

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD  
CATÓLICA DEL PERÚ**

**Escuela de Posgrado**



**Análisis crítico de la facultad de la administración  
tributaria para interponer demanda contencioso  
administrativa**

Trabajo de Investigación para obtener el grado académico de  
Maestro en Derecho Tributario, que presenta:

*José Gabriel Del Castillo Simón*

Asesor:

*Reneé Antonieta Villagra Cayamana*

Lima, 2025


## Informe de Similitud

Yo, RENEE ANTONIETA VILLAGRA CAYAMANA, docente de la Escuela de Posgrado de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) de el trabajo de investigación titulada(o) Análisis Crítico de la Facultad de Administración Tributaria para interponer Demanda Contencioso Administrativa, de el autor José Gabriel del Castillo Simon, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 20%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software *Turnitin* el 13/06/2025.
- He revisado con detalle dicho reporte y la Tesis o Trabajo de investigación, y no se advierte indicios de plagio.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lugar y fecha:

Lima, 17 de junio de 2025.

Apellidos y nombres del asesor / de la asesora: <u>Villagra Cayamana, Renee Antonieta</u>	
DNI: 29595176	Firma 
ORCID: <a href="https://orcid.org/0000-0002-4054-8113">https://orcid.org/0000-0002-4054-8113</a>	

## INDICE

<b>Resumen</b>	5
<b>Introducción.</b>	6
<b>I. Marco teórico.</b>	10
1. Naturaleza jurídica.	10
1.1. Definición de naturaleza jurídica.	10
1.2. La necesidad de respetar la naturaleza jurídica de las instituciones.	11
2. Aspectos constitucionales.	13
2.1. El debido procedimiento.	13
2.2. La seguridad jurídica y la intangibilidad de la cosa decidida.	18
2.3. El control jurisdiccional.	21
3. Aspectos de Derecho Administrativo.	22
3.1. Acto administrativo, procedimiento administrativo y partes del procedimiento administrativo.	23
3.2. Nulidad del acto administrativo.	25
3.2.1. Causales.	26
3.2.2. Declaración de nulidad del acto administrativo.	29
3.3.3. La acción de lesividad.	31
4. El Proceso Contencioso Administrativo.	32
4.1. Definición y objeto del proceso contencioso administrativo.	33
4.2. Partes del proceso contencioso administrativo.	34
4.3. Pretensiones que se pueden formular.	36
4.4. Proceso Contencioso Administrativo especial. Partes del proceso y pretensiones.	37

<b>II. La facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa contra actos administrativos-tributarios en la legislación nacional y comparada.</b>	<b>40</b>
1. El Procedimiento Contencioso Tributario.	40
1.1. Definición, objeto y naturaleza.	40
1.2. Etapas del procedimiento contencioso tributario.	41
1.2.1. Reclamación.	41
1.2.2. Apelación ante el Tribunal Fiscal.	43
2. El procedimiento contencioso administrativo en materia tributaria	44
2.1. Antecedentes legislativos.	45
2.2. Legislación vigente.	52
2.3. Proyectos de Ley para modificar el artículo 157° del Código Tributario.	54
2.3.1. Proyecto de Ley No. 430/2011-CR – “Ley que modifica el art. 157° del Código Tributario y deroga el segundo párrafo del art. 11° e incisos 1 y 5 del art. 13° de la Ley N° 27584 “Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo”.	54
2.3.2. Proyecto de Ley No. 4565/2014-CR – “Ley que modifica el último párrafo del artículo 157° del T.U.O. del Código Tributario”.	55
3. Facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa en la legislación comparada	58
3.1. El caso boliviano.	58
3.2. El caso chileno.	60
3.3. El caso mexicano.	61
3.4. El caso colombiano.	62
<b>III. Análisis de la facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa.</b>	<b>64</b>

1. Vulneración de la naturaleza del PCA.	64
2. El carácter “excepcional” de La facultad concedida a las Administraciones Tributarias.	71
<b>Conclusiones</b>	<b>79</b>
<b>Bibliografía</b>	<b>81</b>
<b>Anexos</b>	<b>91</b>
Anexo 1: Oficio No. 086-2024-EF/16.01 del 28 de febrero de 2024.	91
Anexo 2: Oficio No. 1596-2024-EF/45.02 del 29 de mayo de 2024.	93
Anexo 3: Oficio No. 1596-2024-EF/45.02 del 29 de mayo de 2024.	97
Anexo 4: Correo electrónico de la Procuraduría Adjunta de la SUNAT de fecha 27 de mayo de 2024.	99
Anexo 5: Correo electrónico de la Procuraduría Adjunta de la SUNAT de fecha 12 de junio de 2024.	101

## RESUMEN

En el presente trabajo de investigación analizaremos la facultad otorgada a la Administración Tributaria por el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario, la misma que debe ser ejercida en forma excepcional, para impugnar judicialmente, mediante un proceso contencioso administrativo, las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal al concluir el procedimiento contencioso tributario y que agotan la vía administrativa, con el fin de evidenciar que esta disposición vulnera la naturaleza de esta institución jurídica, así como los derechos de los contribuyentes.

En ese sentido, se planteará una formula legislativa con el fin de otorgar una herramienta a la Administración Tributaria, distinta a la que se encuentra comprendida actualmente en el Código Tributario, para que con este dé inicio a un mecanismo que tenga por objeto la revisión de las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal a efecto de verificar si estas contienen un vicio de nulidad del acto administrativo, respetando la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo.

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación aborda un aspecto de la legislación nacional que ha sido cuestionado en diversas oportunidades<sup>1</sup>, como es el caso de la facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa contra las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que ponen fin al procedimiento contencioso tributario<sup>2</sup>.

El tema es importante por cuanto, si bien siempre se ha señalado que el Derecho Tributario tiene determinada autonomía frente a otras ramas del Derecho, cabe preguntarnos si las normas que se emiten deben respetar la naturaleza jurídica de las instituciones creadas y desarrolladas por las otras ramas del Derecho, a fin de no vulnerar su esencia. En efecto, una supuesta especialidad de la materia tributaria no podría justificar un apartamiento total de las instituciones de carácter general, pues podrían afectarse algunos valores constitucionales.

El proceso contencioso administrativo ha sido concebido como uno mediante el cual los administrados, una vez agotada la vía administrativa, pueden recurrir al órgano jurisdiccional para cuestionar las decisiones de la Administración Pública que los afecten y respecto de las cuales no se encuentren conformes, constituyendo de esta forma un mecanismo de control de la Administración Pública y de garantía de los ciudadanos.

---

<sup>1</sup> Este tema ha sido abordado en diversas oportunidades por la doctrina nacional en diversas oportunidades desde que esta facultad le fue concedida a la Administración Tributaria, conforme se desprende de la doctrina que se cita en el presente trabajo de investigación. Adicionalmente, Santillán Gordillo (2021), en la tesis titulada "La facultad excepcional de la administración tributaria para interponer demanda contencioso administrativa: Análisis desde un enfoque jurisprudencial a propósito de los criterios señalados en instancia judicial", elaborada por optar el grado de magister en derecho tributario, aborda el tema que es materia de investigación.

Recientemente, en el año 2022, este tema fue desarrollado en algunas de las ponencias presentadas en las XVI Jornadas Nacionales de Derecho Tributario del Instituto Peruano de Derecho Tributario – IPDT, sobre Justicia Tributaria: Problemática y propuestas para evitar la indefensión y reducir la litigiosidad.

<sup>2</sup> Nos referimos a las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal, en segunda instancia administrativa, mediante las cuales se resuelven las impugnaciones presentadas por los deudores tributarios, en su calidad de administrados, contra las Órdenes de Pago, Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, entre otros.

No obstante ello, el artículo 157° del Texto Único Ordenado del Código Tributario<sup>3</sup>, ha facultado a las Administraciones Tributarias<sup>4</sup> para que, “excepcionalmente”, puedan impugnar judicialmente, vía proceso contencioso administrativo, aquellas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal<sup>5</sup>, que a juicio del órgano administrador del tributo incurran en alguna(s) de las causales de nulidad del acto administrativo previstas en el artículo 10° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

De acuerdo con lo anterior, consideramos que resulta indispensable analizar si esta facultad otorgada a las Administraciones Tributarias vulnera la naturaleza del proceso contencioso administrativo; ello en tanto el ejercicio de la misma podría implicar que se violenten, de acuerdo con los criterios emitidos por el Tribunal Constitucional en diversa jurisprudencia, derechos constitucionales de los administrados, léase deudores tributarios en su calidad de contribuyentes o responsables, quienes habiendo obtenido una resolución favorable en la vía administrativa, se ven en la necesidad de participar en un proceso judicial a fin de defender la legalidad de un acto emitido por el órgano de la Administración Pública que constituye la instancia superior del ente administrador del tributo dentro del procedimiento contencioso tributario.

La investigación tiene como objetivo demostrar que la regulación que se encuentra establecida en el Código Tributario, respecto a la facultad de las Administraciones Tributarias para interponer demanda contencioso administrativa contra las resoluciones del Tribunal Fiscal, violenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo; y por ende, garantías esenciales de los ciudadanos-contribuyentes.

---

<sup>3</sup> Aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias.

<sup>4</sup> Sean estas las encargadas de recaudar los tributos a cargo del Gobierno Central o de los Gobiernos Locales.

<sup>5</sup> Órgano colegiado que resuelve, en última instancia administrativa, las impugnaciones de naturaleza tributaria vinculadas a la determinación de la obligación tributaria.

Para demostrar nuestra hipótesis, en la primera sección del trabajo de investigación se señala qué debe entenderse por “naturaleza jurídica”, así como porqué es necesario respetar la naturaleza jurídica de las instituciones.

Igualmente, en esta misma sección, apoyándonos en diversa jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional, se analizan diversos temas de carácter constitucional, tales como el debido procedimiento y su alcance, la seguridad jurídica y la intangibilidad de la cosa decidida, así como el control jurisdiccional. Asimismo, se estudian diversos temas de Derecho Administrativo y del Proceso Contencioso Administrativo, los cuales nos serán de mucha utilidad para establecer el marco teórico conceptual de nuestro objeto de estudio.

En la segunda sección son objeto de estudio las normas que han regulado la facultad concedida a las Administraciones Tributarias para impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, así como los proyectos de ley que se han presentado en el Congreso de la República para modificar el Código Tributario para derogar esta facultad. Como veremos, esta facultad si bien se ha visto limitada por diversas normas emitidas en los últimos años, aún las Administraciones Tributarias cuentan con ella casi de modo irrestricto. A efecto de ampliar el análisis efectuado se ha hecho una revisión de la legislación existente en Chile, Colombia, México y Bolivia.

Finalmente, en la tercera sección se estudia la facultad concedida a las Administraciones Tributarias para presentar la referida demanda contencioso administrativa, a tal fin se analiza si realmente se podría considerar que las Administraciones Tributarias durante la etapa de apelación en el proceso contencioso tributario actúan como parte dentro de dicho procedimiento administrativo, para luego poder impugnar judicialmente, vía proceso contencioso administrativo, la resolución que constituye cosa decidida en la vía administrativa y se planteará una formula legislativa como alternativa a la que se encuentra comprendida en el Código Tributario.

Adicionalmente, en esta última sección mostraremos la información proporcionada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de

Administración Tributaria – SUNAT, sobre la cantidad de demandas que ha presentado ante el Poder Judicial, desde el año 2010, para cuestionar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal en los procedimientos contenciosos tributarios, la que nos hace reflexionar sobre el hecho si realmente se ejercita esta facultad en forma excepcional como establece el Código Tributario; así como la información proporcionada por el Tribunal Fiscal y el Ministerio de Economía y Finanzas – MEF, respecto de la cantidad de veces en que se ha declarado, de oficio, la nulidad de una resolución emitida por dicho Tribunal o ha solicitado al Poder Judicial que declare la nulidad de una resolución emitida por el Tribunal Fiscal por haber vencido el plazo legal para que el propio Tribunal declare de oficio la nulidad de una resolución.



## I. MARCO TEÓRICO

En esta sección abordaremos previamente algunos temas que, en nuestra opinión, ayudarán a entender mejor nuestro objeto de estudio, tales como: la naturaleza jurídica de las instituciones previstas en nuestro ordenamiento legal y la necesidad de que el legislador la respete. Asimismo, se revisarán algunos aspectos propios del Derecho Administrativo y Constitucional, como son el debido procedimiento, la seguridad jurídica, la intangibilidad de la cosa decidida, el acto administrativo, el procedimiento administrativo y las partes del mismo, la nulidad del acto administrativo y la acción de lesividad.

Finalmente, examinaremos diversos temas del proceso contencioso administrativo, resultando importante identificar cuál es el objeto del proceso; igualmente, se señalará quienes pueden ser parte en el proceso y las pretensiones que éstas pueden formular.

El estudio de estos temas resulta indispensable para comprender a cabalidad el tema objeto de estudio y de esta forma determinar si la facultad excepcional que le ha sido conferida a la Administración Tributaria mediante el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario, vulnera la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo.

### **1. Naturaleza jurídica.**

Como primer paso de este trabajo de investigación debemos tener presente qué es y para qué sirve la determinación de la naturaleza jurídica de una institución y las implicancias que pueden generarse en el caso que se dicten normas sin observar la misma.

#### **1.1. Definición de naturaleza jurídica.**

Determinar la naturaleza jurídica de una institución implica, tal como lo señala Cornejo Guerrero, responder a las preguntas ¿Qué es?, ¿Se trata de una institución propia o encuadra dentro de otra?, si tiene entidad propia y cómo se vincula con otras instituciones (1997, p. 111). Asimismo, establecer

la naturaleza jurídica de una institución implica, como señala Lois Estévez (1956, p. 178), establecer la razón de su existencia (*ratio essendi*).

Por tanto, determinar la naturaleza jurídica de una institución implica establecer cuál es la razón de su existencia, para así poder identificarla correctamente y distinguirla de otras instituciones o encuadrarla dentro de otras cuyos rasgos ya se encuentran ciertamente determinados por la doctrina.

## **1.2. La necesidad de respetar la naturaleza jurídica de las instituciones.**

Conforme hemos señalado, para pronunciarse sobre la naturaleza jurídica de una institución corresponde preguntarnos si nos encontramos ante una institución con identidad propia o si, por el contrario, ésta encuadra dentro de otra.

Al respecto, debemos considerar que una vez definida la naturaleza jurídica de una institución es recomendable que no se afecte la razón de su existencia, es decir, los principios constitucionales y garantías básicas que la sustentan toda vez que una vulneración o desconocimiento a la naturaleza jurídica de las instituciones podría conllevar la afectación de principios constitucionales, como lo son el principio de seguridad jurídica y la separación de poderes, toda vez que no existiría un sentido unívoco de los mismos, más aún cuando las vulneraciones se efectúan en normas distintas a aquellas que son las que regulan las referidas instituciones.

Asimismo, esta vulneración puede implicar que no exista coherencia dentro de una institución jurídica, de modo tal que su funcionamiento pueda verse afectado; así, las normas aplicables a la referida institución podrían no aplicarse en su integridad en todos los casos.

Al respecto, corresponde indicar que el Tribunal Constitucional ha señalado que dentro de un Estado social y democrático de Derecho el legislador tributario tiene, en el diseño de la política tributaria, un amplio margen de

libertad, el mismo que debe encuadrarse dentro de los límites establecidos en la Constitución, de modo tal que la autonomía del derecho tributario no es absoluta, sino que es relativa. De acuerdo con lo anterior, lo importante para el referido Colegiado es que si bien algunas decisiones del legislador pueden no ser técnica o políticamente correctas, las normas que se emitan deben respetar los principios contenidos en la Carta Magna, ya que de no ser así sí podrían ser objeto de cuestionamientos de tipo constitucional<sup>6</sup>.

Considerando que nuestro objeto de estudio es la facultad excepcional otorgada a la Administración Tributaria para interponer demanda contenciosa administrativa contra las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, en el presente capítulo nos pronunciaremos sobre la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, para lo cual previamente nos remitiremos a determinados conceptos necesarios para su delimitación, tales como el debido procedimiento, la seguridad jurídica, el acto administrativo y el control jurisdiccional.

Para tal fin, entre otros, recurriremos a la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional peruano, órgano colegiado que de acuerdo con el artículo 1° de su Ley Orgánica es el "órgano supremo de interpretación y control de la constitucionalidad", de modo tal que los jueces y tribunales, bajo responsabilidad, deben interpretar y aplicar las leyes y toda norma con rango de ley y los reglamentos respectivos, según los preceptos y principios constitucionales, conforme la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por dicho Colegiado, en todo tipo de procesos<sup>7</sup>.

Siguiendo la misma línea, el tercer párrafo del Artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional prescribe que los jueces interpretan y aplican las leyes o toda norma con rango de ley y los reglamentos, según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la

---

<sup>6</sup> Fundamento 25 de la Sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente No. 00004-2004-AI/TC y acumulados.

<sup>7</sup> Conforme a lo previsto en la Primera Disposición Final de dicha Ley Orgánica.

interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones del Tribunal Constitucional.

## **2. Aspectos constitucionales.**

Dado que la Constitución Política es la base de nuestro ordenamiento jurídico y las normas que se emitan deben encontrarse acordes con la Constitución resulta relevante para nuestro estudio analizar algunos principios de la función jurisdiccional que se encuentran regulados en nuestra Carta Magna.

