



CXXXV SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“La Reclamación en el Procedimiento Contencioso Tributario”

Oscar F. Gilmalca Palacios



Ministerio
de Economía y Finanzas



Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero



Temas a tratar

- 1. Facultad para interponer recurso de reclamación.**
- 2. Órganos competentes**
- 3. Actos reclamables**
- 4. Requisitos de admisibilidad y medios probatorios.**
- 5. Plazos para resolver reclamaciones.**



Facultad para interponer recursos impugnatorios

El artículo 92 del Código Tributario señala como facultad de los deudores tributarios:” Interponer reclamo, apelación, demanda contencioso-administrativa y cualquier otro medio impugnatorio establecido en el presente Código”



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



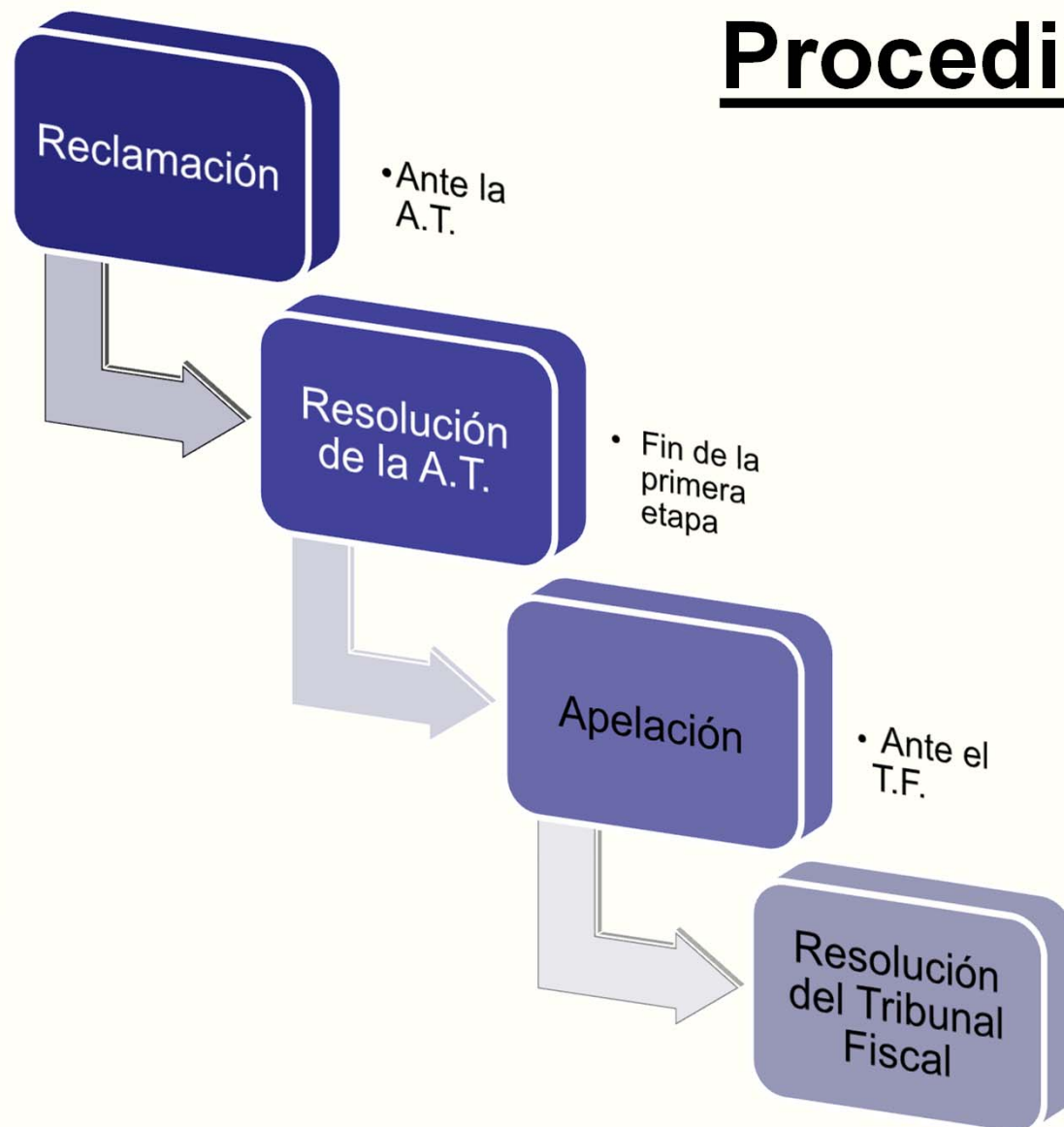
El Tribunal Constitucional a través de la jurisprudencia ha delimitado este concepto:

