



CXXIII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“La Apelación en el
Procedimiento Contencioso -
Tributario”

Daniel Gutiérrez Ríos



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas



Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero



Temas a tratar

1. Cuestiones generales.
2. Presentación de la Apelación, requisitos de admisibilidad y plazo para resolver.
3. Medios probatorios y aspectos inimpugnables.
4. La Apelación de Puro Derecho.



Cuestiones generales

- ❑ Conjunto de actos y diligencias tramitados ante las Administraciones Tributarias y/o el Tribunal Fiscal.
- ❑ Su objeto es cuestionar una decisión adoptada por la Administración Tributaria, con contenido tributario, y obtener la emisión de un acto administrativo por parte del órgano resolutor competente, que se pronuncie sobre la controversia o contienda.
- ❑ Se inicia a instancia de parte



Cuestiones generales

- ❑ 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



Cuestiones generales

El contribuyente puede iniciar la contienda o controversia con la Administración Tributaria con la finalidad de:

- a) Cuestionar la emisión del acto administrativo.
- b) Cuestionar la aplicación de la norma tributaria.
- c) Cuestionar la configuración del hecho comprendido en la norma tributaria.
- d) Cuestionar la aplicación de la consecuencia jurídica establecida en la norma tributaria.



Cuestiones generales

Etapa
administrativa

Reclamación

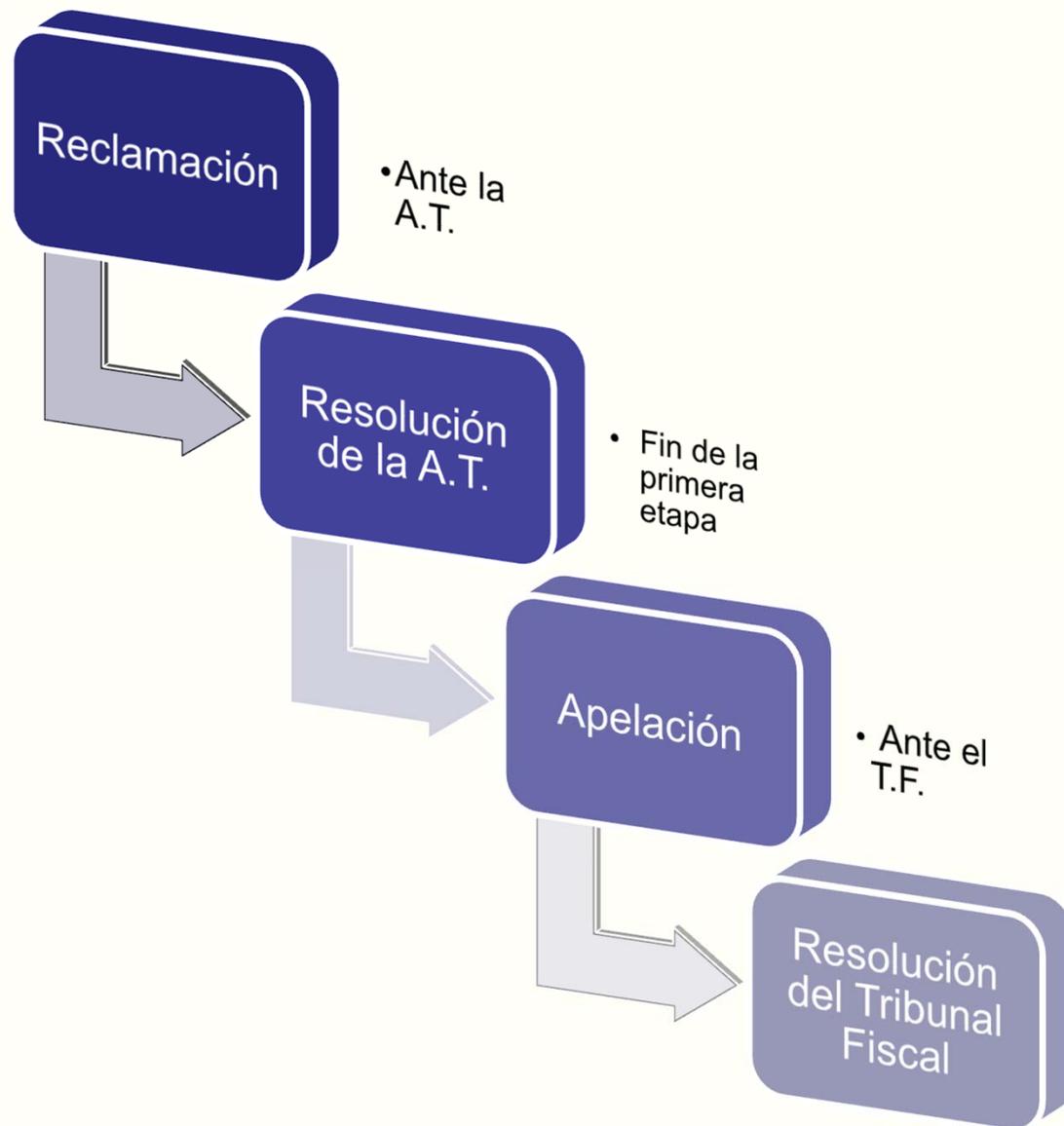
Apelación

Etapa Judicial

Proceso
contencioso
administrativo



Cuestiones generales





Cuestiones generales

- ❑ 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. El órgano encargado de su resolución es el Tribunal Fiscal.

- ❑ Su finalidad es verificar o comprobar las conclusiones obtenidas por la Administración Tributaria.



Actos apelables

Resoluciones que declararon infundado un recurso de reclamación.



Resoluciones que declararon inadmisibile un recurso de reclamación.



Resoluciones que declararon infundado un recurso de reclamación contra una improcedencia de devolución.





Actos apelables

Resoluciones que atendieron las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria.



Denegatoria ficta de un
Recurso de
Reclamación.



Vinculadas a Solicitudes No Contenciosas

RTF N° 13177-3-2014

*“Que de conformidad con los artículos 162° y 163° del Código Tributario, **las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas con la determinación de la obligación tributaria, serán apelables ante el Tribunal Fiscal, como es el caso de la solicitud de modificación de datos,** conforme con el citado artículo 163°, y el criterio contenido en la Resolución N° 00825-1-2013.”*



Vinculadas a Solicitudes No Contenciosas

RTF N° 00405-11-2015

“(...) se ha establecido que las resoluciones formalmente emitidas que resuelven las solicitudes a que se refiere el primer párrafo del artículo 163° del Código Tributario pueden ser apeladas ante el Tribunal Fiscal, no así las esquelas, memorándums, oficios o cualesquiera otro documento emitido por la Administración, salvo que éstos reúnan los requisitos de una resolución.”



