



LIV SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

**“La Reclamación en el
Procedimiento
Contencioso Tributario”**

04/06/2014

**Carmen del Pilar
Robles Moreno**



Ministerio
de Economía y Finanzas



**Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero**



Temas

- Concepto
- Actos Reclamables
- Requisitos de Admisibilidad
- Pago Previo
- Otros Aspectos



APUNTES PREVIOS



PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

Concepto

Conjunto de actos y diligencias tramitados por los administrados en las Administraciones Tributarias y/o Tribunal Fiscal, que tienen por objeto cuestionar una decisión de la Administración Tributaria con contenido tributario y obtener la emisión de un acto administrativo de parte de los órganos con competencia resolutoria que se pronuncie sobre **la controversia**.



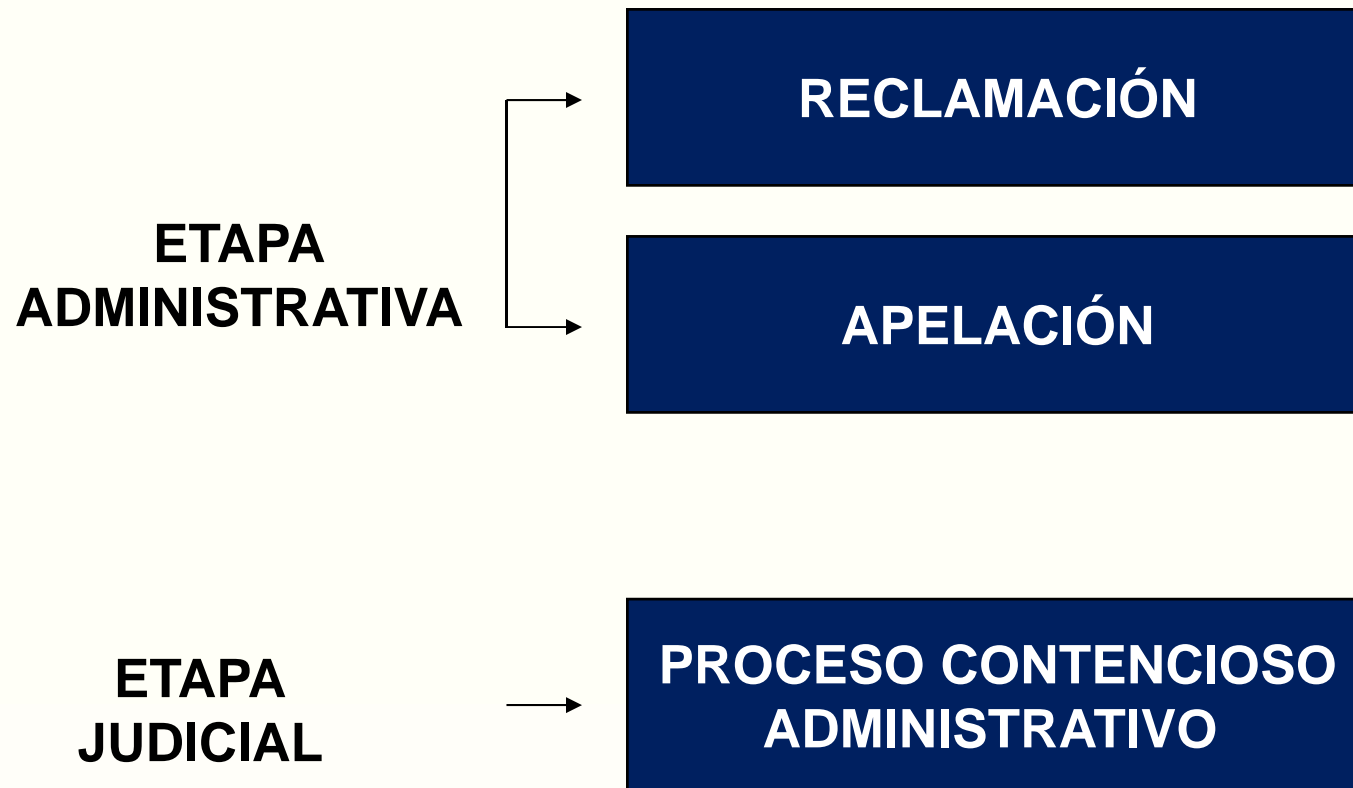
PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

En general la controversia tributaria tiene dos etapas:

- 1.- Sede administrativa (ante órganos de la Administración) Propiamente procedimiento administrativo.
- 2.- Sede judicial (ante Poder Judicial). Propiamente proceso contencioso administrativo.

