales le informan de su ingreso como cliente moroso.
- ❖ Distinto es el caso, si con la queja el deudor tributario cuestiona las actuaciones de la Administración Tributaria por las cuales pretende registrar o ha registrado en las centrales de riesgo información de la deuda tributaria.

**(RTF N° 02632-2-2005 – JOO)**





# CENTRALES DE RIESGO

- ❖ La Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, no obstante que aún no se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva o éste haya sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza.

**(RTF N° 09151-1-2008 – JOO)**



# CONDICIÓN DE NO HABIDO

❖ La vía idónea para cuestionar el otorgamiento de la condición de “no hallado” o “no habido” se encuentra regulada por el Decreto Supremo N° 041-2006-EF y las Resoluciones de Superintendencia N° 157-2006/SUNAT y 210-2004/SUNAT, no siendo la queja la vía pertinente para ello.

**(RTF N° 02393-3-2008, 02640-7-2010 y 07173-9-2012)**



# FISCALIZACIÓN

El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto, no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan.

**(RTF N° 04187-3-2004 – JOO)**



# FISCALIZACIÓN

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

**(RTF N° 10710-1-2008 – JOO)**



# FISCALIZACIÓN

❖Procede que el Tribunal Fiscal en vía de queja se pronuncie sobre la debida motivación de la carta mediante la cual se establece la prórroga de fiscalización seguida, ya que se señala de manera general e imprecisa que ello se debe a que existe complejidad en las operaciones comerciales de esta, y no ha expuesto las razones fácticas de dicha conclusión.

**(RTF N° 01478-Q-2016)**



# FISCALIZACIÓN

**RTF N° 04187-3-2004**

“El tribunal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos, en tanto, no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan”



**RTF N° 01918-Q-2016**

“No procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie, en la vía de la queja sobre las infracciones al procedimiento de fiscalización o de verificación, las que deberán ser alegadas en el procedimiento contencioso tributario”



**Incorporación del Último párrafo del artículo 61 (Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016)**

“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.”



## **CAMBIO DE CRITERIO DEL TRIBUNAL FISCAL**

❖ No procede que en la vía queja se emita un nuevo pronunciamiento alterando una decisión tomada por esta instancia en virtud a un cambio de criterio. Debido a que esto, implicaría la posibilidad de reexaminar todos los pronunciamientos definitivos emitidos por el Tribunal Fiscal cada vez que se modifique un criterio jurisprudencial, violando con esto la estructura del procedimiento administrativo y la seguridad jurídica.

**(RTF N° 03458-5-2013)**



# **LA QUEJA ANTE LA DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE Y USUARIO ADUANERO**





# LA DEFENSORÍA

- Es una entidad pública adscrita al sector Economía y Finanzas. Creada por el D. Leg. N° 953.
- Cuenta con independencia funcional en sus actuaciones.
- No forma parte de las Administraciones Tributarias (SUNAT, Municipalidades y otros) ni del Tribunal Fiscal.
- No resuelve ni constituye instancia dentro del procedimiento contencioso tributario.



## **NORMA APLICABLE**

- ❖ **Decreto Legislativo N° 953**, crea la Defensoría.
- ❖ **Decreto Supremo N° 050-2004-EF**, modificado por Decreto Supremo N° 167-2004-EF, establece las funciones de la Defensoría.



# FUNCIONES DE LA DEFENSORÍA

Recibir y atender las quejas y sugerencias formuladas por los administrados, relativas a la actuación de las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal, distintas del Recurso de Queja previsto en el artículo 155° del Código Tributario y que no sean relativas a las faltas administrativas tipificadas en el artículo 259° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, aprobado por el Decreto Supremo N° 006-2017-JUS

✓ Inciso a) del Artículo 1° del DS N° 050-2004-EF.



# DIFERENCIAS

QUEJAS	TRIBUNAL FISCAL	DEFENSORÍA
Objeto de la Queja	Actuaciones o procedimientos de las AT que afecten lo dispuesto en el Código Tributario y en otras normas.	Actuaciones de las AT respecto a las cuales el TF no asuma competencia.
Materias	Procedimientos de cobranza coactiva iniciados de manera irregular, procedimientos de fiscalización, etc.	Demora en resolver solicitudes de devolución, compensación, prescripción, recursos de reclamación y reconsideración, entre otros.
Forma de actuación	Resuelve: emite pronunciamiento a través de una resolución.	Coordina: no tiene facultad resolutive.



# PROCEDIMIENTO

- ❖ Plazo de 45 días útiles para atender la queja, computados desde su recepción.
- ❖ Se considera dentro de este plazo, el plazo de 15 días hábiles de que dispondrán los órganos jurisdiccionales tributarios para proporcionar la información solicitada por la Defensoría.



# CASOS FRECUENTES

1. Demoras en resolver procedimientos (solicitudes no contenciosas: prescripción, compensación, etc.; recursos impugnativos: reclamación, reconsideración, etc.).
2. Demoras en tramites (entrega de documentos, verificación domiciliaria, etc.).
3. Demoras en procedimientos de cobranza coactiva (levantamiento de embargos, ejecución de embargos, etc.).
4. Errores o excesos de las AT (deudas que figuran de manera indebida en la web de SUNAT, problemas en la presentación de las declaraciones juradas, exigencia de requisitos no previstos normativamente, etc.).
5. Entre otros.



# CL SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

**“La Queja contra las  
Administraciones Tributarias”**

**Daniel Gutierrez Ríos**



**PERÚ**

Ministerio  
de Economía y Finanzas



**Defensoría  
del Contribuyente  
y Usuario Aduanero**