### **2.1. El debido procedimiento.**

Dentro del Capítulo correspondiente al Poder Judicial<sup>8</sup>, la Constitución Política ha establecido en su artículo 139° diversos principios y derechos de la función jurisdiccional, entre los cuales podemos encontrar al debido procedimiento y la tutela judicial efectiva, ambos ubicados en el numeral 3 del artículo en comentario.

De acuerdo con la redacción y ubicación de la referida norma podría entenderse que estos principios y derechos solamente son aplicables a los procesos judiciales; sin embargo, el Tribunal Constitucional ha indicado acertadamente, en diversa jurisprudencia, que dichos principios y derechos también son aplicables a los procedimientos administrativos.

En efecto, el referido Tribunal ha señalado que el debido proceso no sólo constituye una garantía de los procedimientos judiciales, sino que este también se aplica en los procedimientos administrativos<sup>9</sup>. Asimismo, ha indicado que *"el derecho reconocido en el inciso 3) del artículo 139° de la*

---

<sup>8</sup> Capítulo VIII del Título IV, correspondiente a la estructura del Estado.

<sup>9</sup> Fundamento 13 de la sentencia recaída en el Expediente No. 8605-2005-AA/TC y en la sentencia recaída en el Expediente No. 5085-2006-PA/TC. Asimismo, ha emitido un pronunciamiento similar en el fundamento 5 de la sentencia recaída en el Expediente No. 8865-2006-PA/TC, en el fundamento 4 de la sentencia recaída en el Expediente No. 05986-2015-PA/TC, el fundamento 4 de la sentencia recaída en el Expediente No. 05259-2022-AA /TC, entre otros.

*Constitución no sólo tiene una dimensión, por así decirlo, "judicial", sino que se extiende también a sede "administrativa"*<sup>10</sup>.

Adicionalmente, citando una sentencia emitida por la Corte Interamericana de Derecho Humanos, el Tribunal Constitucional ha señalado que:

*"si bien el artículo 8° de la Convención Americana se titula 'Garantías Judiciales', su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a efectos de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos"*<sup>11</sup>.

En el mismo sentido, citando igualmente a la referida Corte Internacional, ha manifestado que *"(...) cualquier órgano del Estado que ejerza funciones de carácter materialmente jurisdiccional, tiene la obligación de adoptar resoluciones apegadas a las garantías del debido proceso legal, en los términos del artículo 8° de la Convención Americana"*<sup>12</sup>.

De acuerdo con lo anterior, tenemos que, al igual que dentro del proceso judicial, en los procedimientos administrativos, y por ende en los procedimientos tributarios que son una sub-especie de estos, se debe aplicar y respetar el derecho al debido proceso. Así, le corresponde a las Administraciones Tributarias respetar, en los distintos procedimientos tributarios, se encuentren estos vinculados o no a la determinación de la obligación tributaria, las mismas garantías que la Constitución considera para los procesos judiciales (en cuyo caso, lo denominaremos "debido procedimiento"), con algunos matices derivados de su distinta naturaleza.

En nuestra legislación el Principio del debido procedimiento administrativo se encuentra reconocido por el numeral 1.2 del Artículo IV del Título Preliminar de la LPAG, el cual establece que los administrados gozan de los derechos y

---

<sup>10</sup> Fundamento 4 de la sentencia recaída en el Expediente No. 2868-2003-AA/TC.

<sup>11</sup> Fundamento 12 de la sentencia recaída en el Expediente No. 2050-2002-AA/TC.

<sup>12</sup> Fundamento 18 de la sentencia recaída en el No. Expediente 3471-2004-AA/TC. Igualmente, el mismo pronunciamiento ha sido emitido por el Colegiado en el fundamento 3 de la sentencia recaída en el Expediente N° 2659-2003-AA/TC.

garantías implícitos al debido procedimiento administrativo. En esa línea establece que tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo, mas no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable; y, a impugnar las decisiones que los afecten.

Al respecto, tenemos que para el Tribunal Constitucional el debido proceso:

*“... está concebido como el cumplimiento de todas las garantías, requisitos y normas de orden público que deben observarse en las instancias procesales de todos los procedimientos, incluidos los administrativos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier actuación del Estado que pueda afectarlos. Vale decir que cualquier actuación u omisión de los órganos estatales, dentro de un proceso, sea este administrativo (...) o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal”<sup>13</sup>.*

Dentro de la misma línea de pensamiento, el Alto Tribunal ha referido que *“... el derecho al debido proceso... significa la observancia de los derechos fundamentales esenciales del procesado, principios y reglas esenciales exigibles dentro del proceso como instrumento de tutela de los derechos subjetivos”<sup>14</sup>.*

A su vez, ha indicado que el derecho al debido proceso es uno que resulta ser aglutinador o continente de otros derechos, por lo que *“no tiene un ámbito constitucionalmente garantizado en forma autónoma”<sup>15</sup>*, lo cual supone que la violación de alguno de los derechos que se encuentran comprendidos

---

<sup>13</sup> Fundamento 25 de la sentencia recaída en el Expediente No. 00005-2006-PI/TC; así como en el fundamento 6 de la sentencia del Tribunal Constitucional No. 102/2024 recaída en el Expediente No. 04010-2023-PA/TC.

<sup>14</sup> Fundamento 6 de la sentencia recaída en el Expediente No. 8123-2005-PHC/TC, así como en el fundamento 3 de la sentencia 43/2022 recaída en el Expediente No. 01738-2020-PHC/TC, el fundamento 4 de la sentencia del Tribunal Constitucional No. 703/2021 recaída en el Expediente No. 01053-2021-PHC/TC, entre otras.

<sup>15</sup> Segundo párrafo del fundamento 2 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 5194-2005-PA/TC; así como en fundamento 4 de la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente No. 04294-2007-PHC/TC.

dentro del debido procedimiento administrativo implica a su vez la vulneración de este último.

Así, refiere que *"...su contenido constitucionalmente protegido comprende una serie de garantías, formales y materiales, de muy distinta naturaleza, que en conjunto garantizan que el procedimiento o proceso en el cual se encuentre inmerso una persona, se realice y concluya con el necesario respeto y protección de todos y cada uno de los derechos que en él puedan encontrarse comprendidos"*<sup>16</sup>.

Por otro lado, ya respecto al debido procedimiento administrativo en concreto, ha indicado que el principio del debido procedimiento constituye una garantía que protege los derechos del administrado<sup>17</sup> y que comprende varios aspectos, como son *"... el derecho a impugnar las decisiones de la administración, bien mediante los mecanismos que provea el propio procedimiento administrativo o llegado el caso, a través de la vía judicial, bien mediante el contencioso-administrativo o el propio proceso de amparo"*<sup>18</sup>.

Igualmente, ha señalado que *"... el Debido Proceso Administrativo, supone en toda circunstancia el respeto por parte de la Administración Pública de **todos** aquellos principios y derechos normalmente invocados en el ámbito de la jurisdicción común o especializada y a los que se refiere el artículo 139° de la Constitución del Estado (verbigracia; jurisdicción predeterminada por la ley, derecho de defensa, pluralidad de instancia, cosa juzgada, etc.)"* (las negritas son nuestras)<sup>19</sup>.

---

<sup>16</sup> Fundamento 5 de la sentencia recaída en el Expediente No. 289-2005-PA/TC; así como en el fundamento 2 de la sentencia del Tribunal Constitucional No. 148/2021 recaída en el Expediente No. 00677-2020-PHC/TC, en el fundamento 8 de la sentencia del Tribunal Constitucional No. 289/2021 recaída en el Expediente No. 00309-2020-PHC/TC, entre otras.

<sup>17</sup> Fundamento 19 de la sentencia recaída en el Expediente No. 3741-2004-AA/TC, 14 noviembre de 2005; así como en el fundamento 5 de la sentencia del Tribunal Constitucional No. 23/2024, recaída en el Expediente No. 02903-2023-PA/TC.

<sup>18</sup> Fundamento 19 de la sentencia recaída en el Expediente N° 3741-2004-AA/TC, 14 noviembre de 2005; así como en el fundamento 4 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente No. 00615-2009-PA/TC.

<sup>19</sup> Fundamento 4 de la sentencia recaída en el Expediente N° 026-97-AA/TC del 02 de julio de 1998, el mismo que ha sido ratificado en el fundamento 13 de la sentencia emitida en

De acuerdo con lo señalado podemos manifestar que el debido procedimiento no es un derecho de aplicación exclusiva a los procesos judiciales, sino que este es igualmente de aplicación a todos los procedimientos administrativos a cargo de las distintas entidades públicas, por lo que estas, a fin de no vulnerar los derechos de los administrados, deben cumplir con respetar y aplicar todos los principios y derechos que lo integran, los mismos que, conforme ha indicado el máximo intérprete de la Constitución, se encuentran previstos en el artículo 139° de la misma<sup>20</sup>.

Ahora, no obstante lo indicado por el Tribunal Constitucional y que el numeral 2.1 del Artículo V del Título Preliminar de la LPAG indica que entre las fuentes del procedimiento administrativo se encuentran las disposiciones constitucionales, y por ende deberían también serlo las interpretaciones que de ellas dé el Tribunal Constitucional, mediante el numeral 1.2. del Artículo IV del mencionado Título Preliminar, referido a los principios del procedimiento administrativo, se ha restringido el alcance del Principio del Debido Procedimiento al señalarse que este comprende "*el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho*".

Consideramos que esta limitación efectuada por la LPAG no debe recortar el alcance del mismo, así como tampoco de la observancia y el respeto que deben tener las instituciones públicas de todos los derechos y principios que se encuentran comprendidos dentro del debido procedimiento administrativo, ya que como se ha mencionado esto implicaría una vulneración a los derechos de los administrados.

---

el Expediente N° 8605-2005.AA/TC del 14 de noviembre de 2005 y recientemente en el fundamento 4 de la sentencia recaída en el Expediente N° 5085-2006-PA/TC del 13 de abril de 2007.

<sup>20</sup> De acuerdo con Saenz (1999, p. 488-489), el Debido Proceso Jurisdiccional y sus variantes no sólo se encuentran contenidas en el artículo 139° de la Constitución, sino que también se encuentran en los incisos 2, 10, 11, 24 literales c, d, e, f, y g del artículo 2° de la Constitución.

Así, el caso que en un procedimiento administrativo ante cualquier entidad de la Administración Pública se restrinja este Principio por considerar que el alcance del mismo es el descrito en el Artículo V del Título Preliminar de la LPAG, el administrado válidamente podrá recurrir ante un Juez a efecto de solicitar, en aplicación del control difuso, que se aplique la Constitución frente a lo establecido en la LPAG.

De acuerdo con lo expuesto, la autoridad administrativa y, por ende, la autoridad tributaria, debe observar el principio del debido procedimiento en los diversos procedimientos administrativos que le competen a efecto de no vulnerar los derechos de los administrados toda vez que, conforme hemos indicado, el respeto al debido proceso no es exclusivo del ámbito jurisdiccional.

## **2.2. La seguridad jurídica y la intangibilidad de la cosa decidida.**

El Poder Judicial ha definido a la seguridad jurídica como una garantía de estabilidad en el tráfico jurídico que “permite el libre desenvolvimiento de los particulares, desterrando la inhibición por incertidumbre”<sup>21</sup>.

Siguiendo esa línea, García Novoa indica que el principio de seguridad jurídica informa la acción normativa, así como la acción administrativa del Estado. Así, señala que este principio tiene dos formas de manifestarse: la primera de ellas consiste en la “seguridad de orientación”, es decir, la seguridad de las reglas de conducta (estabilidad de las normas que contienen la descripción de los presupuestos de hechos y sus consecuencias jurídicas); y la segunda es la “seguridad de realización”, la cual consiste en la seguridad de que la norma se aplicará en igual sentido, sin variaciones de criterio, frente a situaciones similares (dirigida a preferentemente a los aplicadores del derecho)(2006, p.28).

---

<sup>21</sup> Diccionario Jurídico del Poder Judicial del Perú. [https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s\\_cortes\\_suprema\\_home/as\\_servicios/as\\_enlaces\\_de\\_interes/as\\_orientacion\\_juridica\\_usuario/as\\_diccionario\\_juridico/s\\_1](https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s_cortes_suprema_home/as_servicios/as_enlaces_de_interes/as_orientacion_juridica_usuario/as_diccionario_juridico/s_1)

El principio constitucional de seguridad jurídica, de acuerdo con lo indicado por el Tribunal Constitucional, se encuentra implícitamente reconocido en nuestra Constitución Política y consiste en *“la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cual ha de ser la actuación del poder en aplicación del Derecho”*<sup>22</sup>.

De acuerdo con lo anterior podemos señalar que la seguridad jurídica constituye uno de los pilares de nuestro ordenamiento jurídico por el cual se otorga certeza al ciudadano en cuanto a su actuar dentro de la sociedad, el cual debe ser observado por el legislador, cumpliendo el principio de legalidad y dando estabilidad al ordenamiento jurídico al evitar modificar las normas frecuentemente, así como también por aquellos que han sido designados de acuerdo con las normas para aplicarlo, sea en la sede administrativa, judicial, arbitral u otra.

De otro lado, de acuerdo con lo que hemos reseñado en el numeral 1.2.1. del presente trabajo, uno de los principios y derechos que se encuentra comprendido dentro del debido procedimiento administrativo es la “cosa juzgada”, el cual tiene en la “cosa decidida” su equivalente dentro del derecho administrativo.

Respecto a la cosa juzgada el Tribunal Constitucional Peruano ha indicado que:

*“... mediante el derecho a que se respete una resolución que ha adquirido la calidad de cosa juzgada se garantiza el derecho de todo justiciable, en primer lugar, a que las resoluciones que hayan puesto fin al proceso judicial no puedan ser recurridas mediante medios impugnatorios, ya sea porque estos han sido agotados o porque ha transcurrido el plazo para*

---

<sup>22</sup> Fundamento 3 de la sentencia recaída en el Expediente No. 0016-2002-AI/TC, 30 de abril de 2003. En esta sentencia el Tribunal Constitucional recoge argumentos expuestos por en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional Español en la STCE 36/1991, foja 5. Similar argumento ha sido desarrollado en el fundamento 3 de la sentencia recaída en los Expedientes acumulados No. 0001/0003-2003-AI/TC del 04 de julio de 2003, en la que el Colegiado señaló, respecto de este Principio, que “Se trata de un valor superior contenido en el espíritu garantista de la Carta Fundamental, que se proyecta a todo el ordenamiento jurídico y busca asegurar al individuo una expectativa razonablemente fundada respecto de cuál será la actuación de los poderes públicos y, en general, de toda la colectividad, al desenvolverse dentro de los cauces del Derecho y la legalidad”.

*impugnarlas; y en segundo lugar, a que el contenido de las resoluciones que hayan adquirido tal condición, no pueda ser dejado sin efecto ni modificado, sea por actos de otros poderes públicos, de terceros o, incluso, de los mismos órganos jurisdiccionales que resolvieron el caso en el que se dictó”<sup>23</sup>.*

En el ámbito del derecho comparado podemos señalar que Corte Suprema de la Nación de la República Federal de Argentina, en la sentencia del 21 de marzo de 1989, ha señalado que la cosa juzgada:

*“... configura uno de los pilares sobre los cuales se asienta la seguridad jurídica y un valor de primer orden que no puede ser desconocido con invocación de argumentos insustituibles y con la pretensión de suplir omisiones o corregir yerros en cualquier momento, pues ataca las bases mismas del sistema procesal y afecta la garantía del debido proceso, cuyo respeto es uno de los pilares del Estado de derecho”<sup>24</sup> (sic).*

Sáenz Dávalos sostiene que la cosa juzgada y la cosa decidida no son dos institutos iguales, pero que en tanto ambos cumplen funciones similares (salvaguarda de la seguridad jurídica) es que se puede considerar que esta última cumple un rol análogo al interior del debido procedimiento administrativo (2006, p. 517).

En dicha línea de pensamiento, Díaz (1994, p. 194), partiendo de la referida noción de cosa juzgada dada por la Corte Suprema de la Nación Argentina, ha manifestado que *“Si el objeto del proceso administrativo es la pretensión de que una disposición o un acto administrativo se estime no conforme a derecho, va de suyo que los pronunciamientos que así lo declaran representan la cosa juzgada administrativa, inserta en los cánones de la seguridad jurídica...”*.

Sobre el particular, el Tribunal Constitucional Peruano ha indicado que:

*“... Si bien las resoluciones de archivo del Ministerio Público no están revestidas de la calidad de cosa juzgada, sin embargo, tiene la naturaleza*

---

<sup>23</sup> Fundamento 18 de la sentencia recaída en el Expediente No. 8123-2005-PHC/TC, 14 de noviembre de 2005. Similar posición ha sido emitida por el Tribunal Constitucional en el fundamento 7 de la Sentencia 432-/2023, el fundamento 14 de la Sentencia 876-2023, entre otras.

<sup>24</sup> Citada por DIAZ (1994, p. 193).

de **cosa decidida** que las hacen plausibles de seguridad jurídica. Este Tribunal ha señalado en precedente sentencia (Exp. N° 0413-2000-AA/TC. FJ. 3. Caso: Ingrid del Rosario Peña Alvarado), **que el principio de cosa decidida forma parte del derecho fundamental al debido proceso en sede administrativa, por lo que, frente a su transgresión o amenaza, necesariamente se impone el otorgamiento de la tutela jurisdiccional correspondiente...**<sup>25</sup>.