Vinculadas a Solicitudes No Contenciosas

RTF N° 08224-9-2012

“(...) corresponde determinar si la resolución apelada emitida por la Administración en respuesta a la solicitud de certificación para efecto de la recuperación del capital invertido, ha sido emitida conforme a ley.

(...) las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, como es el caso de al solicitud de certificación para efecto de la recuperación del capital (...) serán apelables ante el Tribunal fiscal.”



Resolución Ficta Denegatoria

RTF N° 02368-7-2015

“(...) habiendo operado la ficción legal a que se refiere el numeral 2 del artículo 144° del Código Tributario, procede emitir pronunciamiento sobre la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra la Resolución Gerencial N° 0111-2004/MDV-GR que declaro improcedente la solicitud de devolución de pagos indebidos por concepto de Arbitrios Municipales.”



Resolución Ficta Denegatoria

RTF N° 01448-11-2014

“El 22 de junio de 2011, esto es, transcurrido el plazo que la Administración tenía para resolver dicha solicitud, previsto por el artículo 163° del Código Tributario, la recurrente presentó reclamación contra la resolución ficta denegatoria de su solicitud de prescripción (...) ante la falta de pronunciamiento de la Administración respecto de la reclamación presentada, el 27 de marzo de 2012, la recurrente presente recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria de dicha reclamación, por lo que corresponde emitir pronunciamiento.”



Resolución Ficta Denegatoria

RTF N° 00206-11-2015

“Que dado que el recurrente formuló reclamación contra la Resolución de Determinación N° 00403-2012/GR/MDLCH el 27 de noviembre de 2012 (...) el 3 de marzo de 2014 interpuso apelación contra resolución ficta denegatoria de la mencionada reclamación, esto es, con posterioridad al vencimiento del plazo legal que la Administración tenía para resolver dicha reclamación, corresponde emitir pronunciamiento sobre este extremo del asunto controvertido consistente en establecer si el aludido valor ha sido emitido de acuerdo a ley.”



Plazo para interponer la Apelación

Plazo para la Interponer la Apelación		
Tipo de Resolución	Plazo	Fuera de Fecha
<ul style="list-style-type: none">• Resolución que resuelve una reclamación genérica.• Resolución que resuelve una solicitud no contenciosa	<ul style="list-style-type: none">• Quince (15) días hábiles.	<ul style="list-style-type: none">• Se podrá admitir cuando acredite la cancelación de la deuda o presente carta fianza, dentro de un plazo de 6 meses.
<ul style="list-style-type: none">• Resoluciones emitidas como consecuencia de Precios de Transferencia	<ul style="list-style-type: none">• Treinta (30) días hábiles.	<ul style="list-style-type: none">• Se podrá admitir cuando acredite la cancelación de la deuda o presente carta fianza, dentro de un plazo de 6 meses.
<ul style="list-style-type: none">• Resoluciones que resuelven las sanciones de comiso de bienes, internamiento de vehículo o cierre temporal de establecimiento; o las que las sustituyan.	<ul style="list-style-type: none">• Se contará con un plazo de cinco (05) días hábiles.	