STC Exp. N.º 1042-2002-AA/TC

“El derecho de petición se constituye así en un instrumento o mecanismo que permite a los ciudadanos relacionarse con los poderes públicos y, como tal, deviene en un instituto característico y esencial del Estado democrático de derecho. Así, todo cuerpo político que se precie de ser democrático, deberá establecer la posibilidad de la participación y decisión de los ciudadanos en la cosa pública, así como la defensa de sus intereses o la sustentación de sus expectativas, ya sean estos particulares o colectivos en su relación con la Administración Pública. De este modo, en determinados ámbitos, como los referidos a las peticiones individuales o colectivas que buscan el reconocimiento por parte de la Administración Pública de un derecho subjetivo, o en las cuales se solicite información o se formulen consultas, o que se solicite un acto graciable de la autoridad competente, el derecho en mención se constituirá en un medio ordinario para su efectiva realización; pero, en aquel ámbito en el cual existan mecanismos o recursos establecidos por una normativa específica para el ejercicio o tutela de un derecho subjetivo, tales como la acción penal privada o la acción civil ante órgano jurisdiccional, entre otros, se constituirá en un medio residual, que podrá cubrir ámbitos no tomados en consideración”



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	• Tributos administre. que	Impuesto a la Renta – Impuesto General a las Ventas
Gobiernos Locales – Administración Tributaria Municipal	• Tributos administre. que	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°)



El Recurso de Reclamación

¿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?

Resolución de Determinación RD

Resolución de Multa RM

Orden de Pago OP

Resolución ficta sobre recursos no contenciosos

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

Resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución

Resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular

Actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria



El Recurso de Reclamación

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

RTF N° 01933-11-2012

(..) el recurrente no identificó acto alguno que tenga la naturaleza de reclamable, por lo que el recurso de reclamación presentado era improcedente, siendo preciso acotar que la hoja de liquidación de la cuponera del año 2009 por Arbitrios Municipales no califica como acto reclamable, toda vez que se trata de un documento meramente informativo mediante el cual la Administración Tributaria hace de conocimiento del contribuyente el monto de su deuda, en mérito al cual no puede requerirle su pago ni iniciarle un procedimiento coactivo



R.T.F. N° 225-7-2008

Documento "Estado de Cuenta Corriente" no constituye acto reclamable en los términos del artículo 135°, sino que tiene solo **carácter informativo**, pues contiene una relación de las deudas pendientes del contribuyente a determinada fecha.



R.T.F. N° 03618-1-2007

Las medidas cautelares previas de embargo, no constituyen actos reclamables, por lo que no procede examinar su legalidad en vía de apelación, sino vía queja, que constituye un medio excepcional para subsanar los defectos del procedimiento o para evitar se vulneren los derechos del administrado consagrados en el Código Tributario.



El Recurso de Reclamación

Art.163 CT. modificado por D.Leg.981:

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

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



El Recurso de Reclamación

**En caso de denegatoria de solicitud no contenciosa
¿cuales son los plazos?**

- Tratándose de la denegatoria expresa la reclamación debe interponerse dentro de los 20 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución
- En el caso de la denegatoria ficta la reclamación puede interponerse en cualquier momento luego de vencido el plazo de 45 días hábiles desde la presentación dela solicitud (mientras no se notifique la denegatoria expresa)



El Recurso de Reclamación

RTF N° 15052-2-2012

En virtud del silencio administrativo negativo regulado en el art. 163° del CT, el contribuyente tiene la facultad de dar por denegada las solicitudes no contenciosas presentadas, e interponer la reclamación correspondiente, por lo que la demora en la resolución de las referidas solicitudes de prescripción no constituye fundamento para la formulación de una queja, en tanto se tiene expedito un procedimiento legal alternativo, por lo que procede declarar improcedente la queja en este extremo.