Así, tenemos entonces que la Administración Pública debe respetar y cumplir las decisiones tomadas en los procedimientos administrativos que tienen la calidad de cosa decidida, puesto que hacer lo contrario (no cumplir las resoluciones, así como buscar que estas se dejen sin efecto) implicaría vulnerar la seguridad jurídica y con ello los derechos de los administrados, ya que estos no podrían tener la certeza de que las victorias obtenidas, léase resoluciones administrativas que le otorgan la razón frente de determinadas pretensiones de un ente de la administración pública, vayan a ser cumplidas y se mantengan inalterables.

### **2.3. Control Jurisdiccional.**

El Control Jurisdiccional forma parte del Principio de Separación de Poderes, el cual ha sido recogido expresamente en el artículo 43° de la Constitución Política de 1993 al indicar que el gobierno de la República del Perú “es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes”.

Sobre este Principio el Tribunal Constitucional Peruano ha indicado lo siguiente:

“16. ... la doctrina de la separación de poderes tiene por esencia evitar, entre otros aspectos, que quien ejerza funciones administrativas o legislativas realice la función jurisdiccional, y con ello se desconozcan los derechos y las libertades fundamentales.

17. Asimismo, este Colegiado estableció que “Este principio no debe ser entendido en su concepción clásica, esto es, en el sentido que establece una separación tajante y sin relaciones entre los distintos poderes del Estado; por el contrario, exige que se le conciba, por un lado, como control y balance entre los poderes del Estado –checks and balances of powers– y, por otro, como coordinación y

---

<sup>25</sup> Fundamento 16 de la sentencia recaída en el Expediente N° 2725-2008-PHC/TC, 22 de setiembre de 2008.

*cooperación entre ellos”<sup>[4]</sup>, y además que “Dentro del marco del principio de división de poderes se garantiza la independencia y autonomía de los órganos del Estado”, lo que “sin embargo, no significa en modo alguno que dichos órganos actúan de manera aislada y como compartimentos estancos; sino que exige también el control y balance (check and balance) entre los órganos del Estado”<sup>[5]</sup>.*

18. *La existencia de este sistema de equilibrio y de distribución de poderes, con todos los matices y correcciones que impone la sociedad actual, sigue constituyendo, en su idea central, una exigencia ineludible en todo Estado Democrático y Social de Derecho. La separación de estas tres funciones básicas del Estado, limitándose de modo recíproco, sin entorpecerse innecesariamente, constituye una garantía para los derechos constitucionalmente reconocidos e, idénticamente, para limitar el poder frente al absolutismo y la dictadura”<sup>26</sup>.*

De acuerdo con lo indicado por el referido Colegiado podemos manifestar que la Constitución busca evitar que todo el poder del Estado se concentre en una sola persona; así, lo que persigue es que éste se distribuya entre los distintos entes que lo conforman, los cuales deben de actuar de conformidad a la Carta Magna y las leyes.

Asimismo, tenemos que el Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial deben actuar independiente y autónomamente, pero no aisladamente, de forma tal que a la vez de cooperar uno con otro, deben actuar dentro de un sistema de control y balance, buscando evitar de esta forma el absolutismo y la dictadura.

En esta línea, el control jurisdiccional constituye la facultad que tienen quienes se encuentran embestidos para realizar funciones jurisdiccionales, para revisar (controlar) las actuaciones del Poder Ejecutivo (Administración Tributaria incluida) y el Poder Legislativo, y de esta forma evitar cualquier exceso de poder por parte de aquellos en caso que estas no se encuentren conforme con la Constitución y la ley, de modo tal, como indica el Supremo Interprete de la Constitución en la sentencia en comentario, se garanticen los derechos constitucionales.

---

<sup>26</sup> Fundamentos 16, 17 y 18 de la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente N° 00005-2007-AI/TC, 26 de agosto de 2008. En las notas <sup>[4]</sup> y <sup>[5]</sup> de la referida sentencia el Colegiado hace referencia a las sentencias emitidas en los Expedientes N°s 00006-2006-PC/TC y 03760-2004-AA/TC, respectivamente.

Para lograr tal fin la propia Constitución ha establecido diversos mecanismos que pueden ser utilizados por los ciudadanos y el propio Estado, a efecto de dar inicio al ejercicio de esta función de control jurisdiccional. Entre otros, tenemos a la acción de inconstitucionalidad, la acción popular, la acción de amparo y el proceso contencioso administrativo.

### **3. Aspectos de Derecho Administrativo.**

Habiendo revisado algunos aspectos de derecho constitucional, consideramos importante, para efecto de este estudio, revisar algunos temas del derecho administrativo ya que, en el ámbito tributario, las normas administrativas son de aplicación supletoria conforme con lo dispuesto por la Norma X del Título Preliminar del Código Tributario.

#### **3.1. Acto administrativo, procedimiento administrativo y partes del procedimiento administrativo.**

El artículo 1° de la LPAG contiene la definición de acto administrativo e indica que constituyen actos administrativos *"... las declaraciones de las entidades<sup>27</sup> que, en el marco de normas de derecho público, están destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta"*.

De acuerdo con tal definición, el acto administrativo es una declaración unilateral de voluntad que debe efectuar cualquiera de los órganos de la Administración Pública que se encuentren comprendidos dentro del alcance de la Ley, pero no es cualquier declaración, sino aquella destinada a producir

---

<sup>27</sup> El Artículo I del Título Preliminar de la LPAG, referido al ámbito de aplicación de dicha Ley, indica que por entidad o entidades de la Administración Pública debe entenderse a "1. El Poder Ejecutivo, incluyendo Ministerios y Organismos Públicos Descentralizados; 2. El Poder Legislativo; 3. El Poder Judicial; 4. Los Gobiernos Regionales; 5. Los Gobiernos Locales; 6. Los Organismos a los que la Constitución Política del Perú y las leyes confieren autonomía; 7. Las demás entidades y organismos, proyectos y programas del Estado, cuyas actividades se realizan en virtud de potestades administrativas y, por tanto se consideran sujetas a las normas comunes de derecho público, salvo mandato expreso de ley que las refiera a otro régimen; y 8. Las personas jurídicas bajo el régimen privado que prestan servicios públicos o ejercen función administrativa, en virtud de concesión, delegación o autorización del Estado, conforme a la normativa de la materia".

efectos jurídicos, sea a favor o en contra, sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados, en una determinada situación concreta.

Para Dromi el pronunciamiento declarativo que emita un órgano de la Administración Pública puede ser: a) de decisión, cuando va dirigido a un fin, un deseo o querer de la administración; b) de cognición, cuando se certifica el conocimiento de un hecho con relevancia jurídica; y c) de opinión, cuando emite un juicio sobre un estado, situación, acto o hecho (2005, Tomo I, p. 318).

Pero, ¿cómo se origina o produce dicha manifestación de voluntad?

La misma LPAG indica en su artículo 29º, que es a través del procedimiento administrativo que las entidades de la Administración Pública deben emitir los actos administrativos que producen los efectos jurídicos individuales o individualizados sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados.

Tenemos entonces que la declaración de voluntad de la Administración Pública se forma dentro de un proceso, el cual constituye un conjunto de actos y diligencias que se encuentran previamente regulados y que se rige por ciertos principios, los cuales se encuentran detallados en el Artículo IV del Título Preliminar de la LPAG<sup>28</sup>, todo ello a fin de garantizar los derechos e intereses de los administrados sobre los que han de surtir efectos los actos administrativos.

Al respecto, conforme lo señalan García de Enterría y Fernández el procedimiento administrativo no sólo sirve de garantía de los administrados,

---

<sup>28</sup> La LPAG ha establecido el procedimiento administrativo se fundamenta en los siguientes principios: a) Principio de legalidad, b) Principio del debido procedimiento, c) Principio de impulso de oficio, d) Principio de razonabilidad, e) Principio de imparcialidad, f) Principio de informalismo, g) Principio de presunción de veracidad, h) Principio de buena fe procedimental, i) Principio de celeridad, j) Principio de eficacia, k) Principio de verdad material, l) Principio de participación, m) Principio de simplicidad, n) Principio de uniformidad, o) Principio de predictibilidad o de confianza legítima, p) Principio de privilegio de controles posteriores, q) Principio del ejercicio legítimo del poder, r) Principio de responsabilidad y s) Principio de acceso permanente.

sino que, también busca que resolución que expida la autoridad administrativa satisfaga eficazmente el interés público (2022, tomo II, pp. 469-470).

De otro lado, y a colación de lo reseñado en el párrafo anterior, corresponde indicar que de acuerdo con el artículo 61° de la LPAG los sujetos del procedimiento administrativo son:

- a. Los administrados: Son las personas naturales o jurídicas que participan en el procedimiento administrativo respecto de los cuales el acto administrativo va a surtir efectos jurídicos. Cabe resaltar el inciso a) del artículo en comentario prevé que es factible que una entidad participe en un procedimiento como administrado, caso en el cual actuará en igualdad de facultades y deberes que los demás administrados.

A su vez, el artículo 62° de la LPAG señala que se consideran administrados respecto de algún procedimiento administrativo:

- I. Quienes lo promuevan como titulares de derechos o intereses legítimos individuales o colectivos.
  - II. Aquellos, que sin haber iniciado el acto administrativo, posean derechos o intereses legítimos que puedan resultar afectados por el acto administrativo a emitirse.
- b. La autoridad administrativa: Conforme con el literal b) del referido artículo 61° es el agente de las entidades que ejerciendo las potestades públicas conduce el inicio, la instrucción, la sustanciación, la resolución, la ejecución, o que de otro modo participa en la gestión de los procedimientos administrativos.

### **3.2. Nulidad del acto administrativo<sup>29</sup>.**

---

<sup>29</sup> En este trabajo de investigación no se van a analizar las causales de nulidad de los actos de la Administración Tributaria contenidos en el artículo 109° del Código Tributario en tanto que, conforme se verá más adelante, el artículo 157° del referido Código indica que la Administración Tributaria únicamente podrá impugnar las resoluciones del Tribunal

La LPAG contiene en su articulado diversos requisitos y características esenciales que debe contener el acto administrativo a efecto que este sea considerado válido; así, en su artículo 8º indica que el acto administrativo se considerará válido en tanto sea emitido conforme al ordenamiento jurídico.

Acto seguido, establece en una presunción *juris tantum* de validez del acto administrativo, de modo tal que este “...se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda” (artículo 9º).

Al respecto, García de Enterría y Fernández han señalado que el acto administrativo nulo es ineficaz desde su emisión, por lo que no debería surtir efectos jurídicos; sin embargo, sostienen que, es necesario solicitar a un juez que declare la nulidad del acto emitido a efecto que dicha declaración de nulidad surta efectos frente a terceros (2022, Tomo I, p. 664).

De acuerdo con lo anterior, un acto administrativo que ha sido emitido y notificado al administrado se considerará válido, surtirá efectos (eficacia del acto administrativo) y por tanto deberá ser cumplido por la Administración y el administrado en tanto no se declare su nulidad en la vía administrativa (declaración de nulidad de oficio o a pedido de parte mediante un recurso impugnatorio) o judicialmente, mediante la interposición de una demanda a efecto de dar inicio a un Proceso Contencioso Administrativo (en adelante “PCA”), tal como se verá más adelante.

### **3.2.1. Causales de nulidad del acto administrativo.**

La LPAG ha previsto en su artículo 10º, cuatro causales por las cuales considera que se puede declarar la nulidad absoluta de un acto administrativo.

---

Fiscal que agotan la vía administrativa, cuando estas incurran en algunas de las causales de nulidad del acto administrativo previstas en el artículo 10º de la LPAG.

La primera de ellas es la más amplia de todas las previstas en la Ley por cuanto señala que es nulo el acto administrativo que se haya emitido en contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias.

El objeto de esta causal es evitar que las autoridades administrativas emitan actos que sobrepasen o desborden lo señalado en las distintas normas que conforman el ordenamiento jurídico, o que se emitan en sentido contrario o distinto de lo previsto en ellas.

La segunda de las causales es la referida al defecto o la omisión de alguno de los requisitos de validez del acto administrativo y que se encuentran previstos en el artículo 3º de la LPAG, salvo que se presente(n) alguno(s) de los supuestos de conservación del acto administrativo a que se refiere el artículo 14º de la referida Ley.

En tanto los requisitos previstos en el artículo 3º de la LPAG son: a) la competencia de la autoridad administrativa que emite el acto, b) el objeto del acto administrativo, c) la finalidad pública, d) la motivación y e) el procedimiento regular, el vicio que se incurra en cualquiera de estos requisitos de validez del acto administrativo puede dar lugar a la declaración de la nulidad del mismo, salvo que se configure la excepción prevista expresamente en la norma, la cual consiste en que el vicio en que se incurra constituya alguna de las causales por la cuales se pueda subsanar el acto a efecto de no declarar su nulidad<sup>30</sup>.

La tercera causal se refiere a los actos expresos o presuntos (actos de aprobación automática y aquellos casos en lo que se ha configurado el silencio positivo) por los cuales los administrados adquieren facultades o derechos y que resultan contrarios al ordenamiento jurídico o cuando no cumplen los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.

La necesidad de la existencia de esta causal de nulidad radica en el hecho que, de configurarse el silencio administrativo positivo, se presume la

---

<sup>30</sup> El artículo 14º de la LPAG regula el tema referido a la conservación del acto administrativo.

existencia de un acto administrativo; así, resulta imperativo declarar la nulidad del mismo en tanto que si bien el silencio administrativo es un beneficio otorgado a favor de los administrados frente a la inacción de la Administración Pública, este no puede ser utilizado para obtener provechos indebidamente.

Esta causal, conforme señala Morón, es la alternativa prevista en la Ley para *“corregir vía nulidad posterior los actos que de mala fe puedan dar lugar a la adquisición indebida de facultades y derechos”*. Asimismo, conforme señala dicho autor, este mecanismo es importante toda vez que, en nuestra legislación, se ha ido incrementando la cantidad de procedimientos administrativos de aprobación automática, así como los actos que son emitidos en base al silencio administrativo positivo, el empleo de documentos sucedáneos y la aplicación de la presunción de veracidad, lo que ha dado lugar comportamientos no deseados por parte de algunos administrados (2023, Tomo I, p. 269).

Finalmente, la cuarta y última causal es la referida a los actos administrativos que sean constitutivos de acción penal, o que se dicten como consecuencia de esta.

El objeto de esta causal es que los actos administrativos que contengan un fin ilícito<sup>31</sup> y aquellos que si bien pueden tener un fin lícito pero se emiten como consecuencia de una actividad ilícita, sean sancionados con la declaración de nulidad.

Al respecto, el autor citado anota que en tanto los órganos de la Administración Pública no tienen la facultad para determinar si un acto constituye o no delito, sino que en tanto esta sólo puede ser ejercida por el Poder Judicial, la autoridad administrativa deberá esperar a que se declare judicialmente el carácter delictivo de un acto para recién poder declarar la nulidad del mismo en base a esta causal (Morón, 2023, Tomo I, p. 270).

---

<sup>31</sup> Debemos tener en cuenta que de acuerdo con el numeral 2 del artículo 3° de la LPAG, referido a los requisitos de validez del acto administrativo, indica, entre otras cosas, que el objeto del acto administrativo debe ser lícito.

### 3.2.2. Declaración de nulidad del acto administrativo.

Conforme se ha indicado previamente la declaración de nulidad del acto administrativo puede efectuarse de dos formas:

- a. A pedido de parte.- Al respecto, el numeral 11.1 del artículo 11º de la LPAG señala que los administrados plantearán la nulidad de los actos administrativos que les conciernan por medio de los recursos administrativos previstos en la Ley.

De acuerdo con lo anterior, los administrados deberán, dentro de los quince (15) días hábiles de notificados con el acto administrativo, presentar un recurso de apelación, de conformidad con el artículo 220º de la LPAG, solicitando que se declare la nulidad del mismo. Consideramos que debe ser un recurso de apelación en tanto que de acuerdo con el numeral 11.2 del referido artículo 11º la nulidad será conocida y declarada por la autoridad superior de quien dictó el acto; así, en tanto el recurso de reconsideración<sup>32</sup> es presentado ante la misma autoridad que emitió el acto administrativo a efecto que en base nuevas pruebas emita nuevo pronunciamiento, y el recurso de apelación es resuelto por el superior jerárquico de aquel que emitió el acto impugnado, corresponderá que los administrados deduzcan la declaración de nulidad del acto administrativo mediante un recurso de apelación.

Excepcionalmente, tratándose del caso de actos administrativos que han sido emitidos por una autoridad que no está sujeta a subordinación jerárquica, corresponderá que el administrado presente un recurso de reconsideración alegando la nulidad del acto impugnado a efecto que dicha autoridad declare la nulidad de su acto de acuerdo con lo señalado en la segunda parte del numeral 11.2 del artículo 11º y el artículo 219º de la LPAG.

---

<sup>32</sup> Artículo 219º de la LPAG.

- b. De oficio.- El artículo 213° de la LPAG indica que en los casos en los que se presenten cualquiera de las causales de nulidad del acto administrativo reseñadas en el numeral 3.2.1. de la Sección 1 del presente trabajo, puede declararse la nulidad de los actos administrativos, aun cuando hayan quedado firmes, siempre que agravien el interés público o lesionen derechos fundamentales.

Morón Urbina señala que para declarar la nulidad de oficio de un acto administrativo existen tres requisitos:

- I. Que el acto administrativo haya sido emitido y notificado.
- II. Que el acto se encuentre viciado por alguna de las causales previstas en el artículo 10° de la LPAG.
- III. Que agravie el interés público o lesione derechos fundamentales (2023, Tomo II, pp. 165-167).