Plazo para interponer la Apelación

RTF N° 11996-4-2013:

*“Que de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en reiterada jurisprudencia como la contenida en las Resoluciones N° 3312-1-2002, 1156-5-2003, 2830-5-2009 y 12116-4-2010, la apelación contra la resolución emitida respecto de una **solicitud no contenciosa** será admitida vencido el plazo de 15 días hábiles previsto en el precitado artículo 146 del Código Tributario, **siempre que se hubiera formulado dentro del término de seis meses que dicha norma establece, toda vez que no existe monto a pagar**”*



Plazo para interponer la Apelación

RTF N° 03865-5-2004

*“(...) se confirma la apelada que declaró inadmisibile la apelación presentada fuera del plazo de caducidad de 6 meses señalado en el artículo 146° del Código Tributario, siendo además que habiendo vencido el plazo máximo para impugnar la citada resolución, esta última constituye un **acto firme y , por tanto, inimpugnable** de conformidad con el artículo 212° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobada por la Ley N° 27444 (...).”*



Plazo para interponer la Apelación

RTF N° 02896-5-2013

“La Resolución de Intendencia N° 086-015-0000579 fue notificada el 30 de mayo de 2012 (...) el plazo de cinco días hábiles previsto por el artículo 152° del Código Tributario, venció el 6 de junio de 2012, por lo tanto, la apelación presentada el 7 de junio de dicho año resulto extemporánea, por lo que procede confirmar la inadmisibilidad.”



Presentación de la Apelación

- ❑ El código Tributario (artículo 145°) dispone que 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.



Requisitos de admisibilidad

Requisitos

Escrito
fundamentado

Firma de
abogado
con registro
habilitado.

Hoja de
Información
Sumaria
(Solo
SUNAT)

Poder por
documento
publico o
privado con
firma
legalizada.



Requisitos de admisibilidad

¿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 subsanar las omisiones.
- ❑ 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



Requisitos de admisibilidad

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

- El plazo que debe otorgarse al recurrente para la subsanación es de
 - a) Quince (15) días hábiles de manera general.
 - b) 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.



Requisitos de admisibilidad

RTF N° 02952-2-2014

“Que en el caso de autos, (...) la Resolución de Intendencia 096-014-0003103/SUNAT fue debidamente notificada el 12 de setiembre de 2008 (....), en tal sentido la apelación interpuesta el 21 de noviembre de 2008 contra esta resolución de intendencia resultó extemporánea.

*Que no obstante, de la verificación de la documentación que obra en autos se evidencia una manifiesta improcedencia de la cobranza, conforme se detallará a continuación, por lo que en aplicación del **principio de economía procesal**, corresponde revocar la Resolución de Intendencia N° 096-015-0000258/SUNAT, materia de grado, y emitir pronunciamiento sobre la apelación formulada contra la Resolución de Intendencia N° 096-014-0003103/SUNAT (...)*”



Plazo para resolver

TIPO DE RESOLUCIÓN	PLAZO
Resolución que resuelve recurso de reclamación o solicitud no contenciosa	<u>12 meses</u> , contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al TF.
Resoluciones que establezcan sanciones de comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos u oficinas de profesionales independientes y resolución que sustituya estas sanciones.	<u>20 días hábiles</u> , contados a partir del día siguiente de la recepción del expediente remitido por la Administración Tributaria.
Resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precio de transferencia.	<u>18 meses</u> , contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al TF.



Medios probatorios

¿Cuáles son los medios probatorios admisibles?

- 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



Medios probatorios

Plazo para ofrecer
las y actuar las
pruebas (artículo
125° del CT)

30 DÍAS HÁBILES, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de apelación.
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



Medios probatorios

Artículo 148° del Código Tributario

- ❑ El recurrente que formula la Apelación ante el Tribunal Fiscal debe tomar en cuenta que en esta etapa no se admiten como pruebas las requeridas por la Administración Tributaria en primera instancia, que no fueron presentadas o exhibidas, salvo que:
 - ✓ Deudor tributario demuestre que omisión no fue por su causa.
 - ✓ Pague monto apelado vinculado a pruebas no presentadas, el cual deberá encontrarse actualizado hasta la fecha de pago



Medios probatorios

Resolución de Observancia Obligatoria del Tribunal Fiscal N° 11160-8-2014

“En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado (...)

