



LXII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“La Queja contra las
Administraciones
Tributarias”

21/01/2015
Gabriel Donayre Lobo



**Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero**



LA QUEJA CONTRA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS



1. NATURALEZA JURÍDICA DE LA QUEJA



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 137º y 145º del CT”.



LA QUEJA

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



LA QUEJA

- ✓ 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.



2. LA QUEJA CONTRA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS



LA QUEJA

Administraciones Tributarias

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



2.1. LA QUEJA ANTE EL TRIBUNAL FISCAL



LA QUEJA

- Norma Aplicable:
 - ✓ Inciso a) del art. 155º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF.
 - ✓ Numeral 38.1 del art. 38º 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.



LA QUEJA

- Órgano Competente:
 - ✓ La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal (Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas).
- 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 DEL TRIBUNAL FISCAL RELEVANTES



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)



DEMORA

✓ Frente a la demora incurrida por la Administración en resolver su solicitud de devolución, el quejoso tiene la facultad de dar por denegada de manera ficta su solicitud e interponer la reclamación correspondiente ante aquélla, no constituyendo dicha demora fundamento para la interposición de una queja, en tanto el quejoso tiene expedita una vía legal alternativa, por lo que en este extremo resulta improcedente la queja formulada.

(RTF N° 913-4-2001)



DEMORA

- ✓ La queja no es la vía pertinente para cuestionar la falta de pronunciamiento de la Administración, por cuanto la demora en su resolución no constituye fundamento para la formulación de una queja, en tanto tiene expedito un procedimiento legal alternativo.

(RTF N° 00213-5-2012)



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° 17003-7-20010 - JOO)



NOTIFICACIÓN

- ✓ De acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del CT, es válida la notificación de los actos administrativos cuando en la constancia de la negativa a la recepción se consigna adicionalmente que se fijó un cedulón en el domicilio fiscal.

(RTF N° 10224-7-2008 - 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)



NOTIFICACIÓN

- STC EXP. N° 00005-2010-PA/TC (29.01.2014)
- “(...) este Colegiado debe precisar que con la precisión establecida de observancia obligatoria al Exp. 3797-2006-PA/TC no ha pretendido revivir procedimientos feneidos ni mucho menos premiar a los contribuyentes que mantienen obligaciones antiguas y cuantiosas con la SUNAT, así como tampoco puede legitimar a aquellos profesionales del derecho que se dedican a interponer sendos recursos administrativos con el solo fin de que su cliente se vea beneficiado con una interpretación parcial de las reglas que ordena el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia (...)”



NOTIFICACIÓN

- **STC EXP. N° 00005-2010-PA/TC (29.01.2014)**
- *“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

- **STC EXP. N° 00005-2010-PA/TC (29.01.2014)**
- *“En todo caso, si los órganos de la Administración Tributaria hubiesen aplicado dicha regla a procedimientos anteriores, deberá, a partir de la presente sentencia, aplicarse los criterios debidamente interpretados de este Tribunal, no habilitándose ningún procedimiento o acto administrativo relativo a estos últimos casos”.*



NOTIFICACIÓN

- STC EXP. N° 00005-2010-PA/TC (29.01.2014)
- *“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 (...).”*



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

- ✓ 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

- ✓ La entrega de fondos del deudor tributario realizada por un tercero mediante cheque certificado o de gerencia emitido a la orden del Banco de la Nación para su consignación, no supone la ejecución de la medida cautelar previa de embargo en forma de retención trabada sobre tales fondos. Asimismo, si dicho cheque se gira a la orden de la Administración Tributaria y ésta deposita los fondos en consignación en el Banco de la Nación y no lo imputa a la deuda tributaria, ello no supone la ejecución de la citada medida cautelar.

(RTF N° 05276-3-2005 – JOO)



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

- ✓ En caso que la notificación de un acto de la Administración exprese un plazo mayor al establecido legalmente para impugnarlo, será de aplicación el numeral 24.2 del artículo 24º de la LPAG, 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.

(RTF N° 05580-5-2006 – JOO)



COBRANZA COACTIVA

- ✓ Procede la cobranza coactiva de una orden de pago cuya reclamación ha sido declarada inadmisible por la Administración, aun cuando el deudor tributario haya interpuesto recurso de apelación en el plazo de ley”.

(RTF N° 05464-4-2007 – JOO)



COBRANZA COACTIVA

- ✓Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declara fundada la queja.
- ✓El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente.

(RTF N° 10499-3-2008 – JOO)



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 validez de una orden de pago, según el artículo 78º del CT, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho Código.

(RTF N° 15607-5-2010 – 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 inadmisible dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo.

(RTF N° 15607-5-2010 – JOO)



COBRANZA COACTIVA

- ✓ Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del CT, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente.

(RTF N° 15607-5-2010 – JOO)



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

- ✓ No 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 ha sido opuesta al ejecutor coactivo al encontrarse la deuda tributaria en cobranza coactiva y éste le da trámite de solicitud no contenciosa.

(RTF N° 12880-4-2008 – 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)



2.2 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 155º del Código Tributario y que no sean relativas a las faltas administrativas tipificadas en el artículo 239º de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley Nº 27444.

- ✓ Inciso a) del Artículo 1º del DS Nº 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: pronunciamiento a través de una resolución.	emite Coordina: no tiene facultad resolutiva.



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

- ✓ Demoras en resolver procedimientos (solicitudes no contenciosas: prescripción, compensación, etc.; recursos impugnativos: reclamación, reconsideración, etc.).
- ✓ Demoras en trámites (entrega de documentos, verificación domiciliaria, etc.).
- ✓ Demoras en procedimientos de cobranza coactiva (levantamiento de embargos, ejecución de embargos, etc.).
- ✓ 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.).
- ✓ Entre otros.