Ahora, no cualquiera puede declarar la nulidad de oficio de un acto administrativo, la Ley ha establecido restricciones al respecto. Así, en su artículo 213° ha establecido que la nulidad de oficio de un acto administrativo sólo puede ser declarada por el superior jerárquico del acto que se declara nulo, y en el caso de caso de encontrarnos frente a un acto administrativo emitido por una autoridad que no está sujeta a subordinación, corresponderá a dicha autoridad emitir el acto que declarará la nulidad del acto emitido previamente. Similar regla se encuentra contemplada para el caso de los actos administrativos emitidos por consejos o tribunales regidos por leyes especiales, competentes para resolver controversias en última instancia administrativa, toda vez que se ha previsto que estos sólo pueden ser objeto de declaración de nulidad de oficio en sede administrativa por el propio consejo o tribunal con el acuerdo unánime de sus miembros.

De otro lado, de acuerdo con el numeral 213.3 del artículo 213°, la facultad para declarar la nulidad de oficio del acto administrativo prescribe:

- I. En el plazo de dos años, contados a partir de la fecha en que haya quedado consentido el acto administrativo.
- II. En el plazo de un año, el cual se cuenta a partir de la notificación a la autoridad administrativa de la sentencia penal condenatoria firme, en los casos que se configure la causal de nulidad de los actos administrativos prevista en el numeral 4 del artículo 10° de la LPAG.

Adicionalmente, también aplica el plazo de dos años para el caso de la declaración de nulidad de oficio de los actos administrativos emitidos por consejos o tribunales que se rigen por leyes especiales, que resuelven competencias en última instancia administrativa, el cual cuenta desde la fecha que el acto ha quedado consentido.

### **3.3.3. La acción de lesividad<sup>33</sup>.**

Es la facultad que tienen los órganos de la Administración Pública para iniciar un proceso contencioso administrativo con el fin que se declare judicialmente la nulidad de un acto administrativo firme dictado por ellos mismos, que declare derechos subjetivos, al haberse incurrido en alguna(s) de las causales previstas en el artículo 10° de la LPAG, respecto de los cuales se habría vencido el plazo para que la propia entidad declare de oficio la nulidad de dicho acto.

La razonabilidad de la existencia del proceso de lesividad radica en que el ordenamiento jurídico, en tanto busca hacer prevalecer el interés público y que se vulneren derechos fundamentales, no puede soportar la existencia de actos administrativos que, por la existencia una presunción, tengan la apariencia de válidos cuando corresponde estos sean declarados nulos.

---

<sup>33</sup> Un caso de ejercicio de la acción de lesividad que se ha conocido porque se ha hecho público, es el caso de la demanda presentada en el año 2024 por la Procuraduría Pública del Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC), a pedido de la Autoridad Portuaria Nacional (APN), con el objeto que se declare la nulidad del artículo 2° de la Resolución de Acuerdo de Directorio N° 0008-2021-APN-DIR, de fecha 10 de febrero de 2021, emitida por dicha autoridad administrativa, mediante la cual se otorgó la habilitación portuaria de la Etapa 1 del Terminal Portuario Multipropósito Chancay a la empresa Cosco Shipping Ports Chancay Perú S.A.

Conforme lo establece el segundo párrafo del artículo 13° de la LPCA para iniciar el referido proceso judicial es necesario que la autoridad administrativa emita previamente un acto administrativo, debidamente motivado, de carácter declarativo (declaración de lesividad), por el cual se establezca cómo es que el acto cuya declaración de nulidad se va a solicitar, agravia la legalidad administrativa y el interés público.

Respecto a este punto Dromi manifiesta que la declaración de lesividad no es más que un requisito para la admisión y tramitación de la demanda, en tanto que corresponde al Poder Judicial declarar si efectivamente se ha producido un vicio que implique la nulidad del acto administrativo. Asimismo, indica que el acto administrativo que declara la lesividad no debe contener ningún vicio en tanto esto podría dar lugar a la declaración de inadmisibilidad de la demanda (2005, p. 562).

Tratándose del caso de actos emitidos por tribunales o consejos que constituyen la última instancia en la vía administrativa, la demanda deberá presentarse por el titular de la entidad cuando se haya vencido el plazo para que el tribunal o consejo declare la nulidad de su propio acto administrativo y siempre que exista acuerdo unánime de sus miembros.

La demanda judicial a efecto que se declare la nulidad del acto administrativo debe ser presentada dentro de un determinado plazo:

- a. Tratándose de actos emitidos por autoridades que cuentan con superior jerárquico y de actos emitidos por autoridades que no están sujetas a subordinación, el plazo es de tres años, los cuales se cuentan desde la fecha en que prescribió la facultad para declarar la nulidad de oficio del acto administrativo.
- b. Tratándose del caso de actos emitidos por tribunales o consejos que constituyen la última instancia en la vía administrativa, el plazo es de tres (3) años, contados desde la notificación del acto administrativo.

#### **4. El Proceso Contencioso Administrativo.**

Finalmente, como último punto de este capítulo, toda vez que las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal que agotan la vía administrativa deben impugnarse a través del PCA, procederemos a analizar algunos aspectos del mismo.

#### **4.1. Definición y objeto del PCA.**

El PCA, como se ha hecho referencia anteriormente, tiene como sustento la teoría de separación de poderes, de modo tal que constituye uno de los instrumentos por los cuales el Poder Judicial controla la actuación de la Administración Pública. Al respecto, Priori sostiene que el PCA es el mecanismo previsto en la Constitución a efecto que el órgano jurisdiccional pueda ejercer control sobre los actos del Poder Ejecutivo y, de esta forma, se garantice el respeto del principio de la Constitución y el respeto de los derechos fundamentales (Priori. 2007, p.65).

Al tener entonces el PCA bases de naturaleza constitucional, este ha sido recogido expresamente por nuestra Carta Magna al haber establecido en el artículo 148° que las resoluciones administrativas que causan estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa.

Huapaya Tapia reconoce el fundamento constitucional del PCA, el cual se resume en los siguientes tres postulados (2006, p. 67):

- a. El PCA es un medio jurisdiccional que tiene como fin el brindar tutela de los derechos subjetivos del ciudadano.
- b. El PCA constituye un instrumento para efectivizar el control interorgánico de la Administración Pública.
- c. El PCA garantiza el derecho a la tutela judicial efectiva frente a los actos de la Administración Pública que vulneren o dañen un derecho subjetivo o un interés legítimo.

En la misma línea, el artículo 1° de la LPCA indica que dicho proceso tiene por finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la

Administración Pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados.

Asimismo, el numeral 228.1 del artículo 228° de la LPAG establece que los actos administrativos que agotan la vía administrativa podrán ser impugnados ante el Poder Judicial mediante el PCA.

De acuerdo con las normas citadas podemos afirmar que el PCA constituye la herramienta que nuestra Carta Magna pone a disposición de los ciudadanos para cuestionar judicialmente los actos emitidos por la Administración Pública que los afecten a fin de que el Poder Judicial, en ejercicio de su función de control jurisdiccional, luego de estudiar y analizar el caso en concreto, emita sentencia al respecto y dilucide la controversia existente.

#### **4.2. Partes del proceso contencioso administrativo.**

El Poder Judicial define a la legitimidad para obrar como la *"Relación lógica-jurídica que debe existir entre el vínculo material y el procesal, de manera que quienes son parte en la relación jurídica material deben conservar tal calidad en la misma posición, en la relación jurídica procesal."*<sup>34</sup> En ese sentido, existe legitimidad para obrar activa y capacidad para obrar pasiva, será activa en el caso de quienes pueden actuar como demandantes y pasiva en el caso de quienes pueden hacerlo como demandados.

En esa línea la LPAC establece en su artículo 13° que *"tiene legitimidad para obrar activa quien afirme ser titular de la situación jurídica sustancial protegida que haya sido o esté siendo vulnerada por la actuación administrativa impugnable materia del proceso"*<sup>35</sup>.

---

<sup>34</sup> Diccionario Jurídico del Poder Judicial del Perú.  
[https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s\\_cortes\\_suprema\\_home/as\\_servicios/as\\_enlaces\\_de\\_interes/as\\_orientacion\\_juridica\\_usuario/as\\_diccionario\\_juridico/](https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s_cortes_suprema_home/as_servicios/as_enlaces_de_interes/as_orientacion_juridica_usuario/as_diccionario_juridico/)

<sup>35</sup> Adicionalmente, en el artículo 12° de dicha Ley se señala que cuando la actuación impugnada de la Administración Pública vulnere o amenace un interés difuso, tendrán legitimidad para iniciar el proceso contencioso administrativo el Ministerio Público, que en estos casos actúa como parte; el Defensor del Pueblo y cualquier persona natural o jurídica.

De acuerdo con ello, en tanto que el PCA constituye el *“instrumento de satisfacción de pretensiones de los particulares deducidas con relación a cualquier actuación de la administración pública”* (Huapaya, 2006, p. 481), fundamentalmente serán ellos quienes tienen capacidad para obrar activa dentro de un PCA.

En ese esquema, conforme sostiene Huapaya, el PCA es aquel en la que el administrado tendrá la calidad de demandante y la Administración Pública quien tendrá la calidad de demandado (2006, p. 486).

No obstante lo anterior, adicionalmente, tienen capacidad para obrar activa las entidades administrativas en los supuestos en que actúen como administrados frente a otras entidades de la Administración Pública; por ejemplo, frente a Gobiernos Locales o Gobiernos Regionales. En este supuesto, dos entidades del Estado serán parte de este proceso judicial: una como demandante y la otra como demandada.

De otro lado, la LPCA ha previsto un caso especial en el que la Administración Pública tendría capacidad para obrar activa en un proceso contencioso administrativo. Se trata de la acción de lesividad reseñada en el punto 3.3.3. del presente trabajo<sup>36</sup>.

En este caso, de un lado se tendría, actuando como demandante, a la entidad administrativa que solicita la declaración judicial de nulidad de un acto administrativo emitido por ella misma, y del otro el administrado, en tanto se podría ver afectado con las resoluciones que se emitan dentro del proceso judicial.

---

<sup>36</sup> El segundo párrafo del artículo 13° de la Ley que regula el PCA indica que *“También tiene legitimidad para obrar activa la entidad pública facultada por ley para impugnar cualquier actuación administrativa que declare derechos subjetivos; previa expedición de resolución motivada en la que se identifique el agravio que aquella produce a la legalidad administrativa y al interés público, y siempre que haya vencido el plazo para que la entidad que expidió el acto declare su nulidad de oficio en sede administrativa”*.

Al respecto, el numeral 5 del artículo 13° de la LPCA indica que tiene capacidad para obrar *pasiva* *“El particular titular de los derechos declarados por el acto cuya nulidad pretenda la entidad administrativa que lo expidió en el supuesto previsto en el segundo párrafo del Artículo 11 de la presente Ley”*.

Asimismo, el numeral 6 del referido artículo 13° señala que tiene capacidad para obrar *pasiva* *“La entidad administrativa que expidió el acto y la persona en cuyo favor se deriven derechos de la actuación impugnada en el supuesto previsto en el segundo párrafo del Artículo 11 de la presente Ley”*.

Entendemos que este supuesto es de aplicación para los casos en los que los tribunales administrativos, como es el caso del Tribunal Fiscal, opten por solicitar la declaración judicial de nulidad de una resolución emitida por él; en ese supuesto, la Administración Tributaria que emitió el acto administrativo que dio origen al Procedimiento Contencioso Tributario (en adelante “PCT”) participará en dicho proceso como demandado, así como el deudor tributario que presentó el recurso de apelación a efecto que su expediente sea revisado por el referido tribunal.

#### **4.3. Pretensiones que se pueden formular.**

De acuerdo con la LPCA, los demandantes no solamente pueden pedir que se declare la nulidad de una actuación administrativa impugnada, sino que pueden formular otro tipo de pretensiones con el fin el juez emita pronunciamiento sobre el fondo del asunto con el objeto de lograr una efectiva tutela jurisdiccional (plena jurisdicción).

En efecto, la LPCA contempla en su artículo 5° las distintas pretensiones que pueden ser formuladas dentro de este tipo de proceso, habiéndose incorporado la posibilidad que el demandante solicite la indemnización por el daño causado, siempre que esta pretensión se plantee en forma conjunta con alguna de las otras previstas en la referida Ley.

A efectos de este trabajo únicamente haremos mención a la primera de las pretensiones previstas en la norma de las que pueden ser formuladas en un

PCA, la cual consiste en la declaración de la nulidad, total o parcial o ineficacia de actos administrativos.

Esta pretensión tiene por objeto que el juez efectúe una revisión de la legalidad de un acto administrativo, debiendo verificar si se ha(n) presentado alguna(s) de las causales de nulidad previstas en el artículo 10° de la LPAG.

#### **4.4. Proceso Contencioso Administrativo especial. Partes del proceso y pretensiones.**

El artículo 157° Código Tributario establece que las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal agotan la vía administrativa y que estas pueden ser impugnadas por los deudores tributarios ante la autoridad judicial, mediante el PCA, el cual se registrará por las normas de dicho Código y la LPCA.

Adicionalmente, reconociendo el carácter y objeto del PCA, el Código Tributario establece en el tercer párrafo del artículo en comentario que la Administración Tributaria no tiene capacidad para obrar activa para impugnar las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal; no obstante, “excepcionalmente”, la faculta<sup>37</sup> para impugnar judicialmente, vía PCA, aquellas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal<sup>38</sup> que a juicio del órgano administrador del tributo incurran en alguna(s) de las causales de nulidad del acto administrativo previstas en el artículo 10° de la LPGA.

Así, sin señalarlo expresamente, mediante una norma de carácter tributario, como es el Código Tributario, se ha instituido un nuevo tipo de PCA, el cual es un tipo especial de PCA toda vez que en este caso *existe “un conflicto entre dos entidades públicas (sujeto activo y sujeto pasivo), figura extraña a la naturaleza misma de este proceso, que está pensado regularmente para ser*

---

<sup>37</sup> Sean estas las encargadas de recaudar los tributos a cargo del Gobierno Central o de los Gobiernos Locales.

<sup>38</sup> Órgano colegiado que resuelve, en última instancia administrativa, las impugnaciones de naturaleza tributaria vinculadas a la determinación de la obligación tributaria.

*una vía de reclamo, ante el Poder Judicial del ciudadano -administrado- contra la Administración" (Lama, 2021, P. 17).*

En efecto, a diferencia de un PCA "ordinario", en el que el deudor tributario es el demandante y el Tribunal Fiscal y la Administración Tributaria son los demandados, en este PCA "extraordinario" o "especial", la demandante será la Administración Tributaria y los demandados serán el Tribunal Fiscal y el deudor tributario, quien se verá obligado a participar en dicho proceso defendiendo la validez de la resolución impugnada emitida por una entidad pública.

De otro lado, en cuanto al tipo de pretensiones que se pueden formular la Administración Tributaria en este tipo de PCA, debemos indicar que existe controversia.

En efecto, si bien León (2023, p. 769) y Santillán (2023, p. 1004), acertadamente, en nuestra opinión, consideran que las pretensiones que puede formular la Administración Tributaria sólo pueden ser nulificantes toda vez que el Código Tributario sólo le permite accionar cuando existe un vicio de nulidad del acto administrativo, otro sector de la doctrina considera que la Administración Tributaria debería tener la posibilidad de formular todo tipo de pretensiones (Salas, 2021, p. 195).

Al respecto, debemos indicar, conforme lo ha señalado Santillán Gordillo (2023, p. 1004), que el Poder Judicial, en las resoluciones que ha emitido absolviendo los cuestionamientos formulados por los deudores tributarios en los PCA en los que se han visto obligados a participar por cuanto la Administración Tributaria interpuso una demanda a fin de cuestionar una resolución del Tribunal Fiscal que los favoreció, ha emitido una amplia variedad de pronunciamientos en diversos sentidos, habiendo incluso reconocido la posibilidad que la Administración Tributaria formule pretensiones de plena jurisdicción.

En nuestra opinión, toda vez que el artículo 157° del Código Tributario ha otorgado esta facultad a la Administración Tributaria para que la ejerza en

forma excepcional y sólo para los casos en los cuales las resoluciones que emita el Tribunal Fiscal contienen un vicio de nulidad, no puede interpretarse, ampliando el alcance de la norma citada, que la Administración Tributaria, además de tener la facultad de solicitar al Poder Judicial que revise una determinada resolución emitida por el Tribunal Fiscal a efecto de verificar si se ha configurado alguna de las causales de nulidad de los actos administrativos prevista en la LPAG, que ésta también tiene la facultad de formular pretensiones de plena jurisdicción, esto por cuanto la Administración Tributaria tiene la facultad de presentar la demanda en virtud de la facultad que le ha sido concedida por el tercer párrafo del artículo 157° del Código Tributario y no del primer párrafo del artículo 13° de la LPCA, el cual establece que “Tiene legitimidad para obrar activa quien afirme ser titular de la situación jurídica sustancial protegida que haya sido o esté siendo vulnerada por la actuación administrativa impugnada materia del proceso”.

Consideramos que la Administración Tributaria puede formular pretensiones de plena jurisdicción cuando actúa como administrado frente a otra entidad de la administración pública, pero no en el supuesto previsto en el tercer párrafo del artículo 157° del Código Tributario, caso en el cual la Administración Tributaria actúa como tal.

## **II. LA FACULTAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA INTERPONER DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA CONTRA ACTOS ADMINISTRATIVOS-TRIBUTARIOS EN LA LEGISLACIÓN NACIONAL Y COMPARADA.**

En la presente sección nos referiremos al PCA, así como de la legislación que ha regulado y regula actualmente la facultad concedida a las Administraciones Tributarias para interponer DCA. Finalmente, haremos referencia a legislación comparada a efecto de verificar si en otros países existe similar facultad.