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. (art. 136 y 137 CT).

- **Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado.** (DL N.º 1263 – Artículo 3: desde el 11/12/2016 ya no se requiere firma de abogado ni hoja de información sumaria – Formulario 6000 SUNAT).



El Recurso de Reclamación

La Exposición de motivos del D.L N° 1263 dice:

Los requisitos estipulados, antes de la modificación, en el numeral 1 del art.163 del Código Tributario :

- Autorización del escrito por letrado en los lugares donde la defensa sea cautiva;
- Nombre de abogado que autoriza;
- Firma y numero de registro hábil; y
- Hoja sumaria

Presentaban la problemática de vulnerar el debido proceso de los administrados. Por un lado, la exposición de motivos señala: *“ Estos requisitos pueden generar a su vez determinado grado de indefensión en aquellos sujetos de escasos recursos y/o colocados en una situación desigual frente a aquellos sujetos que por su capacidad económica pueden obtener la asesoría legal que consideren conveniente”*



El Recurso de Reclamación

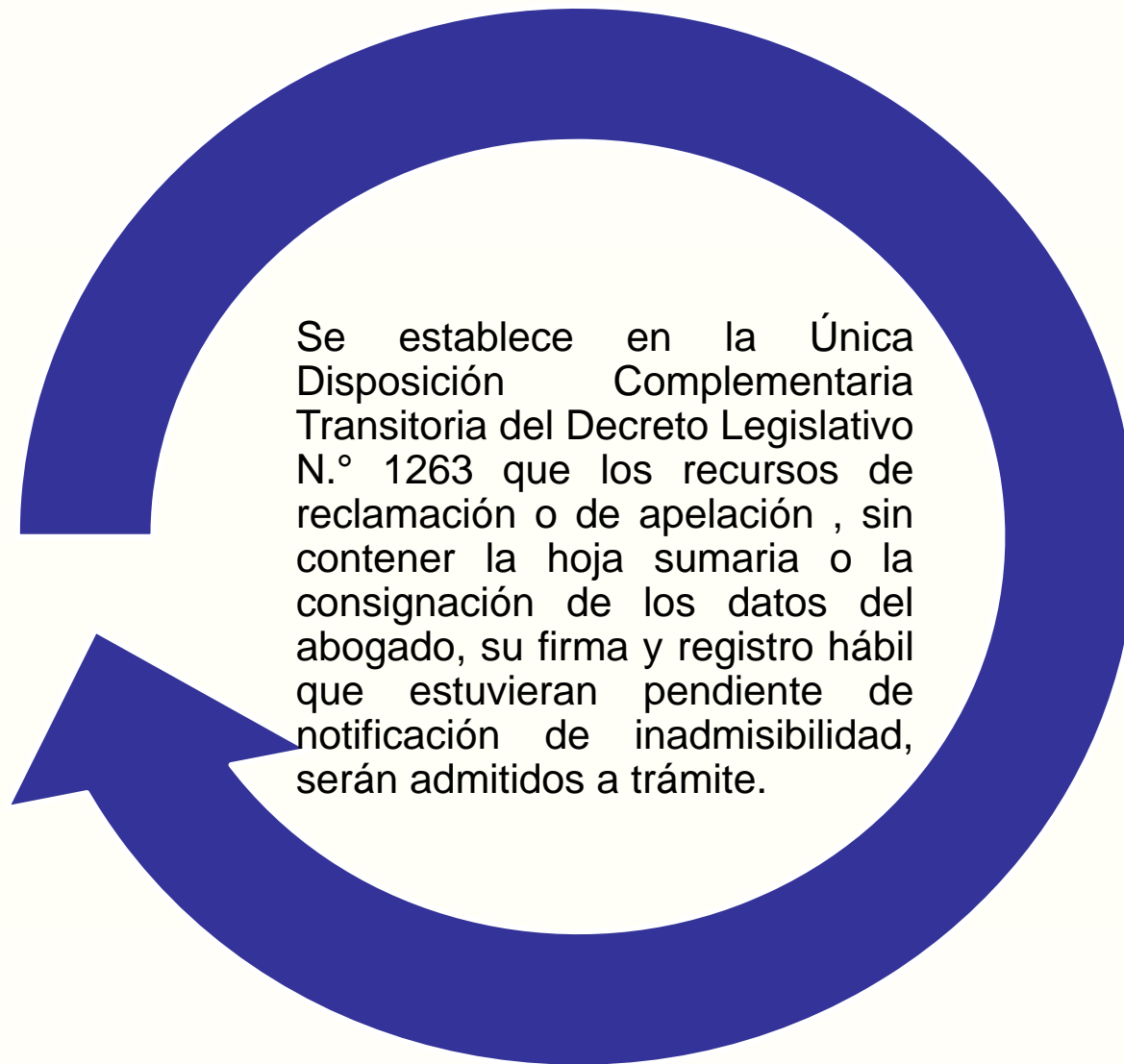
Exposición de motivos del D.L N° 1263

Por otro lado, en cuanto a la hoja de información sumaria, “se observa que en ella se requiere información que puede estar contenida en el escrito fundamentado que se presenta para interponer el recurso de reclamación y apelación o información con que cuenta la propia SUNAT, y sin embargo, errores en su llenado generan que se requiera al deudor tributario a fin de que subsane la información errada u omitida, lo cual dilata la admisión a tramite de la reclamación, evidenciado además un formalismo excesivo”



El Recurso de Reclamación

TEXTO ANTERIOR	TEXTO MODIFICADO
<i>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.</i>	Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado.



Se establece en la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1263 que los recursos de reclamación o de apelación , sin contener la hoja sumaria o la consignación de los datos del abogado, su firma y registro hábil que estuvieran pendiente de notificación de inadmisibilidad, serán admitidos a trámite.





El Recurso de Reclamación

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

- **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 veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto.



El Recurso de Reclamación

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

- **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.
- **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°.



El Recurso de Reclamación

- **¿Cuáles son los requisitos de admisibilidad?**