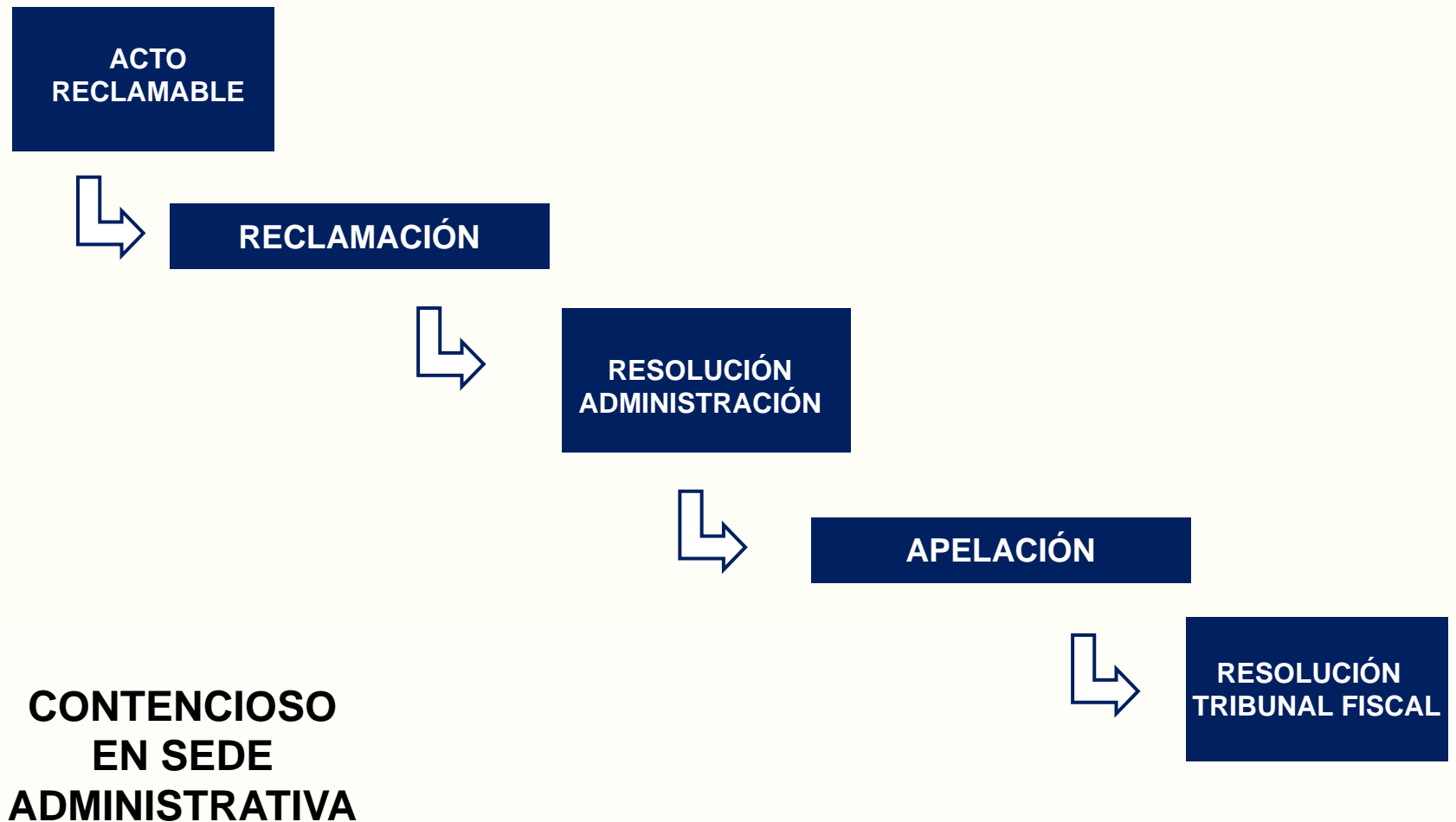


ETAPAS DE LA CONTROVERSIA TRIBUTARIA





PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO





PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

RECURSOS:

- **Medios de defensa** contra un acto de la Administración, cuya finalidad es que éste sea revocado o suspendido.
- Acto con el que un sujeto legitimado pide a la Administración que revise una resolución administrativa dentro de los plazos y con arreglo a las formalidades que establece la ley.



1. Concepto de Reclamación



Reclamación: Concepto

RECURSO DE RECLAMACIÓN

Denominado también recurso de reconsideración, oposición, o revocación, se interpone ante mismo órgano que emitió el acto administrativo que es materia de controversia, a fin de que considere nuevamente el asunto sometido a su pronunciamiento. Fundamento:

- El Administrado tiene el derecho de impugnar un acto administrativo.
- La Administración tiene el deber de revisar su propio acto.



OBJETO DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

- El objeto del procedimiento contencioso es ventilar la legalidad del acto impugnado.
- Se ha emitido válidamente el acto impugnado?
- Se ha aplicado la norma debida?
- Se ha configurado el supuesto de hecho comprendido en la norma?
- Se ha aplicado debidamente la consecuencia jurídica?



PCT: RECLAMACIÓN

Por naturaleza existe una controversia.

Sede Administrativa:

- Reclamación (contra RD, OP, RM, sanciones u otro acto vinculado directamente con la determinación, resoluciones que deniegan devoluciones y declaran la pérdida de fraccionamiento, resoluciones fictas sobre recursos no contenciosos).

- Apelación

a) Regular: (contra resolución que resuelve la reclamación).

b) De puro derecho ante Tribunal Fiscal sin necesidad de interponer reclamación. Calificación de puro derecho, sin hechos que probar.

Sede Judicial:

Acción contencioso administrativa ante Poder Judicial.