### **1. El Procedimiento Contencioso Tributario.**

#### **1.1. Definición, objeto y naturaleza.**

Es el procedimiento administrativo previsto en el Código Tributario por el cual los deudores tributarios pueden impugnar los actos de la Administración Tributaria que los afecten, sea que mediante estos se determine deuda tributaria<sup>39</sup>, se exija la cancelación de deuda tributaria sin la necesidad que previamente la Administración Tributaria determine la misma<sup>40</sup>, se impongan sanciones originadas en la vulneración de una norma de carácter tributario<sup>41</sup>, o se trate de cualquier otro acto que tenga relación directa con la determinación de la obligación tributaria<sup>42</sup>.

---

<sup>39</sup> Tal como es el caso de las resoluciones de determinación.

<sup>40</sup> Como es el caso de las órdenes de pago.

<sup>41</sup> Por ejemplo, las sanciones pecuniarias (multas), comiso de bienes, cierre de establecimientos y oficinas de profesionales independientes, internamiento temporal de vehículos, entre otros.

<sup>42</sup> Los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria de oficio o a pedido de parte como consecuencia de solicitudes presentadas por los administrados, relativos a aspectos no vinculados a la determinación de la obligación tributaria, pueden ser impugnados mediante los recursos administrativos previstos en el artículo 207º de la LPAG. Entre estos tenemos la solicitud de devolución de bienes declarados en abandono, las resoluciones que deniegan o aprueban las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de la deuda tributaria, solicitud de liberación de los fondos depositados en las cuentas del Banco de la Nación en aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), entre otros.

Huamaní sostiene que este procedimiento tiene por objeto la emisión de un acto administrativo que resolverá la controversia jurídica tributaria entre la Administración Tributaria y el deudor tributario (2019, p. 2245). En la misma línea, Pacci sostiene que este procedimiento tiene por objeto el resolver la controversia que inicia el deudor tributario para que se resuelva una cuestión litigiosa (2012, Tomo II, p. 608).

De acuerdo con lo anterior, podemos señalar que este procedimiento administrativo es uno que se inicia a instancia del deudor tributario<sup>43</sup>, con el fin de cuestionar los actos de la Administración Tributaria, de modo tal que el acto que se emita para poner fin al procedimiento tiene por objeto el resolver la controversia planteada.

En adición a lo anterior, cabe indicar que este procedimiento administrativo se encuentra regulado en el Título III del Código Tributario, constituyendo un procedimiento administrativo especial, de modo tal que la LPAG se aplica al mismo de manera supletoria, es decir en los aspectos que no hayan sido regulados expresamente por el referido Código y que cuenten con una justificación razonable para apartarse del régimen general, de conformidad con lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

## **1.2. Etapas del PCT.**

### **1.2.1. Reclamación.**

El PCT tiene dos etapas: la primera de ellas denominada de reclamación y la segunda de apelación, y se inicia con la presentación, por parte del deudor tributario, del "recurso de reclamación", el cual es resuelto por la propia

---

<sup>43</sup> Al respecto, no obstante que este tema no es materia de investigación en el presente trabajo, deseamos dejar como una inquietud para los lectores del mismo, que de conformidad con lo previsto en el artículo 132° del Código Tributario, solamente el deudor tributario, sea este contribuyente o responsable, directamente afectado, puede impugnar los actos de la Administración Tributaria; así, no acepta la posibilidad que terceros puedan impugnar los mismos. De acuerdo con lo anterior, el Código Tributario, que constituye la norma especial, contiene una disposición que resulta restrictiva respecto de la posición adoptada por el artículo 61° de la LPAG, norma que contiene una definición bastante amplia de lo que considera debe entenderse por "administrado".

Administración Tributaria, con el fin que el órgano que emitió el acto lo revise y emita nuevo pronunciamiento.

Entre otros actos, son reclamables:

- a. La resolución de determinación, la orden de pago y la resolución de multa.
- b. Las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimientos u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones de multa que las sustituyan.
- c. Los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria.
- d. Las resoluciones que resuelven solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso.
- e. Las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general<sup>44</sup> o particular<sup>45</sup>.
- f. Las resoluciones mediante las cuales se determina como deuda acogida un mayor monto que la deuda identificada por el interesado en su solicitud de acogimiento, así como cuando acoge deuda que no se relaciona directamente con la identificada por el interesado<sup>46</sup>.

Sin embargo, como toda regla que tiene su excepción, también son reclamables, no obstante no exista un pronunciamiento previo por parte de la Administración Tributaria:

---

<sup>44</sup> Tales como el Sistema de reactivación a través del sinceramiento de las deudas tributarias – RESIT, aprobado por Ley N° 27681; el Régimen Especial del Fraccionamiento Tributario – REFT, aprobado por ley N° 27344; el Régimen de Fraccionamiento Especial – RFE, aprobado por Decreto Legislativo N° 848; y el Sistema Especial de Actualización y Pago de deudas tributarias exigibles al 30 de agosto de 2000 - SEAP, aprobado por Decreto Legislativo N° 914, entre otros.

<sup>45</sup> Los fraccionamientos emitidos por la Administración Tributaria al amparo del artículo 36° del Código Tributario.

<sup>46</sup> Conforme a la Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria N° 05433-3-2003, publicada en el diario oficial "El Peruano" del 26 de noviembre de 2003.

- a. Por silencio administrativo negativo, contra la denominada resolución ficta denegatoria<sup>47</sup> de solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso, caso que se presenta cuando los deudores tributarios consideran denegadas las solicitudes presentadas por cuanto la administración no ha cumplido con emitir pronunciamiento dentro del plazo previsto por el Código Tributario.
- b. Por silencio administrativo negativo, con la denominada resolución ficta denegatoria<sup>48</sup> de solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, caso en el cual los administrados que consideren denegadas sus solicitudes pueden presentar este recurso impugnatorio.

Como vemos, el recurso de reclamación puede presentarse contra actos emitidos y notificados por la Administración Tributaria, así como contra las llamadas “resoluciones fictas denegatorias” que no constituyen actos administrativos, sino que constituyen el mecanismo otorgado por el legislador al administrado para que, frente a la inacción de la Administración en resolver el recurso de reclamación dentro del plazo legal, pueda presentar un recurso de impugnatorio a efecto que el Tribunal Fiscal, ente jerárquico superior, pueda conocer la controversia y emita una resolución resolviendo la misma.

### **1.2.2. Apelación ante el Tribunal Fiscal.<sup>49</sup>**

---

<sup>47</sup> Si bien esto es lo que señala el Código Tributario, debemos indicar que cuando el contribuyente opta por ejercer la facultad prevista en las normas y considera por denegada la solicitud de devolución presentada ante la Administración Tributaria, no debe entenderse que se genera un acto administrativo presunto, sino que, únicamente, esta ficción faculta al administrado para presentar el recurso de reclamación correspondiente. Distinto es el caso del silencio administrativo positivo, caso en el cual se presume la existencia de un acto administrativo, pudiendo incluso declararse la nulidad del mismo. De acuerdo con lo anterior, mal hace el referido Código en hacer alusión a la existencia de una “resolución ficta denegatoria” y en señalar que se puede presentar recurso de reclamación contra la misma.

<sup>48</sup> Aplica el mismo comentario que se hizo en la nota al pie de página anterior.

<sup>49</sup> Tribunal administrativo en materia tributaria, que no obstante depender administrativamente del Ministerio de Economía y Finanzas, cuenta con autonomía en el ejercicio de sus facultades, entre las que se encuentra el emitir pronunciamiento en las impugnaciones que presentan los deudores tributarios en materia de tributaria general y local, las aportaciones al Seguro Social de Salud – Essalud y la Oficina de Normalización Provisional – ONP, entre otros, así como tributación aduanera.

De manera general se puede afirmar que esta es la segunda etapa del PCT, a la cual acceden los deudores tributarios mediante la interposición del denominado "recurso de apelación", con el fin de impugnar las resoluciones expresas o fictas denegatorias que resuelvan los recursos de reclamación presentados previamente.

No obstante, de presentarse el caso que los deudores tributarios obtengan resoluciones contrarias a sus intereses luego de haber presentado una solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria<sup>50</sup>, y deseen impugnar el acto administrativo que deniegue total o parcialmente su pedido, deberán presentar directamente recurso de apelación, sin necesidad de interponer previamente recurso de reclamación.

Adicionalmente, cabe indicar que los deudores tributarios pueden presentar apelación de puro derecho cuando el asunto materia de controversia se refiera únicamente a la aplicación del derecho, no debiendo existir discusión respecto de los hechos, así como tampoco pruebas que actuar, caso en el cual el PCT será de instancia única.

La finalidad de la etapa apelación es que el Tribunal Fiscal revise lo actuado previamente por la Administración Tributaria y emita pronunciamiento en última instancia administrativa, confirmando o revocando los actos emitidos por esta (lo cual también aplica para las resoluciones fictas denegatorias), o también declarando la nulidad de los mismos en caso de haberse incurrido en alguna(s) de las causales de nulidad previstas en el artículo 109º del Código Tributario.

## **2. El proceso contencioso administrativo en materia tributaria.<sup>51</sup>**

---

<sup>50</sup> Entre otras, son solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria la inscripción y actualización en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, la inscripción y actualización en el Registro de Entidades Inafectas del Impuesto a la Renta, la renuncia a la exoneración del Apéndice I de la Ley que regula el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo, la prescripción y la baja de tributos.

<sup>51</sup> En este punto, cabe observar que en varias partes del Código Tributario en lugar de hacerse referencia al proceso contencioso administrativo como proceso judicial previsto en las normas para impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, se hace

El Código Tributario establece en sus artículos 157° y 158° diversas normas de carácter especial que deberán observarse a efecto de entablar proceso contencioso administrativo contra las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal<sup>52</sup>.

Entre estas normas especiales encontramos aquella que establece que no solamente el deudor tributario que dio inicio al PCT puede presentar demanda a efecto de impugnar judicialmente la resolución emitida por el Tribunal Fiscal que agota la vía administrativa, sino que establece que también podrá hacerlo la Administración Tributaria.

En cuanto a este punto las normas han variado con el transcurso del tiempo y a continuación veremos cómo es que han evolucionado.

Adicionalmente, corresponde indicar que en esta parte del trabajo solamente se hará una referencia a las normas que se han emitido y que han estado o se encuentran vigentes, por lo que no se efectuará un análisis o crítica de las mismas, en tanto esto se realizará en la tercera sección del presente trabajo de investigación.

## **2.1. Antecedentes legislativos.**

De acuerdo con Liu y López (1999, p. 112) recién con el Código Tributario aprobado por el Decreto Ley N° 25859<sup>53</sup>, es que se otorgó expresamente a

---

referencia a la demanda contencioso administrativa. Para ser más gráfico cabe indicar que el Título IV del Libro Tercero se denomina "Procesos Ante el Poder Judicial".

<sup>52</sup> Cabe indicar que el Código Tributario, mediante los referidos artículos 157° y 158°, únicamente establece normas especiales para el caso de las resoluciones que agotan la vía administrativa y que son emitidas por el Tribunal Fiscal; en ese sentido, estas reglas no serán aplicables cuando se impugne judicialmente los actos administrativos que agoten la vía administrativa y que hayan sido emitidos por la Administración Tributaria, caso en el cual deberán observarse las reglas previstas en el LPCA.

<sup>53</sup> Norma que fue publicada en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano" el 24 de noviembre de 1992, pág. 110627 – 110646, y entró en vigencia el 01 de diciembre de dicho año. Al respecto, debemos tener presente esta norma se emitió durante el "Gobierno de Emergencia y Reconstrucción Nacional", en el que se encontraba disuelto el Congreso de la República, época en que se efectuó una reorganización de la SUNAT y del Sistema Tributario peruano a efecto de incrementar la recaudación tributaria

la Administración Tributaria, sin restricción alguna, la facultad de interponer demanda contencioso administrativa<sup>54</sup> contra las resoluciones del Tribunal Fiscal. Asimismo, indican que hasta el 30 de noviembre de 1992 dicho cuerpo normativo concedía únicamente esta facultad para el deudor tributario.

Esta facultad permaneció invariable y sin modificaciones<sup>55</sup> hasta la dación de la Ley N° 27038<sup>56</sup>, norma que limitó la facultad de las distintas Administraciones Tributarias para interponer demanda contencioso administrativa, puesto que desde la fecha de entrada en vigencia de dicha norma ya no podrían impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria<sup>57</sup>. Debe resaltarse que esta limitación sólo se impuso para las Administraciones Tributarias, quedando los deudores tributarios facultados por la norma para impugnar aquellas resoluciones que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria con la que no se encontraran de acuerdo.

---

y el fortalecimiento de dicha Administración Tributaria, por lo que se emitieron diversas disposiciones en ese sentido, entre ellas la dación de un nuevo Código Tributario.

- <sup>54</sup> En ese entonces, de acuerdo con el Código Tributario, se hablaba de la posibilidad de presentar “Recurso de Revisión” contra las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal.
- <sup>55</sup> Si bien mediante los Decretos Legislativos N° 773, publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano” el 31 de diciembre de 1993, pág. 119888 – 119906, y N° 816 publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano” el 21 de abril de 1996, pág. 13899 y 139017 – 139044, se aprobaron nuevos textos de Código Tributario, mediante dichas normas no se modificó la facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa.
- <sup>56</sup> Publicada el 31 de diciembre de 1998 en la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano”, pág. 163095 – 168118, y entró en vigencia el 01 de enero de 1999.
- <sup>57</sup> El Código Tributario establece que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, aquellas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que cumplan los siguientes requisitos:
- Deben interpretar de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias; deben emitirse en aplicación de la facultad concedida por el artículo 102° del referido Código, el mismo que establece que al resolver dicho Colegiado deberá aplicar la norma de mayor jerarquía; deben emitirse en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas; o deben emitirse por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos de su competencia.
  - Señalen expresamente que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria.
  - Publicación en el diario oficial.

Posteriormente, con la entrada en vigencia de la LPCA<sup>58</sup> se derogaron expresamente los artículos 157° a 161° del Código Tributario<sup>59</sup>, por lo que si bien a partir de dicha fecha ya no se encontraba vigente el artículo 157° del referido Código, el cual señalaba que las Administraciones Tributarias podían interponer demanda contencioso administrativa contra las resoluciones del Tribunal Fiscal, no se derogó el último párrafo del artículo 154° de dicho cuerpo normativo, el cual señalaba expresamente que *“En los casos de resoluciones de jurisprudencia de observancia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa”*.

Adicionalmente a lo indicado en el párrafo anterior, cabe resaltar que el primer párrafo del artículo 11° de la LPCA establece que tiene legitimidad para obrar activa quien afirme ser titular de la situación jurídica sustancial protegida que haya sido o esté siendo vulnerada por la actuación administrativa impugnada materia del proceso, lo cual aunado al hecho que las Administraciones Tributarias son consideradas parte en la etapa de apelación de apelación ante el Tribunal Fiscal del PCT, conforme lo establece el artículo 149° del Código Tributario<sup>60</sup>, permitió que se pueda interpretar que se encontraban facultadas para impugnar ante el Poder Judicial las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal<sup>61</sup>, no obstante que, de acuerdo con lo indicado anteriormente, se había derogado el artículo 157° del Código Tributario<sup>62</sup>.

---

<sup>58</sup> La LPCA entró en vigencia el 15 de abril de 2002.

<sup>59</sup> Mediante el numeral 3 de la Primera Disposición Derogatoria de la LPCA.

<sup>60</sup> El artículo 149° del TUO del Código Tributario establece que la Administración Tributaria será considerada parte en la etapa de apelación, pudiendo contestar la apelación, presentar medios probatorios y demás actuaciones que correspondan.

<sup>61</sup> Interpretación que fue acogida por el Poder Judicial puesto que admitió a trámite diversas demandas.

<sup>62</sup> Cabe señalar que existe posición en contrario expresada en el sentido que durante el tiempo en que se derogó el artículo 157° del Código Tributario las Administraciones Tributarias se encontraban impedidas de interponer demanda contencioso administrativa. Concordamos con esta posición ya que la intención del legislador, la que se encontraba plasmada en la LPAG, era que únicamente los administrados se encontraban facultados para cuestionar judicialmente las resoluciones que emitan los diversos entes administrativos. El aparente olvido de derogar un párrafo de un artículo del Código Tributario no podía, a nuestro entender, facultar a los magistrados del Poder Judicial interpretar que las Administraciones Tributarias aún contaban con dicha facultad.

Con la dación del Decreto Legislativo N° 953<sup>63</sup> nuevamente se incorporaron en el texto del Código Tributario los artículos 157° y 158°, y con ellos diversas normas especiales para la interposición de demanda contencioso administrativa contra las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal<sup>64</sup>, encontrándose dentro de ellas la facultad de las Administraciones Tributarias para cuestionar judicialmente las mismas.

De acuerdo con las normas introducidas al texto del Código Tributario se presentaron tres situaciones respecto de quienes tenían capacidad de obrar activa a efecto de impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal:

- a. En primer lugar, podrían interponer demanda los deudores tributarios.
- b. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT<sup>65</sup>, la cual a efecto de presentar la demanda debía obtener previamente la autorización del Ministro de Economía y Finanzas.
- c. Las demás Administraciones Tributarias podían recurrir directamente al Poder Judicial sin necesidad de obtener la autorización previa del referido Ministro.

