

Competencia del Tribunal Fiscal Sobre legalidad de Requerimientos

Caso de Procedimiento No Contencioso^(*)

RTF N°: 10710-1-2008
EXPEDIENTE N°: 5557-2008
INTERESADO: FNG DISTRIBUCIONES Y SERVICIOS
GENERALES E.I.R.LTDA.
ASUNTO: Queja
PROCEDENCIA: Juliaca
FECHA: Lima, 5 de setiembre de 2008

Vista la queja presentada por **FNG DISTRIBUCIONES Y SERVICIOS GENERALES E.I.R.LTDA.** contra la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, por notificar y cerrar el requerimiento de fiscalización en un lugar distinto a su domicilio fiscal.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa señala que como consecuencia de la solicitud de devolución que presentó, la Administración emitió el Requerimiento N° 2121080000111, en el que le solicitó diversa documentación correspondiente al período enero de 2008, sin embargo tal requerimiento fue notificado el 10 de abril de 2008 en el domicilio fiscal de un contador y no en su domicilio, por lo que no tuvo conocimiento oportuno del mismo.

Que alega que antes del cierre del requerimiento solicitó a la Administración un plazo adicional justificado en el defecto de la notificación tanto en forma verbal y como por escrito de fecha 18 de abril de 2008, solicitud que no fue contestada expresamente, habiendo la Administración procedido a cerrar el requerimiento en ausencia de su representante legal, entregándolo a una persona que no tiene relación alguna con ella.

Que afirma que es evidente que la Administración ha vulnerado sus derechos e intereses con actuaciones irregulares e indebidas, contraviniendo las normas de carácter procedimental y tributario, por lo que dicho acto constituye una causal de nulidad.

Que de acuerdo con el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, la queja se presenta cuando existen actuaciones y procedimientos que afectan directamente o infringen lo establecido en dicho código.

Que respecto a la competencia del Tribunal Fiscal para pronunciarse, en la vía de la queja, en el presente caso, cabe indicar que este Tribunal mediante el Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-25 ha establecido que *“El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración 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”*.

Que dicho acuerdo se sustenta en los fundamentos que a continuación se reproducen:

“El artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código, debiendo ser resuelta por el Tribunal Fiscal tratándose de aquellas presentadas contra la Administración Tributaria.

La naturaleza de la queja es la de un remedio procesal 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, permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes, alejándose del carácter de recurso impugnativo de los actos administrativos, como son los recursos regulados en los artículos 137° y 145° del citado Código, no resultando procedente cuando existan adicionalmente otros procedimientos o vías idóneas para conocer dichos casos⁽¹⁾.

El inciso b) del artículo 92° del citado Código Tributario, establece que es derecho de los deudores tributarios exigir la

(*) Jurisprudencia de Observancia Obligatoria publicada en el diario oficial *El Peruano*, el 14 de setiembre de 2008.

(1) Este criterio se encuentra recogido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal como la Resolución N° 2632-2-2005 de 27 de abril de 2005 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes. Dicha solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso da inicio a un procedimiento no contencioso conforme con los artículos 162° y 163° del mismo Código, estando la Administración facultada a efectuar una fiscalización o verificación a efecto de comprobar el crédito alegado por el deudor tributario.

En el presente caso, debe dilucidarse si procede que en la vía de la queja el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre la legalidad de los requerimientos formulados por la Administración en el curso de la fiscalización o verificación iniciada con ocasión del procedimiento no contencioso de devolución.

Sobre el particular, mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004, de 22 de junio de 2004⁽²⁾, se ha declarado como criterio de observancia obligatoria que "Este Tribunal 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 caso, correspondan".

Dicho precedente se fundamenta en que, conforme con el artículo 75° del Código Tributario, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, siendo que en el supuesto que la Administración hubiera actuado afectando indebidamente al deudor tributario o hubiera infringido cualquier norma que incidiera en la relación jurídica tributaria, el contribuyente contaría con el procedimiento contencioso tributario como la vía idónea para discutir la legalidad de dicha actuación; sin embargo, si durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, esto es, con anterioridad a la emisión de dichos valores, la Administración mediante su actuación afectara al deudor o infringiera tales normas, éste no contaría con ningún procedimiento o vía idónea diferente a la queja.

Asimismo, también se consideró que el Código Tributario no establecía plazo al que debía sujetarse el procedimiento de fiscalización ni para que la Administración emita el valor que corresponda, por tanto, negar a los deudores tributarios el acceso a la queja antes de la notificación de los citados valores, podía implicar dejar a los deudores tributarios en un estado de indefensión, obligándolos a sobrellevar las posibles violaciones ocurridas dentro del procedimiento de fiscalización y verificación hasta su conclusión y la notificación de los mencionados valores.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que si bien a consecuencia de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981, que incorporó al Código Tributario el artículo 62°-A, se estableció un plazo para el procedimiento de fiscalización, no se ha previsto un plazo específico para que la Administración emita los valores que correspondan de ser el caso, siendo que solo se ha previsto que éstos pueden ser emitidos dentro del plazo de prescripción, lo que podría generar en los deudores tributarios un estado de indefen-

sión igual a aquél en el que podrían haberse encontrado antes de la modificación normativa.