Materia controvertida

- El asunto controvertido es la cuestión sometida a la decisión del órgano resolutor
- Puede ser de hecho o de derecho
- Puede haber más de una cuestión de cada tipo
- Surge de la impugnación del AA
- La decisión del asunto controvertido supone el examen de las razones de hecho y de derecho señaladas en el acto impugnado y la valoración de las pruebas



2. ACTOS RECLAMABLES

Art. 135 del Código Tributario

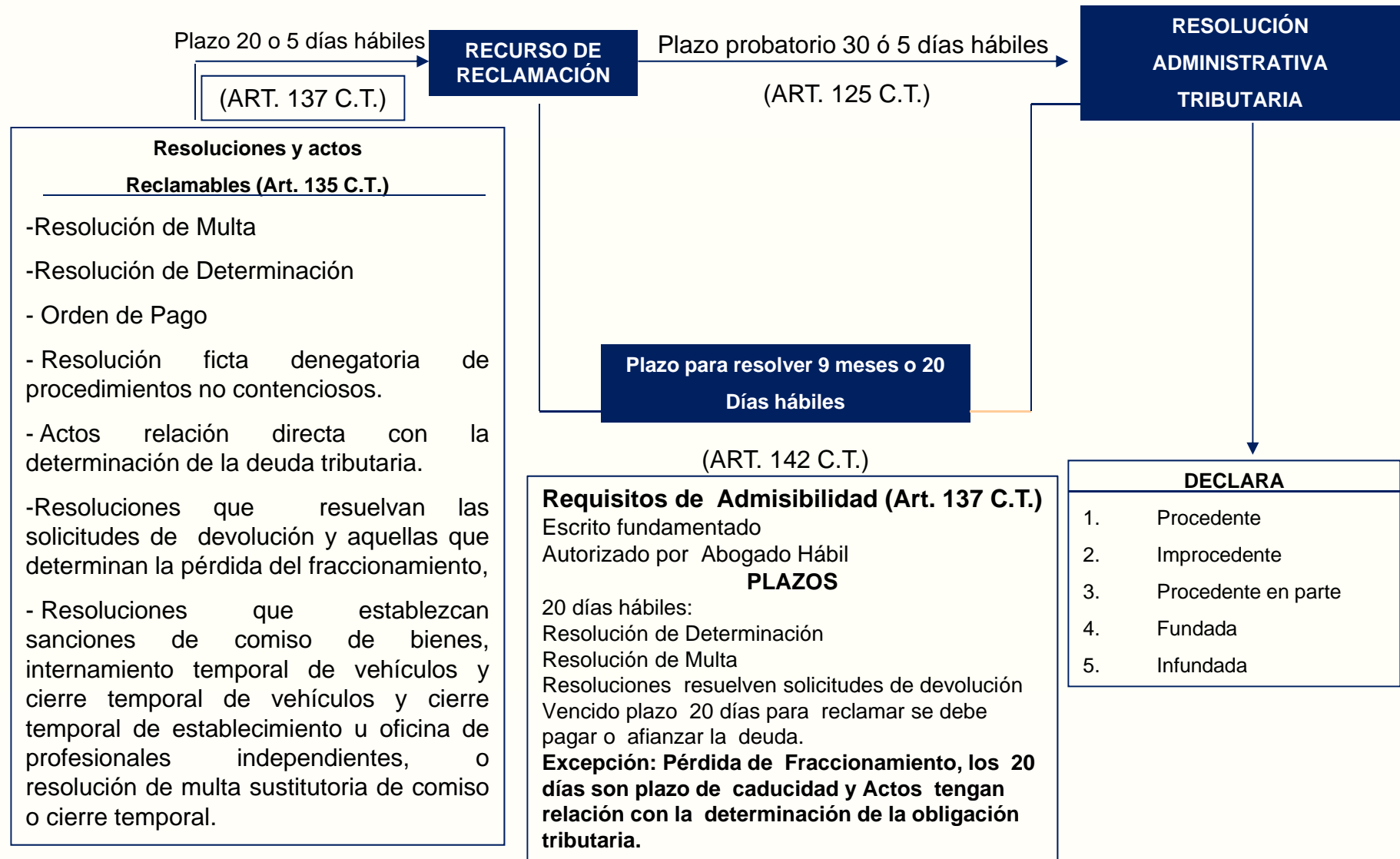


ACTOS RECLAMABLES (135° CT)

1. Resolución de Determinación RD
2. Resolución de Multa RM
3. Orden de Pago OP
4. Resolución ficta sobre recursos no contenciosos
5. 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
6. Resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución
7. Resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular
8. Actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria



RECLAMACIÓN ITINERARIO





ACTOS RECLAMABLES

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN

La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias (fiscalización) y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria (liquidación).



ACTOS RECLAMABLES

RESOLUCIÓN DE MULTA

Acto que emite la Administración para imponer una sanción pecuniaria por el incumplimiento de una obligación formal tributaria.

Existen también, otro tipo de sanciones que el Estado puede aplicar, como son el comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, en esos casos se emite la respectiva resolución de sanción. En algunos casos, la Administración puede sustituir éstas sanciones por una multa.



ACTOS RECLAMABLES

ORDEN DE PAGO

Acto que la Administración emite para exigir al deudor tributario, el pago de una deuda respecto de la cual existe certeza, no es un acto de determinación sino de **requerimiento de pago**, puede ser emitida por ejemplo, cuando el deudor, no obstante haber determinado a través de su declaración jurada la existencia de una deuda, no la cancela.