Así, se tenía entonces que desde la entrada en vigencia de las modificaciones efectuadas al Código Tributario por el Decreto Legislativo N° 953, las

---

En línea con la posición expuesta Meneses ha indicado que “...con la reforma del Código Tributario de febrero de 2004, se reestableció la facultad de la SUNAT de incoar la acción contencioso administrativa...” (2006, p. 825). Similar posición ha sido emitida por Bardales quien ha señalado que desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo No. 953 que aprobó la LPCA y hasta la entrada en vigencia de las modificaciones efectuadas al Código Tributario por el Decreto Legislativo No. 953, “la Administración Tributaria no contaba con la legitimidad para obrar activa prevista en el primero párrafo del artículo 11 (ahora 13) de la LPAC, toda vez que esta sólo estaba autorizada para el “titular de la situación jurídica sustancial”. Así, agrega que la posición de titular le corresponde al acreedor tributario y no la SUNAT, toda vez que esta entidad solamente se encuentra encargada de la administración de los tributos (2021, p. 247).

<sup>63</sup> Publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano” el 05 de febrero de 2004, pág. 261366 – 2614099, y entró al día siguiente de su publicación.

<sup>64</sup> De acuerdo con las modificaciones efectuadas la LPCA sería de aplicación supletoria al Código Tributario.

<sup>65</sup> El artículo 50° del Código Tributario establece que la SUNAT es competente para la administración de los tributos internos y de los derechos arancelarios.

Administraciones Tributarias únicamente se encontraban limitadas para presentar demanda contencioso administrativa contra la resoluciones del Tribunal Fiscal que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria, pero adicionalmente, tratándose del caso de la SUNAT, a efecto de interponer la referida demanda ésta debía contar con la autorización previa del Ministro de Economía y Finanzas.

Al respecto, corresponde indicar que el artículo 157° del Código Tributario fue reglamentado por el Decreto Supremo N° 035-2004-EF<sup>66</sup>, estableciéndose que el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF)<sup>67</sup> aprobaría la solicitud que presentara la SUNAT<sup>68</sup> dentro de los cuarenta y cinco días calendario de haber sido notificada con la resolución del Tribunal Fiscal, siempre que contase con la opinión favorable del Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero<sup>69</sup>, y se presente(n) cualquiera de los siguientes supuestos:

- a. Exista un error de fondo o de forma en la resolución del Tribunal Fiscal el cual no pueda impugnarse por una vía procesal establecida en las normas vigentes.

---

<sup>66</sup> Publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano" el 04 de marzo de 2004, pág. 263888 – 263889.

<sup>67</sup> En este punto debe observarse que no obstante el Código Tributario señalaba que la autorización la otorgaba el **Ministro**, el aludido Decreto Supremo indica que la autorización sería concedida por el **Ministerio** de Economía y Finanzas. Para obtener la autorización era necesario que la SUNAT presente una solicitud dirigida al Ministro de Economía y Finanzas, quien de estimarlo pertinente emitía una resolución ministerial.

<sup>68</sup> La solicitud debía estar acompañada de un informe de la Intendencia Nacional Jurídica de la SUNAT.

<sup>69</sup> La Duodécima Disposición Final del Decreto Legislativo N° 953 creo la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, adscrita al Sector Economía y Finanzas, la misma que tiene como función garantizar los derechos de los administrados en las actuaciones que realicen ante las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal conforme las funciones que se le otorguen mediante Decreto Supremo. De acuerdo con la norma citada, a nuestro entender, otorgar al Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero la función de emitir opinión en los casos en que la SUNAT haya solicitado al Ministro de Economía y Finanzas autorización para interponer demanda contencioso administrativa contra una determinada resolución del Tribunal Fiscal excede el alcance de las funciones para las que fue creada la mencionada Defensoría, toda vez que la obtención de la resolución autoritativa por parte de la SUNAT para interponer la demanda correspondiente, constituye un trámite interno, un requisito de procedibilidad, distinto de los trámites en los que de acuerdo con la referida Disposición Final tiene delimitado su campo de actuación el referido Defensor.

- b. Se trate de un tema distinto de la mera interpretación de normas, procedimientos o de pruebas sobre los cuales SUNAT en la etapa de reclamación tuvo una opinión distinta a la del Tribunal Fiscal.
- c. Cuando exista dualidad de criterio del Tribunal Fiscal sobre la materia a demandar aún cuando se refiera a un contribuyente distinto.

Tenemos entonces que mediante una norma de rango inferior a la ley se demarcaron los alcances de la misma y con ello nuevamente se recortó la facultad de la SUNAT para interponer demanda contencioso administrativa contra las resoluciones del Tribunal Fiscal, ya que para tal fin debía obtener la autorización del Ministro, pero para ello:

- a. El Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero debía emitir informe favorable<sup>70</sup>.
- b. Debía(n) presentarse alguna(s) de las causales contempladas en el Decreto Supremo N° 035-2004-EF.

En este extremo cabe hacer hincapié que estas restricciones sólo resultaban aplicables para el caso de la SUNAT, no siendo exigibles para las demás Administraciones Tributarias, casos en los cuales acudían directamente al Poder Judicial y sin la necesidad que se presente alguna de las causales previstas en el referido Decreto Supremo.

Algunos meses después de que entraron en vigencia las modificaciones efectuadas al Código Tributario por el Decreto legislativo N° 953, mediante Ley N° 28365<sup>71</sup>, el Congreso de la República modificó el artículo 157° del referido cuerpo de legal, delimitando la facultad de las Administraciones

---

<sup>70</sup> Mediante Decreto Supremo N° 050-2004-EF, publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano" el 15 de abril de 2004, pág. 266593 – 266594, se reglamentaron las funciones del Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero, encontrándose, entre otras, la de informar al **Ministro** de Economía y Finanzas sobre la procedencia o no de las solicitudes que formule SUNAT para interponer demandas contencioso-administrativas, contra las resoluciones del Tribunal Fiscal. Asimismo, se estableció en el referido Decreto Supremo que para la emisión del citado informe el Defensor contaba con treinta (30) días calendario.

<sup>71</sup> Publicada en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano" el 24 de octubre de 2004, pág. 278993.

Tributarias para interponer demanda contencioso administrativa contra las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal.

Así, en razón de la modificación efectuada por la referida Ley se determinó expresamente que las Administraciones Tributarias no tienen capacidad para obrar activa a fin de impugnar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal. No obstante, se señaló que “excepcionalmente” se les permitía ejercer esta facultad cuando se presente(n) alguna(s) de las siguientes causales:

- a. Exista dualidad de criterio entre las distintas Salas del Tribunal Fiscal sobre la materia a demandar, aun cuando se refiera a un contribuyente distinto; o,
- b. La resolución del Tribunal Fiscal no se haya emitido por unanimidad de los votos en la Sala correspondiente; o,
- c. La resolución del Tribunal Fiscal incurra en una de las causales de nulidad previstas en el artículo 10° de la LPAG.

Asimismo, se estableció que, tratándose del caso de la SUNAT, esta podría ejercer la mencionada facultad excepcional cuando obtenga la autorización previa del Ministro de Economía y Finanzas<sup>72</sup>.

Finalmente, mediante la referida Ley se derogó expresamente el Decreto Supremo N° 035-2004-EF, lo cual dio a lugar a la emisión del Decreto Supremo N° 166-2004-EF<sup>73</sup>, por el cual se estableció que en el caso que la SUNAT considere impugnar alguna resolución del Tribunal Fiscal, debía presentar su solicitud dentro de los cuarenta y cinco días calendario de haber sido notificada con la referida resolución, adjuntando para tal efecto un informe de la Intendencia Nacional Jurídica.

---

<sup>72</sup> No se estableció la misma restricción para el caso de las otras Administraciones Tributarias, caso en el cual de configurarse cualquiera de los supuestos previstos en la norma estas podrían acudir directamente al Poder Judicial.

<sup>73</sup> Publicado la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano” el 02 de diciembre de 2004, pág. 281470 – 281471.

Asimismo, nuevamente se señaló que el Ministerio de Economía y Finanzas<sup>74</sup> autorizaría la presentación de la demanda cuando cuente con un informe favorable de la Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero.

De acuerdo con los anterior podemos señalar que mediante la Ley N° 28365 se estableció expresamente que las Administraciones Tributarias no tienen capacidad de obrar activa para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal; no obstante, se dispuso que “excepcionalmente” las Administraciones Tributarias pueden presentar la demanda cuando se presenten alguna de las causales previstas en el Código Tributario (ya no en una norma reglamentaria).

En cuanto a las causales habilitantes previstas en la norma para que la Administración Tributaria pueda presentar la demanda debemos indicar que se eliminaron dos de ellas y se incorporaron otras dos, manteniéndose sólo una de ellas sin modificaciones<sup>75</sup>.

Finalmente, tenemos que se otorgó un trato igualitario para todas las Administraciones Tributarias, salvo el aspecto referido a que la SUNAT requería contar con la autorización previa del Ministro de Economía y Finanzas.

## 2.2. Legislación vigente.

El artículo 157° del Código Tributario no sufrió variación alguna en su redacción hasta la dación del Decreto Legislativo N° 981<sup>76</sup>, norma mediante

---

<sup>74</sup> En esta norma nuevamente se hace referencia al **Ministerio** de Economía y Finanzas, mientras que el artículo 157° del Código Tributario alude al **Ministro** de Economía y Finanzas.

<sup>75</sup> Únicamente se mantuvo la causal referida a la existencia de dualidad del criterio. Se eliminaron las causales referidas a la existencia de errores de fondo o de forma que no puedan impugnarse por una vía procesal establecida en las normas, así como la referida a la existencia de un tema distinto de la mera interpretación de normas, procedimientos o de pruebas sobre los cuales SUNAT en la etapa de reclamación tuvo una opinión distinta a la del Tribunal Fiscal. Se incorporaron las causales referidas a la existencia de votos discrepantes, así como el haber incurrido en alguna de las causales de nulidad previstas en el artículo 10° de la LPAG.

<sup>76</sup> Publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano” el 15 de marzo de 2007, pág. 341574 – 341601, y entró en vigencia el 01 de abril de dicho año.

la cual se ha establecido lo siguiente respecto de la facultad que les ha sido concedida a las Administraciones Tributarias para presentar demanda contencioso administrativa:

- a. Se estableció nuevamente, en forma expresa, que las Administraciones Tributarias no tienen capacidad de obrar activa para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal que agotan la vía administrativa.
- b. Se ha dispuesto que, excepcionalmente, las Administraciones Tributarias sólo podrán impugnar las resoluciones que emita el Tribunal Fiscal cuando se presente(n) alguna(s) de las causales de nulidad del acto administrativo contempladas en el artículo 10° de la LPAG<sup>77</sup>.
- c. Respecto de la SUNAT se eliminó el requisito referido a la obtención de resolución autoritativa previa por parte del Ministro de Economía y Finanzas; así que desde la fecha en que entraron en vigencia las modificaciones efectuadas al Código Tributario, la SUNAT, al igual que las otras Administraciones Tributarias, puede impugnar directamente ante el Poder Judicial mediante un PCA las resoluciones del Tribunal Fiscal<sup>78</sup>.

---

<sup>77</sup> Mediante la modificación efectuada al artículo 157° del Código Tributario se eliminaron las causales referidas a la dualidad de criterio, así como aquella relativa a la existencia de votos discrepantes.

<sup>78</sup> Si bien desde el 01 de abril de 2007 no se ha efectuado una modificación sustancial al texto del artículo 157° del Código Tributario ya que solamente ha sufrido la modificación introducida por el Decreto Legislativo No. 1121, referido a la autoridad ante la cual se debe presentar la demanda, para la SUNAT el ejercicio de la facultad prevista en la referida norma sufrió un cambio desde la publicación en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano", el 28 de setiembre de 2007, de las Resoluciones Supremas N°s 161 y 162-2007-JUS, pág. 354243 – 354244, mediante las cuales se designaron a los Procuradores Públicos Ad Hoc encargados de asumir la defensa judicial de dicha Institución (anteriormente la SUNAT ejercía su defensa en los distintos procesos judiciales mediante representantes designados por resolución de superintendencia). Así, desde tal designación, a efecto de presentar cualquier demanda, la SUNAT debía solicitar previamente, al Ministro de Economía y Finanzas, la emisión de la resolución ministerial autoritativa correspondiente, de conformidad con lo establecido por el artículo 12° Decreto Ley N° 17537, Ley de representación y defensa del Estado en asuntos judiciales. Cabe resaltar que la solicitud por parte de la SUNAT para obtener la autorización del Ministro no implicó la participación del Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero. No obstante lo anterior, cabe indicar que tal situación ha variado desde el 28 de diciembre de 2008, con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1068, norma que regula el Sistema de Defensa Jurídica del Estado (publicado en la separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano" el 28 de junio de 2008, pág. 375024 - 375030), y dispone que los Procuradores Públicos están autorizados para presentar demandas por el sólo hecho de su designación, eliminándose de esta forma el requisito de la emisión autoritativa previa del Ministro de Economía y Finanzas (numeral 22.2 del artículo 22°).

- d. Se derogó tácitamente<sup>79</sup> el Decreto Supremo N° 166-2004-EF y con ello se eliminó la participación del Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero. Igualmente, con ello se suprimió la necesidad de la emisión de un informe legal sustentatorio por parte de la Intendencia Nacional Jurídica.

### **2.3. Proyectos de Ley para modificar el artículo 157° del Código Tributario.**

En el Congreso de la República se ha presentado dos proyectos de Ley para modificar el artículo 157° del Código Tributario.

#### **2.3.1 Proyecto de Ley No. 430/2011-CR – “Ley que modifica el art. 157° del Código Tributario y deroga el segundo párrafo del art. 11° e incisos 1 y 5 del art. 13° de la Ley N° 27584 “Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo”.**

---

<sup>79</sup> Al respecto, cabe indicar que no obstante la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario, referida a la modificación y derogación de normas tributarias, establece que “Las normas tributarias sólo se derogan o modifican por declaración expresa de otra norma del mismo rango o jerarquía superior”, y que “Toda norma tributaria que derogue o modifique otra norma, deberá mantener el ordenamiento jurídico, indicando expresamente la norma que deroga o modifica”, el referido Decreto Supremo fue derogado tácitamente al haberse eliminado del Código Tributario la autorización previa que debía otorgar el Ministerio de Economía y Finanzas a la SUNAT para interponer demanda contra alguna resolución emitida por el Tribunal Fiscal.

Respecto a las derogatorias tácitas que se producen en las normas tributarias Huamaní indica que la disposición prevista en la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario únicamente constituye una recomendación dada al legislador, esto por cuanto el incumplimiento de la misma no invalida y deviene en ineficaz la norma emitida sin observar tal disposición; incluso, hace referencia a la Resolución de observancia obligatoria N° 16002 emitida por el Tribunal Fiscal el 05 de agosto de 1980, así como a las Resoluciones N°s 2053-5-2002 y 2251-4-2002, mediante las cuales el referido colegiado se habría pronunciado en dicho sentido. (2019, Tomo I, pág. 292).

La posición de Huamaní Cueva y del Tribunal Fiscal, puede considerarse únicamente respecto de las normas que cuentan con rango de ley, puesto que tratándose de las normas que tienen menor jerarquía, estas deberían cumplir con lo dispuesto por la Norma VI del Título Preliminar del Código Tributario.

De acuerdo con lo anterior, el hecho que se haya producido una derogación tácita del Decreto Supremo N° 166-2004-EF no implica vulneración alguna a la legalidad o vigencia de la modificación efectuada al artículo 157° del Código Tributario por el Decreto Legislativo N° 981.

De otro lado, de considerarse que el Decreto Supremo N° 166-2004-EF no era una norma de carácter tributario, sino tan sólo una norma de procedimiento que regulaba el trámite a seguir para que la SUNAT obtenga la referida autorización, igualmente no se ha producido vulneración alguna.

Presentado por el entonces Congresista Marco Tulio Falconí Picardo.

El aludido proyecto tenía por objeto eliminar la facultad excepcional que le ha sido otorgada a la Administración Tributaria mediante el artículo 157° del Código Tributario. Asimismo, buscaba derogar el segundo párrafo del entonces artículo 11° de la LPCA (ahora artículo 13°), referido a la acción de lesividad y los numerales 1 y 5 del artículo 13° de la LPCA (ahora artículo 15°), el que establece quienes tienen legitimidad para obrar pasiva.

De acuerdo con la exposición de motivos de dicho proyecto de ley el otorgamiento de la facultad excepcional prevista En el último párrafo del artículo 157° del Código Tributario *“hace que el derecho positivo peruano consagre un despropósito jurídico, pues no es concebible que un órgano administrativo esté investido de legitimidad para demandar en el fuero judicial a su superior jerárquico”*<sup>80</sup>.

Este proyecto de ley fue debatido en la Comisión de Justicia y Derechos Humanos del Congreso de la República, no habiéndose aprobado el mismo porque si bien los Congresistas de la República estuvieron de acuerdo con la modificación del artículo 157° del Código Tributario, no se encontraron de acuerdo con las modificaciones propuestas a los entonces artículos 11° y 13° de la LPAC.