Ahora bien, la citada Resolución N° 4187-3-2004 no ha hecho diferencia alguna entre los procedimientos de fiscalización o verificación iniciados en el marco de un procedimiento no contencioso de devolución y aquéllos que no, tratándose el caso bajo análisis de los primeros, esto es, los realizados a partir del procedimiento de devolución iniciado por el deudor tributario.

Al respecto, de acuerdo con lo establecido por el artículo 39° del mencionado Código Tributario, la solicitud de devolución puede promover el inicio de un procedimiento de verificación o fiscalización, que incluso podría dar lugar a la emisión de valores en los que se establezca la existencia de deuda tributaria impaga, de acuerdo con el artículo 75° del Código Tributario. En ese entendido, el procedimiento de fiscalización o verificación no pierde su naturaleza de tal por el hecho de haberse iniciado como consecuencia de una solicitud de devolución.

En tal sentido, los requerimientos de información y/o documentación que se emitan en tales procedimientos de fiscalización o verificación, se someten a las mismas reglas que los efectuados en cualquier otra fiscalización, apreciándose que en ambos casos existe la justificación planteada en la citada Resolución N° 4187-3-2004, respecto a la ausencia de vía idónea distinta a la queja para cuestionar la actuación de la Administración al formular dichos requerimientos.

En efecto, como se ha afirmado anteriormente, cuando se lleva a cabo un procedimiento de fiscalización como consecuencia de una solicitud de devolución, existe la posibilidad de que la Administración emita valores que el deudor tributario puede impugnar a través de un procedimiento contencioso tributario y hasta que ello se produzca, el citado deudor no contaría con otro medio distinto a la queja para encauzar alguna conducta indebida por parte de la Administración.

En consecuencia, si se admite que procede que el Tribunal Fiscal en vía de queja se pronuncie sobre la legalidad de los requerimientos efectuados por la Administración Tributaria durante la fiscalización y antes de la emisión de los valores que pueden ser cuestionados en un procedimiento contencioso tributario, no hay razón para negar dicha vía en el caso objeto de examen, en el que la fiscalización tiene relación con una solicitud no contenciosa de devolución, pues en ambos casos la fiscalización es un procedimiento independiente del procedimiento contencioso administrativo que pudiera originarse a causa de la notificación de los valores emitidos por la Administración.

Por tanto, siguiendo el criterio establecido en la Resolución N° 4187-3-2004, el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos de información y/o documentación que emita la Administración en un procedimiento de fiscalización, promovido a consecuencia de un pedido de devolu-

(2) Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 4 de julio de 2004.

ción, no existiendo razón alguna que justifique la no aplicación de dicho criterio al caso bajo análisis”.

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con lo aprobado por Acuerdo de Sala Plena que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-25 el criterio adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154° del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial “El Peruano”.

Que en consecuencia, el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse en la vía de la queja sobre la legalidad de los requerimientos emitidos en el procedimiento de fiscalización o verificación iniciado como consecuencia de una solicitud de devolución, en tanto no se notificara la resolución que hubiese resuelto la solicitud de devolución o, en su caso, los valores correspondientes, por lo que mediante Proveído N° 02153-1-2008, se requirió a la Administración que remitiera un informe sobre el procedimiento de fiscalización iniciado a la quejosa con Orden de Fiscalización N° 080213049990 en el que se emitió el Requerimiento N° 2121080000111.

Que mediante Informe N° 166-2008-SUNAT/2J-1002 remitido por la Administración, adjunto al Oficio N° 663-2008-SUNAT/2J1004, ésta señala que las solicitudes de devolución presentadas con Formulario 4949 N°s. 819670 y 819689, que originaron el procedimiento de fiscalización materia de autos han sido atendidas con Resolución de Oficina Zonal N° 2140180000906/SUNAT, que declaró procedente en parte y procedente dichas solicitudes, respectivamente, enviando copia certificada de la citada resolución y de su respectiva constancia de notificación.

Que asimismo indica que con fecha 22 de agosto de 2008, la quejosa ha presentado el Expediente de Reclamación N° 21603400001805, impugnando la Resolución de Oficina Zonal N° 2140180000906/SUNAT.

Que de acuerdo a lo expuesto, al haberse emitido pronunciamiento respecto de las solicitudes de devolución que originaron el procedimiento de fiscalización materia de queja, no corresponde analizar el mismo en la vía de la queja, por lo que corresponde declarar improcedente la queja presentada.

Con los vocales Cogorno Prestinoni, Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la queja presentada.
2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial “El Peruano” en cuanto establece el siguiente criterio:

“El Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la Administración 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”.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la SUNAT, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI
Vocal Presidenta

ZÚÑIGA DULANTO
Vocal

QUEUÑA DÍAZ
Vocal

Suplemento Electrónico de la Revista **ANÁLISIS TRIBUTARIO**.

Mayores alcances de la Revista pueden ser revisados en www.aele.com, solicitados a la siguiente dirección electrónica: info@aele.com o al teléfono 610-4100.