ACTOS RECLAMABLES

ACTOS QUE TENGAN RELACIÓN DIRECTA CON LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

Es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria; en su caso, establecer quién es el obligado a pagar el tributo al fisco y cuál es el importe de la deuda



AA TENGAN RELACIÓN CON LA DOT

- R.T.F. N° 60-4-2000 de 26 de enero de 2000:
Alta y baja de tributos afectos en el Registro Único de Contribuyentes se encuentran relacionadas directamente con la determinación de la obligación tributaria.
- R.T.F. N° 21-5-99 de 14 de mayo de 1999,
Hojas de reliquidación por sistema informático de las declaraciones juradas determinativas (a través de estas hojas la SUNAT informaba al deudor que según su sistema informático la declaración jurada presentada contenía ciertas inconsistencias) no constituían actos reclamables, al no contener la determinación de la obligación tributaria, siendo un documento meramente informativo.



AA TENGAN RELACIÓN CON LA DOT

- R.T.F. N° 225-7-2008 de 10 de enero de 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 de 20 de abril de 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.



AA TENGAN RELACIÓN CON LA DOT

R.T.F. N° 9876-3-2001 de 18 de diciembre de 2001

Un requerimiento cursado dentro de la etapa de fiscalización no es un acto reclamable.

El requerimiento es un acto previo a la formación del futuro acto administrativo



AA TENGAN RELACIÓN CON LA DOT

1. Declaraciones juradas de Impuesto Predial o Impuesto al Patrimonio Vehicular no son reclamables.
2. Resoluciones que atribuyen responsabilidad solidaria son actos reclamables.



RESOLUCIÓN DECLARA PERDIDA FRACCIONAMIENTO

Pronunciamiento de Administración que determina la pérdida del fraccionamiento por haber incurrido en causal establecida por ley.

****** Cuidado con el plazo para reclamar



RESOLUCIÓN SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN

Pronunciamiento sobre solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso, de saldo a favor del exportador, reintegro tributario y similares.

** con respuesta o no la vía es el reclamo



RESOLUCIÓN FICTA SOBRE RECURSOS NO CONTENCIOSOS

Solicitante puede considerar que se ha denegado su petición si la Administración. no se pronuncia en el plazo máximo legal (45 días).

Necesariamente tienen que estar vinculadas con determinación de la Obligación Tributaria, de lo contrario se rigen por Ley del Procedimiento Administrativo General.



RECLAMACIÓN

SUJETOS QUE PUEDEN INTERPONER RECLAMACIÓN

Art. 132º del Código Tributario:

“Los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración Tributaria podrán interponer reclamación”.



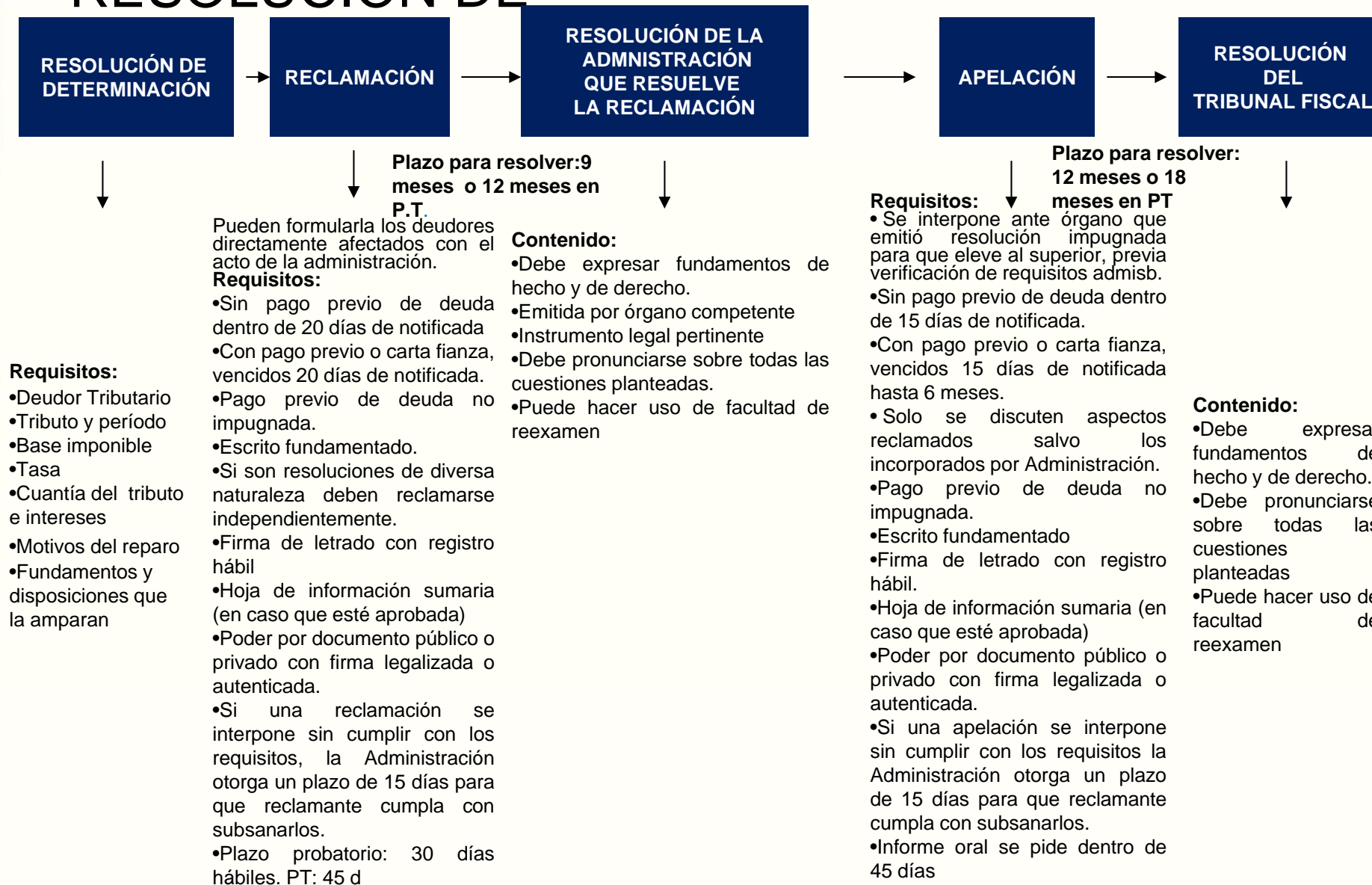
3. REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD



PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

IMPUGNACION DE UNA RESOLUCION DE DETERMINACIÓN

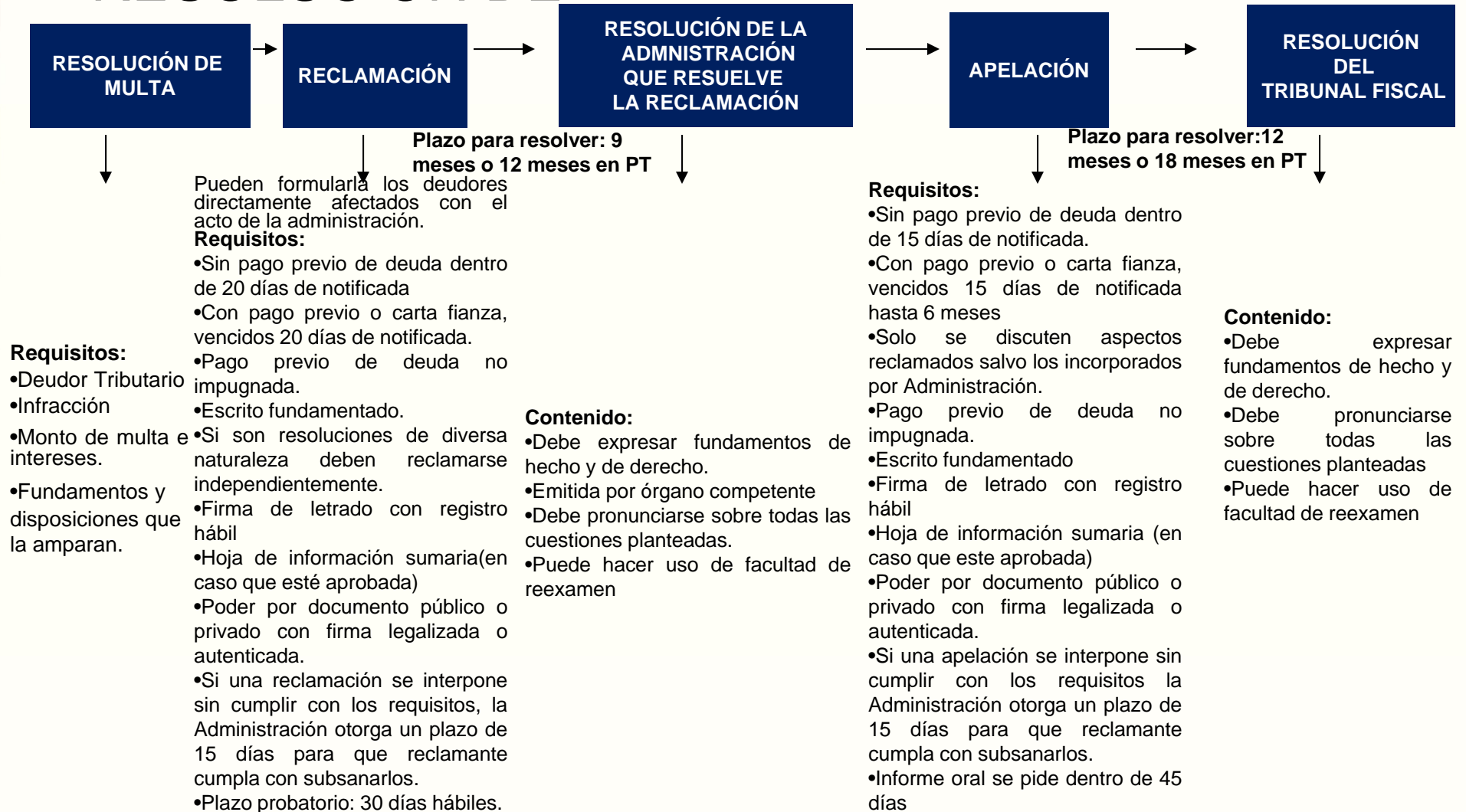
RESOLUCIÓN DE





PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO IMPUGNACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE MULTA