### **2.3.2 Proyecto de Ley No. 4565/2014-CR – “Ley que modifica el último párrafo del artículo 157° del T.U.O. del Código Tributario”.**

El proyecto en comentario fue presentado a iniciativa del entonces Congresista de la República Javier Bedoya de Vivanco, encontrándose

---

<sup>80</sup> Página Web del Congreso de la República del Perú:  
[https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc01\\_2011.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/55233c4542ee30b40525793c006e5b67/\\$FILE/PL00430021111.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc01_2011.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/55233c4542ee30b40525793c006e5b67/$FILE/PL00430021111.pdf)

pendiente de debate en la Comisión de Economía, Banca, Finanzas e Inteligencia Financiera desde el 11 de junio de 2015<sup>81</sup>.

De acuerdo con el proyecto de ley este no busca dejar sin efecto el último párrafo del artículo 157° del Código Tributario y con ello la facultad excepcional otorgada a la Administración Tributaria, sino que tiene por objeto limitar el ejercicio de la misma.

Efectivamente, mediante el proyecto presentado se establece que, excepcionalmente, la Administración Tributaria podrá presentar una demanda a efecto de impugnar una resolución emitida por el Tribunal Fiscal cuando esta contravenga flagrantemente la Constitución, las leyes y/o las normas reglamentarias, siempre que se genere un agravio al interés público.

Agrega que, tratándose del caso de la SUNAT, a efecto de presentar la demanda, resultará necesario que el Superintendente Nacional emita una resolución en la que se indique el vicio legal en el que incurre la resolución del Tribunal Fiscal y el agravio producido al interés público.

Finalmente, indica que, tratándose del caso de los tributos administrados por otras administraciones tributarias, procederá la acción en tanto se cumplan los requisitos establecidos en el segundo párrafo del artículo 13° de la LPAC, correspondiente a la acción de lesividad.

En cuanto al objetivo del proyecto de ley, en la exposición de motivos de la misma se busca limitar el ejercicio de esta facultad excepcional a la SUNAT mediante la incorporación de un filtro previo "para que lo excepcional no se convierta en regular u ordinario"<sup>82</sup>.

Como vemos, si bien el proyecto de ley no indica expresamente que la norma permite a la Administración Tributaria iniciar un PCA contra una resolución

---

<sup>81</sup> Página Web del Congreso de la República del Perú:  
[https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc03\\_2011.nsf/0/8993c2db42b984fd05257e59007a471e/\\$FILE/PL0456520150603.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc03_2011.nsf/0/8993c2db42b984fd05257e59007a471e/$FILE/PL0456520150603.pdf)

<sup>82</sup> Página 3 de la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley.

del Tribunal Fiscal en el caso sea nula por haber incurrido en el vicio previsto en el proyecto de ley; sin embargo, se entiende que ese es el caso.

Adicionalmente, debemos señalar que mediante el proyecto se pretende establecer un supuesto en el cual la SUNAT puede presentar la demanda, pero no se toma en cuenta que, a la fecha de presentación del mismo, el último párrafo del artículo 157° del Código Tributario ya contenía una limitación. En efecto, entendemos que el proponente considera que el hecho que la SUNAT pueda impugnar una resolución del Tribunal Fiscal cuando se presenta alguna de las causales de nulidad del acto administrativo previstas en la LPAG es no es realmente una limitación, sino que, por el contrario, es una causal muy amplia, por lo que mediante el proyecto presentado se señala que la SUNAT sólo podría presentar la demanda contra la resolución del Tribunal Fiscal en el caso que esta contravenga flagrantemente la Constitución, las leyes y/o normas reglamentarias<sup>83</sup>, agregándose que debe haberse producido un agravio del interés público.

De otro lado, debemos señalar que el proyecto de ley pretende asimilar el ejercicio de la facultad concedida a la Administración Tributaria para impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, con los requisitos que contempla la LPCA para el ejercicio de la acción de lesividad. En efecto, mediante la fórmula legal planteada se pretende:

- En el caso de los tributos administrados por la SUNAT, se asimilan los requisitos previstos en el segundo párrafo del artículo 13° de la LPAC al establecer que el Superintendente Nacional debe emitir una resolución fundamentada en la que debe identificarse el agravio al interés público.
- En el caso de las otras Administraciones Tributarias, estas podrán impugnar las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal en tanto se cumplan los requisitos que prevé el segundo párrafo del artículo 13° de la LPAC.

---

<sup>83</sup> Redacción similar a la causal de nulidad del acto administrativo prevista en el numeral 1 del artículo 10° de la LPAG, a la que se ha adicionado el término "flagrante".

### **3. Facultad de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso administrativa en la legislación comparada.**

En general, podemos afirmar que no es común que las Administraciones Tributarias se encuentren facultadas para cuestionar las resoluciones que agotan la vía administrativa que se pronuncien respecto de la materia tributaria; no obstante, debemos hacer referencia al caso la legislación boliviana, en la que se aprecia que expresamente se ha concedido el ejercicio de esta facultad a la Administración Tributaria de dicho país.

Por el contrario, en los casos de Chile, México y Colombia, no existe dicha posibilidad.

#### **3.1. El caso boliviano.**

En el caso de la República de Plurinacional de Bolivia el Código Tributario<sup>84</sup> establece que los contribuyentes pueden presentar, en la vía administrativa, un recurso de alzada a efecto de impugnar, entre otras, las resoluciones mediante las cuales se determina la deuda tributaria o se imponen sanciones, el cual debe ser resuelto por el Superintendente Tributario Regional de la Superintendencia Tributaria<sup>85</sup>.

La resolución que se emita al resolver el recurso de alzada puede ser impugnada mediante un recurso jerárquico, el cual será resuelto por el Superintendente Tributario General. La resolución que se emita agota la vía administrativa.

---

<sup>84</sup> Aprobado por la Ley N° 2492 del 2 de agosto de 2003. Disponible en <https://sac.impuestos.gob.bo/formularios/pdf/2.-%20LEY%20N%C2%B0%202492-03-23.pdf>

<sup>85</sup> La Superintendencia Tributaria es una entidad del Poder Ejecutivo, que forma parte del Ministerio de Hacienda, que cuenta con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera, que tiene por objeto el conocer y resolver los recursos de alzada y jerárquico que se presenten contra los actos definitivos que emita la Administración Tributaria de Bolivia.

Contra la resolución que agota la vía administrativa podrá iniciarse un PCA, el cual será conocido por la Corte Suprema de Justicia.

Mediante Sentencia Constitucional N° 00090/2006 de fecha 17 de noviembre de 2006, recaída en el Expediente N° 2006-14278-29-RII<sup>86</sup>, el Tribunal Constitucional Plurinacional de la declaró inconstitucional la frase contenida en el primer párrafo del artículo 2° de la Ley 3092 del 07 de julio de 2005, por medio de la cual se indicaba que únicamente “el sujeto pasivo y/o tercero responsable” era quien se encontraba facultado para impugnar judicialmente la resolución que ponía fin a la vía administrativa; así, el referido primer párrafo del artículo 2° quedó redactado de la siguiente manera:

*“Se establece que la resolución administrativa dictada por el Superintendente Tributario General para resolver el Recurso Jerárquico agota la vía administrativa, pudiendo acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo según lo establecido en la Constitución Política del Estado”.*

La decisión del Tribunal Constitucional Plurinacional boliviano, orientada a que la Administración Tributaria de dicho país se encuentre facultada, al igual que los ciudadanos, a cuestionar las resoluciones que agoten la vía administrativa, se fundamentó en:

- a. El Principio de Igualdad entre las partes y la Tutela judicial efectiva.
- b. La naturaleza del proceso contencioso administrativo. Al respecto, la sentencia en comentario indica:

*“El proceso contencioso administrativo contiene una relación jurídica bilateral sustancial entre la entidad administrativa y un administrado, en virtud a ello, la Administración Pública y administrado son partes intervinientes como sujetos titulares de derechos y deberes recíprocos. En consecuencia, pueden ser actor o demandado el administrado o la Administración Pública, según la situación jurídica de que se trate”.*

---

<sup>86</sup> Disponible en [https://buscador.tcpbolivia.bo/\\_buscador/\(S\(pfmbkiIsI5ekniknkhyl50nx\)\)/WfrResolucion.es1.aspx](https://buscador.tcpbolivia.bo/_buscador/(S(pfmbkiIsI5ekniknkhyl50nx))/WfrResolucion.es1.aspx)

Asimismo, manifiesta que:

*“Lo que se pretende es que nadie, persona física o jurídica, privada o pública, que tenga capacidad jurídica suficiente y sea titular de un interés legítimo que tutelar, puede verse privado de acceso a la justicia”.*

A fin de fundamentar su línea de pensamiento el referido Tribunal hace referencia a la acción de lesividad prevista en la legislación española y argentina, así como al artículo 157° del Código Tributario peruano para concluir que:

*“... la doctrina y la legislación comparada interpretan el concepto de la legitimación activa dentro del proceso contencioso administrativo en sentido amplio y no sólo respecto del administrado o contribuyente, reconociendo tanto a las personas físicas y jurídicas que ostenten un interés legítimo, así como a la propia Administración, es decir, el proceso contencioso administrativo no está previsto únicamente como medio de impugnación para el particular cuando se hubiere afectado o perjudicado su derecho privado, excluyendo a la administración pública de la posibilidad de tener legitimación activa, la que debe estar debidamente legislada por cada ordenamiento, y de las que pueden verse diversas matizaciones sobre su legitimación”.*

- c. La inexistencia en la Constitución Política de Bolivia de una limitación en cuanto a qué personas tienen legitimación de obrar activa para interponer demanda contencioso administrativa.

### **3.2. El caso chileno<sup>87</sup>.**

En el caso de la República de Chile, el artículo 115° de su Código Tributario establece le corresponde al Tribunal Tributario y Aduanero<sup>88</sup> resolver, en primera instancia, las reclamaciones presentadas por los contribuyentes. Asimismo, de la lectura del 132° del aludido Código se tiene que es el contribuyente quien puede dar inicio procedimiento

---

<sup>87</sup> El Código Tributario Chileno, aprobado por el Decreto Ley N° 830, se encuentra disponible en <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6374> y la Circular N° 56 del 12 de setiembre de 2000, que contiene la descripción del procedimiento en materia de reclamaciones, en <https://www.sii.cl/documentos/circulares/2000/circu56.htm>

<sup>88</sup> De acuerdo con el artículo 1° de la Ley N° 20.322, del 13 de enero de 2009, Los Tribunales Tributarios y Aduaneros son órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio, por lo que no forman parte del Poder Judicial; sin embargo, debemos señalar que las sentencias que se emitan en segunda instancia pueden ser recurridas en casación ante la Corte Suprema.

De acuerdo con lo anterior, la legislación chilena no ha previsto la posibilidad la posibilidad que sea el Servicio de Impuestos Internos – SII (Administración Tributaria) quien puede presentar el recurso de reclamación.

Lo anterior se sustenta en el hecho que en dicha reclamación se impugnan los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria; así, no cabría la posibilidad que el SII presente recursos de reclamación a efecto de cuestionar los actos administrativos que ha emitido y notificado el Servicio.

### **3.3. El caso mexicano.**

El Código Fiscal de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos<sup>89</sup> establece en su artículo 116 que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal los contribuyentes pueden presentar un recurso de revocación. Este recurso es optativo y no impide que pueda impugnar dichos actos ante el Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asimismo, el aludido Código establece que el interesado puede recurrir directamente los actos administrativos ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que es un órgano de carácter jurisdiccional de acuerdo con lo establecido en el artículo 1 de su ley orgánica<sup>90</sup>.

En esa línea, los artículos 1 y 2 de la Ley Federal del PCA<sup>91</sup> de México establecen que los juicios que se inicien ante el aludido Tribunal se rigen por dicha ley y que procede iniciar un juicio contencioso administrativo contra las

---

<sup>89</sup> Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, disponible en [https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_mex\\_anexo6.PDF](https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_mex_anexo6.PDF)

<sup>90</sup> Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, disponible en <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOTFJA.pdf>

<sup>91</sup> Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2005, disponible en [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA\\_270117.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA_270117.pdf)

resoluciones administrativas definitivas que se encuentran establecidas en la Ley Orgánica del Tribunal.

Acto seguido, el artículo 3 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece quienes pueden ser parte del procedimiento señala que son parte del mismo el demandante y los demandados, agregando que, entre otros, tendrán el carácter de demandado: a) la autoridad administrativa que dictó la resolución impugnada y b) el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad se solicite, en el caso que se inicie un juicio de lesividad.

Al igual que en el caso chileno, en el caso de México son los contribuyentes los que pueden recurrir ante la autoridad judicial para cuestionar los actos de la Administración Tributaria, no cabe que la Administración Tributaria inicie un proceso judicial, vía PCA, para que se declare la nulidad o revoque su propio acto, salvo que se inicie un juicio de lesividad.

### **3.4. El caso colombiano.**

En el caso de la República de Colombia el Estatuto Tributario<sup>92</sup> establece, una vez determinada la deuda tributaria o impuestas las sanciones, el contribuyente puede presentar recurso de reconsideración ante la Administración Tributaria, en el plazo de dos meses, la que debe resolver el recurso presentado en el plazo de un año. Asimismo, se establece que, en determinados supuestos, el contribuyente puede impugnar el acto administrativo emitido por la Administración Tributaria ante la jurisdicción contenciosa administrativa, prescindiendo del recurso de reconsideración.

Contra el acto administrativo que emita el Jefe de la Unidad de Recursos Tributario a efecto de resolver el recurso de reconsideración, el contribuyente podrá recurrir a la jurisdicción contenciosa administrativa.

---

<sup>92</sup> El Estatuto Tributario, aprobado mediante el Decreto 624 de 1989, se encuentra disponible en <https://www.mincit.gov.co/ministerio/normograma-sig/procesos-misionales/facilitacion-del-comercio-y-defensa-comercial/decretos/1967-1990/decreto-624-de-1989-2.aspx>

Así, en Colombia, toda vez que es la propia Administración Tributaria la que resuelve el recurso de reconsideración y no existe un tribunal administrativo distinto de esta, no cabe que la Administración Tributaria inicie un proceso judicial, vía PCA, para que se declare la nulidad o revoque su propio acto.

De acuerdo con lo anterior, podemos resumir lo expuesto de la siguiente forma:

País	¿Quiénes pueden iniciar un PCA para impugnar los actos administrativos emitidos en materia tributaria?
<b>Perú</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El contribuyente.</li> <li>- La Administración Tributaria.</li> </ul>
<b>Bolivia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El contribuyente.</li> <li>- La Administración Tributaria.</li> </ul>
<b>Chile</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El contribuyente.</li> </ul>
<b>México</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El contribuyente.</li> </ul>
<b>Colombia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El contribuyente.</li> </ul>

### **III. ANÁLISIS DE LA FACULTAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA INTERPONER DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA.**

En la presente sección analizaremos la facultad otorgada a la Administración Tributaria que se encuentra regulada por el Código Tributario, así como las garantías que, en nuestra opinión, ello vulnera, así como también plantearemos una alternativa de procedimiento a implementar en el caso que se modifique el cuarto párrafo del Código Tributario a fin de quitar dicha facultad excepcional otorgada a la Administración Tributaria.

#### **1. Vulneración de la naturaleza jurídica del PCA.**

Conforme se ha indicado previamente, el PCA tiene su origen en la Constitución Política y se fundamenta en el principio de separación de poderes. En tal sentido, ha sido instituido para conceder al “administrado” la facultad de cuestionar judicialmente las decisiones de la Administración Pública que los afecten.

De acuerdo con lo anterior, el conceder a la Administración Tributaria la facultad de iniciar un proceso judicial con la finalidad de cuestionar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal implica violentar la esencia de esta institución.

De otro lado, el ejercicio de esta facultad por parte de las Administraciones Tributarias vulnera el derecho a la seguridad jurídica de los administrados, en tanto estos, no obstante haber obtenido una resolución favorable a sus intereses ante el Tribunal Fiscal, pueden ver amenazados los triunfos obtenidos en la etapa administrativa.

Igualmente, el ejercicio de esta facultad vulnera el respeto que debe tener la Administración Pública a la intangibilidad de la cosa decidida, que conforme se ha mencionado en la primera sección de este trabajo, forma parte del derecho al debido procedimiento administrativo.

De lo expuesto tenemos entonces que las Administraciones Tributarias no sólo deben dar cumplimiento a las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal conforme a lo indicado en el artículo 156° del Código Tributario<sup>93</sup>, sino que en base al derecho del debido procedimiento administrativo deben respetar la cosa decidida, lo cual implica no cuestionar, ni buscar que se dejen sin efecto, las resoluciones emitidas por el referido colegiado<sup>94</sup>.

Esta posición concuerda con lo indicado por Fernández (2004, p. 276) quien, luego de señalar que el PCA es "*un instrumento otorgado por la Constitución a los particulares*" indica, con relación a la facultad concedida a las Administraciones Tributarias para interponer demanda contencioso administrativa, que esta "*carece de sustento desde la perspectiva constitucional*".

En similar sentido Danós (2000, p. 82) señala que el PCA es el "*proceso específico consagrado por la Constitución para promover el control jurisdiccional de la legalidad y constitucionalidad de la actuación administrativa de los entes públicos*" por lo que constituye una contradicción que las Administraciones Tributarias puedan impugnar ante el Poder Judicial las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, el cual ha sido instituido para

---

<sup>93</sup> El artículo 156° del Código Tributario establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad.

<sup>94</sup> Consideramos que constituye una vulneración al respeto de la cosa decidida el hecho que las Administraciones Tributarias busquen suspender, mediante una solicitud cautelar, los efectos de una resolución del Tribunal Fiscal, con el fin de no dar cumplimiento a la misma, mientras se resuelve la controversia en el cuaderno principal.