- **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. con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Los plazos de 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, y a veinte (20) días hábiles tratándose de reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes.



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?

La AT **debe** notificar al reclamante un Requerimiento de Admisibilidad a fin que en un plazo determinado cumpla con subsanan 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.

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



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	-
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



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

PRUEBAS PRESENTADAS EN ETAPA DE RECLAMACIÓN

Resolución del Tribunal Fiscal N° 8803-8-2016

De la revisión de la documentación que obra en autos se advierte que durante la fiscalización la recurrente solicitó en mas de una oportunidad documentación a las entidades bancarias en las que tenia sus cuentas bancarias a fin de atender los requerimiento de la SUNAT (...); por lo expuesto se acredita que la recurrente contaba con una causa ajena a su voluntad que sustentaba que no hubiera presentado la totalidad de la documentación solicitada en la etapa de fiscalización, con relación a la cancelación de las operaciones observadas con los medios de pago autorizados, por lo que contrariamente a lo sostenido por la Administración, resulta de aplicación la excepción dispuesta por el artículo 141° del Código Tributario, en virtud de la cual correspondía que en la instancia de reclamación aquella meritara la documentación sustentatoria presentada por la recurrente sobre el particular.



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.



FACULTAD DE REEXAMEN

- ✓ El órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen del asunto controvertido, hayan sido planteados o no planteados por el interesado.
- ✓ Solo puede modificar los reparos efectuados en etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.
- ✓ En caso incrementar el monto del reparo, el órgano encargado de resolver la reclamación comunicará al impugnante para que formule sus alegatos dentro del plazo de 20 días hábiles.
- ✓ Formulado los alegatos el deudor tributario, tiene plazo de 30 días hábiles para ofrecer y actuar los medios probatorios.
- ✓ Por medio del reexamen no puede imponerse nuevas sanciones.



DESISTIMIENTO

- El deudor podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.
- El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta, tiene, como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que le deudor tributario consideró denegada.
- Es potestativo del órgano encargado de resolver aceptar el desistimiento