RESOLUCIÓN DE



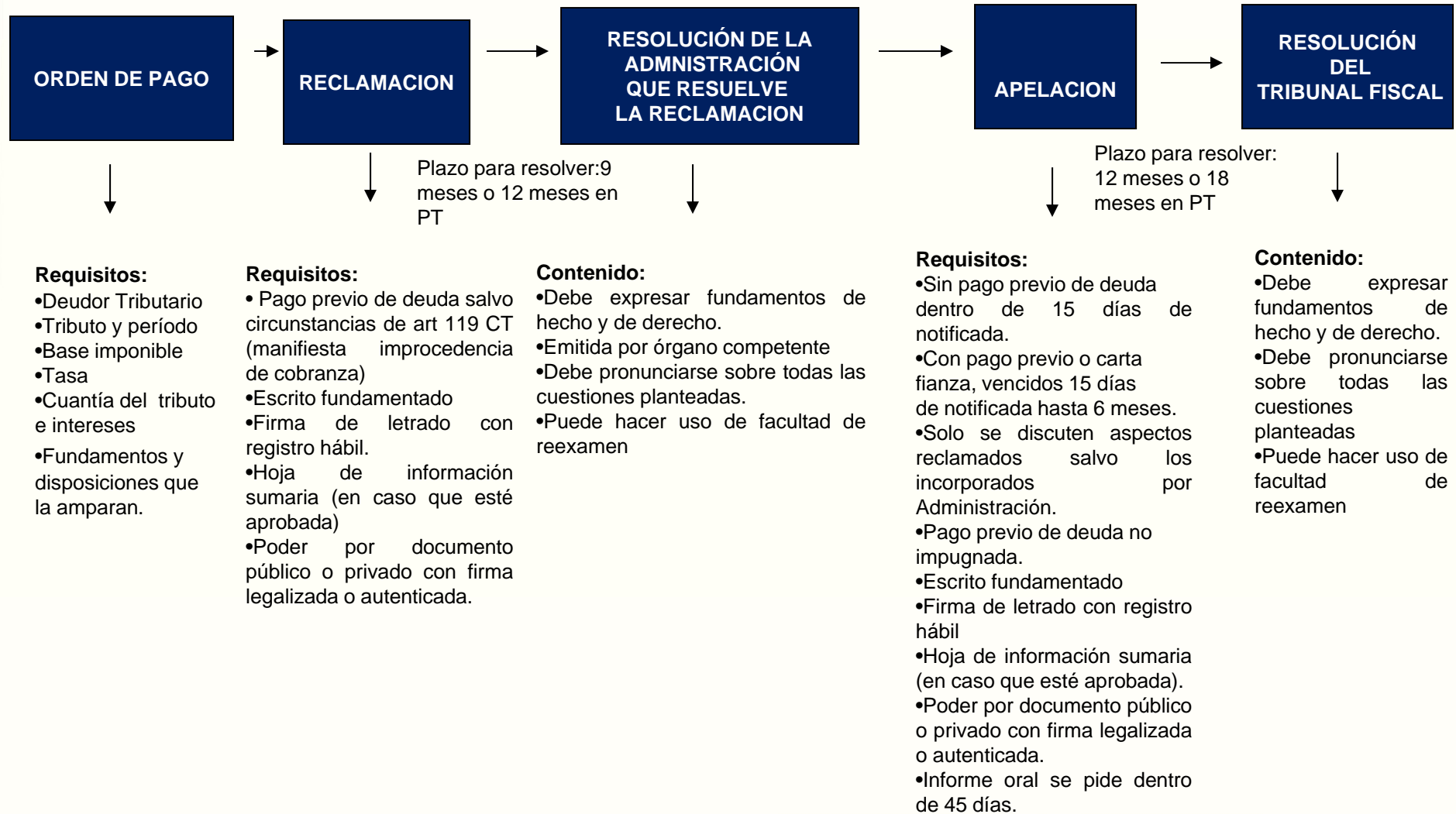
(1) No se incluye multa que sustituye cierre o comiso en esos casos al igual que las impugnaciones contra los comisos, cierres, internamiento de vehículos la reclamación y apelación es en 5 días y se resuelven en 20 días.



PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

IMPUGNACIÓN DE UNA ORDEN DE PAGO

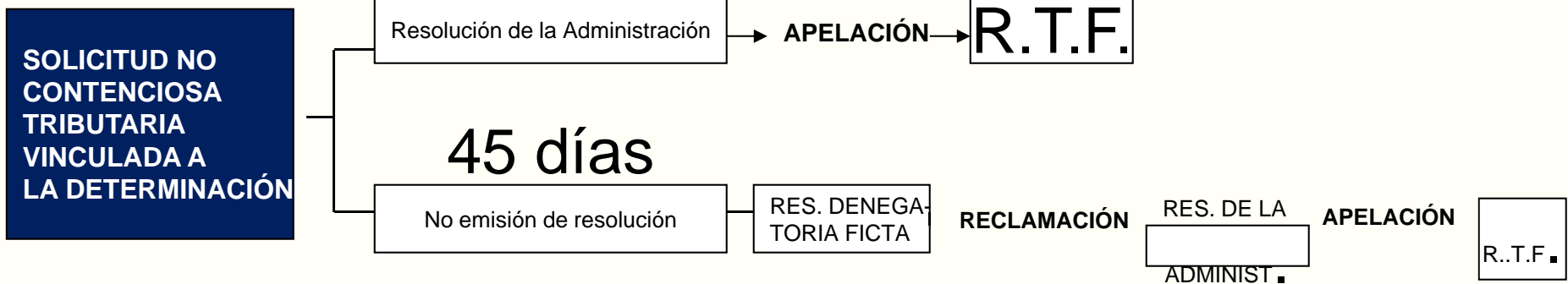
RESOLUCIÓN DE





PROCEDIMIENTO NO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

CUALQUIER CASO DISTINTO A SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN





PLAZO

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 pérdida de fraccionamientos o sobre solicitudes de devolución	20 días hábiles desde el día hábil siguiente a la notificación	20 días.
Resoluciones de comiso, internamiento, cierre; multas sustitutorias	5 días hábiles desde el día hábil siguiente a la notificación de la resolución recurrida	No aplicable; 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 tributaria	20 días	20 días plazo caducidad



REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD

Otros requisitos:

- Pago previo de deuda no impugnada.
- Escrito fundamentado.
- Si son resoluciones de diversa naturaleza deben reclamarse independientemente.
- Firma de letrado con registro hábil. (Corresponde a Administración acreditar que el abogado no es hábil, tiene que ser condición de fecha de reclamación)
- Hoja de información sumaria (en caso que esté aprobada, municipalidades no pueden exigirla pues Código hace referencia a aprobación por Res. Sup.).
- Poder por documento público o privado con firma legalizada o autenticada.



4. ALCANCES DEL PAGO PREVIO



PLAZOS PARA RECLAMAR

20 días hábiles

- Resoluciones de Determinación o Multa, Resoluciones que resuelvan solicitudes de devolución y resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular. Vencido el plazo de 20 días se puede Reclamar previo pago o afianzamiento de la deuda, con excepción de la pérdida de fraccionamiento, porque los 20 días es plazo de caducidad

5 días hábiles

- Resoluciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículo y cierre temporal de establecimiento; así como las resoluciones que las sustituyen



PLAZO ÚNICO DE 20 DÍAS HÁBILES

- Regla General: RD; RM, OP: 20 días o más
- Excepción:
 - 1.-Pérdida de Fraccionamiento
 - 2.-Los actos (todos aquellos) que tengan relación con la determinación de la obligación tributaria,
- 1 y 2 , sólo 20 días, luego el Acto queda firme y no se puede reclamar.
- ¿Se atenta como el derecho a la Defensa?



RECLAMACIÓN CONTRA ORDEN DE PAGO

Requisitos para interponer reclamación contra una **orden de pago**:

- Además de los señalados en el caso anterior, dada la naturaleza del acto (requerimiento de pago de deuda respecto de la cual existe certeza), se exige el pago previo de la deuda (solve et repete).
- El Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente **Nº 4242-2006-PA/TC** (valida la constitucionalidad de la regla solve et repete) seguido por Germania Veliz de Zevallos, aclarando la que había emitido con anterioridad, el 14 de noviembre de 2005, con ocasión del Expediente Nº 03741-2004-AA en la que había establecido como regla sustancial que:



REGLA SOLVE ET REPETE

“Todo cobro que se haya establecido al interior de un procedimiento administrativo, como condición o requisito previo a la impugnación de un acto de la propia administración pública, es contrario a los derechos constitucionales al debido proceso, de petición y de acceso a la tutela jurisdiccional y, por tanto, las normas que lo autorizan son nulas y no pueden exigirse a partir de la publicación de la presente sentencia”, ha validado la exigencia del pago previo para admitir a trámite la reclamación contra una orden de pago disponiendo que:

De este modo se advierte que el supuesto previsto en la regla sustancial B de la STC 3741-2004-AA/TC es, a todas luces, distinto al de la impugnación de una orden de pago, donde la exigencia del pago previo no se origina debido a una tasa condicional para poder solicitar la revisión del caso, sino más bien debido a la existencia de deuda tributaria que el contribuyente tiene el deber de cancelar, conforme a los supuestos del artículo 78 del Código Tributario.

STC EXP. N.º 4242-2006-PA/TC



TC y CASO ORDEN DE PAGO

Más aún, este requisito previo a la impugnación tampoco se origina necesariamente en un acto de la propia AT, sino, antes bien, en la constatación de una obligación sobre cuya cuantía se tiene certeza, la cual puede originarse, por ejemplo, cuando media lo declarado por el propio contribuyente, supuesto que se constata con mayor claridad en los tres primeros incisos del artículo 78 del CT. Es así que puede diferenciarse la naturaleza de una OP de la RD, en cuyo caso sí media un acto de fiscalización o verificación de deuda previo, siendo finalmente la AT la que termina determinándola. De ahí que se exima al contribuyente del requisito del pago previo para su impugnación al no constituir aún deuda exigible”.



PAGO PREVIO

Transcurrido plazo, se debe acreditar el pago o presentar carta fianza.

Tribunal Fiscal:

R.T.F. N° 11747-2-2007 de 11 de diciembre de 2007.

Si es manifiesta la improcedencia de la determinación, aun cuando la reclamación haya sido interpuesta extemporáneamente, en aplicación del principio de economía procesal, se debe admitir a trámite sin el cumplimiento del requisito precisado.