A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa.”



Aspectos inimpugnables

- ❑ El artículo 147° del Código Tributario dispone que al interponer Apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar.
- ❑ Lo anterior, salvo que no figurando en la Orden de Pago o en la resolución emitida por la Administración Tributaria, hubieran sido incorporadas por ésta al resolver el Recurso de Reclamación.

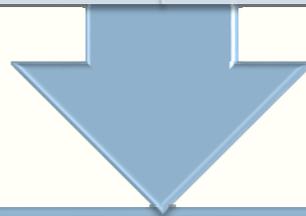


Informe Oral ante el Tribunal Fiscal

Solicitud

La Administración Tributaria o el apelante presentarán el uso de la palabra dentro de 45 días hábiles de formulado el recurso

En el caso de apelación sobre sanciones o resoluciones que sustituyan las sanciones contarán con un plazo de 5 días hábiles



Alegatos

Las partes podrán presentar alegatos dentro de 3 días posteriores al informe oral.

El plazo para presentar alegatos será de un día en el caso de intervención excluyente de propiedad.



Informe Oral ante el Tribunal Fiscal

- ❑ El Tribunal Fiscal no concederá el uso de la palabra en los siguientes casos:
 - ✓ Cuando apelaciones de puro derecho no califiquen como tales.
 - ✓ Cuando declare nulo el concesorio.
 - ✓ Cuando se considere nula e insubsistente la apelada.
 - ✓ En las Quejas.
 - ✓ En las solicitudes de ampliación, corrección.



Punto omitido en primera instancia

- ❑ El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre aspectos considerados en la reclamación, respecto de los cuales la Administración Tributaria no se haya pronunciado en la apelada (artículo 150 del Código Tributario).
- ❑ En estos casos, el Tribunal Fiscal debe declarar NULA E INSUBSISTENTE la apelada, a fin que la Administración emita nuevo pronunciamiento sobre la reclamación, que abarque **todos los aspectos considerados en ella**.
- ❑ En consecuencia, el expediente debe retornar a la etapa de reclamación.



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.



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 recurso deberá presentarse ante el órgano recurrido, quien elevará el expediente al Tribunal fiscal luego de verificar el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad y que no haya reclamación en trámite sobre la misma materia.



La Apelación de Puro Derecho

- ❑ 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.



La Apelación de Puro Derecho

RTF N° 01686-10-2014:

“Que en tal sentido corresponde determinar si la apelación interpuesta califica como de puro derecho; al respecto la recurrente sostiene que no procede el cobro de la tarifa de agua subterránea debido a que el Decreto Legislativo (....) y el Decreto Supremo (...) devienen en inconstitucionales e inaplicables (...)

Que de lo expuesto se tiene que la impugnación versa sobre la aplicación de normas legales por lo que la apelación califica como de puro derecho, en consecuencia procede emitir pronunciamiento al respecto.”



Resolución del Tribunal Fiscal

- Acto Administrativo Resolutivo que **pone fin** a la instancia Administrativa.
- Luego de notificada, y en caso de confirmarse la deuda materia de controversia, ésta resultará ser exigible coactivamente.
- 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

- ❑ Las resoluciones del Tribunal Fiscal deben ser cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad.
- ❑ La resolución de cumplimiento se realizará, como máximo, dentro de los **90 días hábiles** de notificado el expediente al deudor tributario, bajo responsabilidad (artículo 156 del CT). Salvo que el Tribunal Fiscal señale plazo distinto



Resolución del Tribunal Fiscal

RTF N° 6027-6-2003

“(...) Si bien el Tribunal Fiscal no tiene facultades para imponer sanciones a los funcionarios que incumplan lo dispuesto en sus resoluciones, éstos incurren en responsabilidad penal, la misma que deberá hacerse efectiva ante el Poder Judicial a través del proceso penal correspondiente, iniciado mediante la denuncia interpuesta por el procurador Público del Sector, sin perjuicio de la responsabilidad civil que se derive del caso (...)”



Resolución del Tribunal Fiscal

- ❑ Contra lo resuelto por el Tribunal Fiscal no cabe recurso alguno en vía administrativa, pero dentro de los 10 días hábiles 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 sobre puntos omitidos, o aclarar algún concepto dudoso (Artículo 153° del Código Tributario).

- ❑ Condiciones:
 - ✓ De oficio o a solicitud de parte
 - ✓ 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: 05 días hábiles.



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.



CXXIII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“La Apelación en el
Procedimiento Contencioso -
Tributario”

Daniel Gutiérrez Ríos



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas



Defensoría
del Contribuyente
y Usuario Aduanero