PAGO PREVIO

R.T.F. N° 00433-2-2004 (JOO)

Resultan inadmisibles los recursos de reclamación y apelación contra las resoluciones que imponen la sanción de comiso de bienes, interpuestos con posterioridad al vencimiento del plazo de 5 días hábiles a que se refiere el último párrafo del art. 137° del CT, respectivamente, no obstante encontrarse cancelada la multa referida a la recuperación de los bienes comisados, establecida por el art. 184° del CT.



PAGO PREVIO

R.T.F. N° 07130-1-2004 (21/09/2004)

Es inadmisibile el recurso de reclamación cuando la recurrente cancela la deuda impugnada con posterioridad al plazo concedido para tal efecto, **quedando a salvo su derecho a interponer uno nuevo**



5. OTROS ASPECTOS



SUBSANACIÓN REQUISITOS DE ADMISIBILIDAD

Si una reclamación se interpone sin cumplir con los requisitos, la Administración está obligada a recibir el recurso y luego deberá notificar al reclamante para que en un plazo de 15 días cumpla con subsanar las omisiones o 5 días hábiles, tratándose de resoluciones de comiso, internamiento temporal y cierre temporal de establecimientos u oficina de profesionales independientes o las que las sustituyan.

En el caso que no se cumpla con la subsanación en plazo otorgado, se declarará inadmisibile.



RTF

- RTF N° 05580-5-2006 de 17 de octubre de 2006: En el caso que la notificación de un acto exprese un plazo mayor al establecido legalmente para impugnarlo, será de aplicación el num. 24.2 del artículo 24° de la Ley 27444, según el cual, el tiempo transcurrido no será tomado en cuenta para determinar el vencimiento del plazo que corresponda por lo que la interposición del recurso deberá ser considerada oportuna.



ETAPA PROBATORIA

Uno de los principios que rigen el procedimiento tributario es el de la verdad material, en esa línea, la prueba busca demostrar la verdad de los hechos que se discuten en el procedimiento, formando convicción en el órgano decisorio, a través de los medios probatorios admitidos, los cuales son:



ETAPA PROBATORIA

No se admitirá como medio probatorio, 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 a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto.



ETAPA PROBATORIA

**Plazo para ofrecer
las pruebas 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.

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



PRUEBAS Y REEXAMEN

**PRUEBAS DE
OFICIO
(Art. 126°)**



Para mejor resolver, en cualquier estado del procedimiento se podrá ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias y solicitar los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver. Plazo mínimo 2 días

**FACULTAD DE
REEXAMEN
(Art. 127°)**



La Administración Tributaria está facultado para un nuevo examen completo de los aspectos controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones

**DEFECTO O
DEFICIENCIA DE
LA LEY
(Art. 128°)**



Los órganos encargados de resolver no pueden abstenerse de dictar resolución por deficiencia de la ley.



ASPECTOS NO IMPUGNADOS

Art 147 CT

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.



REEXAMEN

**R.T.F. N° 00696-3-2002 (12 de febrero de 2002) y
N° 00607-3-2001 (31 de mayo de 2001)**

Se estableció que si como consecuencia del ejercicio de la facultad de reexamen, la Administración encuentra nuevos reparos, los que incluye en la resolución que resuelve la reclamación, dicha nueva determinación es reclamable, a fin de salvaguardar el derecho a la doble instancia del recurrente.



REEXAMEN Y RECLAMACIÓN

R.T.F. N° 00674-1-2001 (31 de mayo de 2001)

Se estableció que en ejercicio de la facultad de reexamen, la Administración no puede hacer reparos por periodos distintos a los contenidos en los valores impugnados, correspondiendo en tal caso que emita los valores correspondientes por ellos.



PLAZO PARA RESOLVER LAS RECLAMACIONES (Art. 142°)

Plazo general

09
MESES

Denegatoria tácita 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.



PLAZO PARA RESOLVER LAS RECLAMACIONES (Art. 142°)

- **Reclamaciones declaradas fundadas.**
- **Reclamaciones de cuestiones de puro derecho.**



Podrán resolverse antes del vencimiento del plazo probatorio

Cuando la Administración requiera al interesado para que de cumplimiento a un trámite, el computo de los plazos de resolución se suspende, desde el día hábil siguiente a la fecha de la notificación del requerimiento hasta la de su cumplimiento



DENEGATORIA FICTA

Cuando se formule una reclamación ante la Administración y ésta no notifique su decisión dentro del plazo de 9 meses, el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo hacer uso de los recursos siguientes:

1. Interponer apelación ante el superior jerárquico, si se trata de un órgano sometido a jerarquía.
2. Interponer apelación ante el Tribunal Fiscal.
3. Tratándose de solicitudes de devolución o de solicitudes no contenciosas reclamación



DESISTIMIENTO

- Deudor decide no continuar con procedimiento.
- El escrito de desistimiento deberá presentarse con firma legalizada del contribuyente o representante legal.
- La legalización podrá efectuarse ante notario o fedatario de la Administración Tributaria.
- El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión, no de la acción.
- El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento
- Es potestativo del órgano encargado de resolver aceptar el desistimiento



INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS

- ¿Instancia Única?
- ¿Principio Doble Instancia?
- Constitución Art. 139, 6..
- Pluralidad de Instancia