Igualmente, consideramos que constituye una vulneración al referido Principio el que las Administraciones Tributarias inicien procesos de amparo con el fin de cuestionar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal cuando estas no resulten favorables a sus intereses.

Sobre este último punto debemos indicar que el Tribunal Constitucional, en las sentencias emitidas en los Expedientes N°s 05427-2008-PA/TC y 02770-2009-PA/TC, iniciados por el Servicio Nacional de Adiestramiento en el Trabajo Industrial (SENATI), ha declarado improcedentes las referidas demandas señalando la recurrente se encontraba facultada a presentar sus peticiones en el proceso contencioso administrativo, el cual además de ser una vía procedimental específica, resulta ser una vía igualmente satisfactoria, pues tras valorarse los medios probatorios pertinentes el Juez podría declarar la nulidad de la resolución impugnada e incluso dictar las medidas adecuadas para el restablecimiento de la situación jurídica vulnerada. Igualmente, el Tribunal Constitucional declaró improcedente la demanda de amparo presentada por la Municipalidad de Santiago de Surco (Expediente N° 02152-2009-PA/TC) indicando que en tanto el referido Gobierno Local ya había iniciado diversos procesos en la vía contencioso-administrativa con los mismos hechos y fundamentos, se encontraba suficientemente garantizado su derecho al debido proceso.

para resolver las controversias formuladas por los administrados contra los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria.

Entendemos que el Estado debe contar con Administraciones Tributarias fuertes, con las facultades necesarias para determinar correctamente el importe de la obligación tributaria respetando el principio de verdad material, así como para efectuar la cobranza de la deuda tributaria; no obstante, ello no debe justificar que se vulnere la naturaleza jurídica de las instituciones, la seguridad jurídica y los derechos de los administrados. Contar con instituciones fuertes, mediante el otorgamiento de atribuciones y facultades para el logro de sus objetivos, no debe implicar violentar las bases del ordenamiento jurídico constitucional.

De otro lado, si bien se señala en el artículo 149° del Código Tributario que la Administración Tributaria será considerada "parte" en la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal, esto no implica que aquella actúe dentro del procedimiento como un administrado, como un particular, ante el ente resolutor, sino que continúa actuando como tal, es decir como un órgano de la Administración Pública. No se trata, pues, de un procedimiento trilateral regulado en los artículos 219° a 228° de la LPAG.

Consideramos que nos es posible afirmar que hay un cambio de posición en cuanto a la actuación de la Administración Tributaria en del PCT iniciado por el administrado para cuestionar justamente los actos emitidos por esta.

Estimamos que pese a lo indicado por el Código Tributario (artículo 149°) las distintas Administraciones Tributarias siguen actuando como tales ante el Tribunal Fiscal (Administración Pública) y que su papel dentro de la segunda etapa del PCT es defender los actos administrativos emitidos por ellas. Estas deben demostrar que las resoluciones emitidas por sus diversos órganos cumplen con la Constitución, las leyes y las normas reglamentarias; es decir, no hay un cambio de ropaje que hace que en la primera instancia del PCT, las Administraciones Tributarias actúen como tales y que posteriormente, por el hecho que los administrados hayan interpuesto un recurso de apelación

que es resuelto por un tribunal administrativo especial que también forma parte de la Administración Pública, las Administraciones Tributarias dejen de actuar como tales y que a partir de ese momento lo hagan como administrados.

Coincidimos con Chiri Gutiérrez (2006, p. 138) cuando señala que la presentación del recurso de apelación y tramitación de la misma ante el Tribunal Fiscal no implica la existencia de un procedimiento trilateral o triangular, en el que dos administrados con intereses contrapuestos se presentan ante la Administración Pública para que ésta resuelva el conflicto existente entre ellos, sino que continuamos frente a un procedimiento de control de la propia administración, en el que la función del Tribunal Fiscal es *“dotar de una mayor legitimidad al acto tributario emitido, y para ello resulta relevante que cuente con una capacidad probatoria inexistente en los procedimientos trilaterales, o en todo caso, existente pero sólo de manera excepcional”*.

A fin de sustentar dicha argumentación Chiri hace referencia a la posición asumida por el Tribunal Constitucional con relación a los tribunales administrativos:

*“Naturalmente, los órganos y tribunales administrativos no satisfacen estas condiciones de imparcialidad e independencia, pues se trata de entes que, o forman parte de la estructura organizativa del órgano cuyo acto administrativo se reclama, o pertenecen, en general, al Poder Ejecutivo. Precisamente porque los órganos administrativos no cumplen estas garantías mínimas que debe observar el ente que resuelva el conflicto, es que, al tiempo de considerarse el agotamiento de la vía administrativa como un derecho del particular (derecho que se traduce en evitarle el acceso a la justicia ordinaria si puede resolver su conflicto con la administración estatal en dicha sede), dicha vía, cuando se fija su agotamiento de manera obligatoria, debe contemplarse su agotamiento de manera obligatoria, debe contemplarse de manera tal que no pueda considerarse un privilegio del Estado o, acaso, como una medida que, irrazonable y desproporcionadamente, disuada, imposibilite o impida el acceso del particular a un tribunal de justicia”<sup>95</sup>.*

---

<sup>95</sup> Segundo párrafo del fundamento 3 de la sentencia recaída en el Expediente N° 00010-2001-AI/TC, 26 de agosto de 2003.

Debemos considerar que esta actuación como “parte” es en realidad una ficción establecida por el Código Tributario, pero no debe entenderse que la Administración Tributaria puede actuar en esta etapa del PCT, con las mismas facultades y derechos que le corresponden al administrado (en igualdad de condiciones); en sí constituye una ficción que tiene limitaciones.

Entre las limitaciones que se pueden identificar encontramos la siguiente, referida a la facultad que tendría la Administración Tributaria para presentar pruebas ante el Tribunal Fiscal<sup>96</sup>.

De acuerdo con los artículos 77° y 78° del Código Tributario, las resoluciones de determinación y de multa, así como las órdenes de pago, deben formularse por escrito y contar con diversos requisitos.

En el caso específico de la resolución de determinación, entre otros requisitos, se indica que en ella deben constar los motivos determinantes del reparo u

---

<sup>96</sup> Anteriormente, como recordaremos, conforme a la posición expuesta por el Tribunal Constitucional en la resolución mediante la cual amplió la sentencia recaída en el Expediente N° 3741-2004-AA/TC, se consideró que los tribunales administrativos, entre ellos el Tribunal Fiscal, tenían la facultad y debían preferir la Constitución y por tanto podrían inaplicar cualquier norma infraconstitucional que fuera en contra de ella (control difuso); sin embargo, este criterio fue dejado sin efecto mediante la sentencia emitida en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC.

Al respecto, debemos señalar que otra limitación que tenía la Administración Tributaria, cuando actuaba como “parte” ante el Tribunal Fiscal, durante el período en que estuvo vigente el criterio emitido en la referida resolución aclaratoria, es que esta no podría haber solicitado al Tribunal Fiscal, en ejercicio de la facultad de aplicación del control difuso, que inaplique una determinada norma por considerar que esta vulneraba la Constitución o la ley.

En efecto, hubiese sido contradictorio por parte de las Administraciones Tributarias emitir por un lado un acto administrativo aplicando una determinada norma, aun cuando hubiesen considerado esta vulneraba la Constitución o la ley ya que no se encontraban facultadas para inaplicarla, y de otro, solicitar, posteriormente, ante el Tribunal Fiscal, la inaplicación de la misma. Es más, conforme hemos señalado, la posición de la Administración Tributaria en esta etapa del procedimiento contencioso tributario debe ser la de defender el acto administrativo emitido por ella, en ese sentido, no podría haber solicitado al Tribunal Fiscal que inaplique una determinada norma, petición que sí podría ser formulada por los contribuyentes.

Adicionalmente, debe tenerse en consideración que de acuerdo con el fundamento 7 de la referida resolución aclaratoria, que en el ejercicio del control difuso a pedido de parte *“...los tribunales administrativos u órganos colegiados... están facultados para evaluar la procedencia de la solicitud, con criterios objetivos y razonables, siempre que se trate de otorgar mayor protección constitucional a los derechos fundamentales de los administrados...”*.

De acuerdo con lo anterior, las Administraciones Tributarias se encontraban impedidas de solicitar el ejercicio del control difuso por cuanto por más que se les considere “parte” no puede considerarse que actúan como administrados.

observación, cuando se rectifique la declaración tributaria presentada por el deudor tributario, así como los fundamentos y disposiciones que la amparen.

En el caso de la resolución de multa, así como la orden de pago, si bien no pueden contener los motivos determinantes del reparo u observación, deben expresar los fundamentos y disposiciones que las amparen.

En el mismo sentido, artículo 103° del Código Tributario, ubicado dentro del Libro Tercero correspondiente a los Procedimientos Tributarios, dispone que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos<sup>97</sup>.

Estas obligaciones contenidas en el Código Tributario se desprenden del numeral 5 del artículo 139° de la Constitución Política de 1993, el cual indica que es un principio y derecho de la función jurisdiccional la motivación escrita de las resoluciones judiciales en todas las instancias, con mención expresa de la ley aplicable y de los fundamentos de hecho en que se sustentan<sup>98</sup>.

A su vez, en la misma línea, el numeral 4 del artículo 3° de la LPAG, señala que la motivación es un requisito de validez del acto administrativo, el cual debe encontrarse debidamente motivado en proporción al contenido y estar conforme al ordenamiento jurídico.

En la misma línea, el numeral 6.1 del artículo 6° de la referida Ley indica que *“La motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado”*.

---

<sup>97</sup> Esta norma constituye una disposición general que es de aplicación a todos los procedimientos tributarios.

<sup>98</sup> En el caso del PCT correspondería hablar no de resoluciones judiciales sino resoluciones administrativas, y que este principio y derecho se aplica igualmente en todas las instancias del procedimiento.

De otro lado, de acuerdo con el Principio de Verdad Material previsto en el numeral 1.11 del Artículo IV del Título Preliminar de la LPAG, la autoridad debe verificar plenamente los hechos que sirven de sustento a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas necesarias autorizadas por ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.

En tal sentido, es obligación de la Administración Tributaria, al momento emitir el acto administrativo mediante el cual se atribuye una deuda tributaria al contribuyente o se le imponga una sanción, así como al emitir el acto administrativo mediante el cual se resuelve un recurso de reclamación, motivar adecuadamente el mismo, lo cual implica sustentar adecuadamente la resolución que se emita.

De acuerdo con lo anterior, la Administración Tributaria no podría presentar o exhibir como "parte" que se supone que es dentro de la etapa de apelación del PCT, una prueba que haya actuado y no hayan valorado para sustentar su acto administrativo, o que pudiendo haberla adoptado no lo haya hecho, puesto que, conforme se ha indicado, esta tiene la obligación de sustentar adecuadamente los actos administrativos en los que consten las decisiones adoptadas, buscando la verdad material de los hechos.

En este punto, cabe hacer referencia al artículo 149° del Código Tributario, el cual indica que la Administración Tributaria puede, en la etapa de apelación, además de contestar los argumentos expuestos por el contribuyente en su recurso impugnatorio, presentar medios probatorios y demás actuaciones que correspondan.

Al respecto, entendemos, a efecto de guardar concordancia con las normas que se han citado precedentemente, que estas pruebas deben ser nuevas, es decir, pruebas que no podrían haber sido adoptadas por Administración Tributaria durante la etapa de fiscalización y reclamación para determinar la verdad material de los hechos.

## **2. El carácter “excepcional” de la facultad concedida a las Administraciones Tributarias.**

Si bien aparentemente mediante las modificaciones efectuadas al Código Tributario por las normas que han sido reseñadas en la segunda sección del presente trabajo, se habría limitado la facultad de las Administraciones Tributarias para impugnar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, de modo tal que esta facultad sólo podría ejercerse en forma excepcional, ya que sólo podrían impugnarse las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que agotan la vía administrativa en los casos que aquellas incurran en alguna de las causales de nulidad de los actos administrativos previstas en el artículo 10° de la LPAG, de la revisión de las referidas causales<sup>99</sup>, se tiene que estas son muy amplias, sobre todo las previstas en los numerales 1 y 3 del artículo 10° de la LPAG, referidas a la nulidad de los actos administrativos que contravengan la Constitución, las leyes o las normas reglamentarias, y la nulidad de los actos expresos o los que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades, o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico, o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o tramites esenciales para su adquisición.

Así, a efecto de interponer la demanda y dar inicio al PCA, bastará que una Administración Tributaria sustente que la interpretación de una determinada norma adoptada por el Tribunal Fiscal vulnera la misma, otras normas o la Constitución, para que se considere que el Colegiado ha incurrido en alguna de las causales reseñadas en el párrafo precedente a efecto de considerar que se ha configurado la causal habilitante para interponer la demanda y solicitar de este modo se declare judicialmente la nulidad del acto administrativo, posición que es compartida por Fernández (2007, p. 9) quien sostiene que el artículo 157° del Código Tributario “en los hechos deja abierta la posibilidad de crear argumentos con el fin de presentar la demanda”.

---

<sup>99</sup> Las causales de nulidad contempladas en el artículo 10° de la LPAG han sido reseñadas en el punto 3.2.1. de la primera sección del presente trabajo de investigación.

Lo señalado en el párrafo anterior se ratifica en el hecho que, desde el año 2010 hasta lo que va del año 2024, la SUNAT ha presentado 1,024 (mil veinticuatro) demandas, al amparo de la facultad que le ha sido conferida por el artículo 157° del Código Tributario, con el objeto de cuestionar mediante PCA resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, la misma debe ser ejercida en forma excepcional<sup>100 101</sup>.

Cantidad de Demandas Presentadas por Año								
Año	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cantidad	21	21	38	32	92	55	63	95
Año	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
Cantidad	119	147	82	97	89	53	20	1024

Fuente: SUNAT. Información proporcionada por la Procuraduría Pública de la SUNAT en base su base de datos.

En general, consideramos, de acuerdo con lo sostenido previamente, que el otorgar a la Administración Tributaria la facultad de impugnar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal vulnera la naturaleza jurídica del PCA, por lo que esta no debería tener la posibilidad de impugnar las resoluciones que emita dicho Colegiado, ni en forma excepcional.

En ese sentido, discrepamos con Danós (2000, p. 84), quien ha emitido opinión en el sentido que podría considerarse el ejercicio de la facultad concedida a las Administraciones Tributarias al cumplimiento de ciertos

<sup>100</sup> Información proporcionada el 27 de mayo de 2024 por la Procuraduría Pública de la SUNAT en respuesta a la Solicitud de Acceso de Datos Número 88040997.

<sup>101</sup> Adicionalmente, solicitamos a la Administración Tributaria información de la cantidad de procesos que han concluido con resultados favorables (demandas declaradas fundadas o fundadas en parte por el Poder Judicial); sin embargo, en fecha 12 de junio de 2024, en respuesta a la Solicitud de Datos N° 88041258 nos indicaron que no contaban con dicha información. No obstante que no nos proporcionaron la información solicitada, nos alcanzaron la data de la cantidad de PCA iniciados por la Procuraduría Pública de la SUNAT que se encuentran concluidos:

Cantidad de Demandas Concluidas								
Año	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Cantidad	14	18	28	18	76	50	47	64
Año	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
Cantidad	54	49	26	30	30	61	14	579

requisitos, como podría ser la obtención previa de autorización por parte del Ministro de Economía y Finanzas, alternativa que, conforme se ha mencionado en la segunda sección del presente trabajo de investigación, adoptó expresamente nuestra legislación con la modificación efectuada al Código Tributario mediante el Decreto legislativo N° 953, y que posteriormente fue derogada por el mismo Poder Ejecutivo con la dación del Decreto Legislativo N° 981.

En tanto la LPAG establece mecanismos por los cuales se puede declarar la nulidad de las resoluciones emitidas por los tribunales administrativos, sea en la vía administrativa por el propio Tribunal Fiscal (de oficio) o judicialmente en el caso que el Colegiado haga ejercicio de la acción de lesividad, no puede aceptarse que las Administraciones Tributarias cuenten con la facultad de impugnar judicialmente las resoluciones emitidas por el referido Tribunal dentro del PCT.

En esta línea de pensamiento, Fernández (2004, p. 277), haciendo referencia a que no se puede otorgar a las Administraciones Tributarias la facultad de impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, indica que, excepcionalmente, solamente le corresponderá a la autoridad administrativa la iniciar un PCA contra una resolución emitida por un tribunal administrativo cuando se haga ejercicio de la acción de lesividad, decir, cuando la resolución emitida agravie el interés público y haya vencido el plazo para que se declare de oficio la nulidad del acto administrativo.

Si bien políticamente puede existir el interés de otorgar a las Administraciones Tributarias una herramienta por la cual puedan solicitar se revisen las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal porque, como toda institución del Estado, es factible de cometer errores y emitir resoluciones afectadas con algún vicio de nulidad, no por ello se debe vulnerar la naturaleza jurídica de las instituciones y/o los derechos de los administrados, como es el caso de la facultad otorgada a la Administración Tributaria en el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario.

Como propuesta consideramos debería evaluarse la derogación del artículo 149° del Código Tributario y modificarse el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario a efecto de establecer que la Administración Tributaria no tiene capacidad para obrar activa y, adicionalmente, podría establecerse un mecanismo al interior del MEF, con la participación del Defensor del Contribuyente y Usuario Aduanero<sup>102</sup>, a efecto que la Administración Tributaria exponga ante el Ministro y el Defensor, los argumentos por los cuales considera que una determinada resolución emitida por el Tribunal Fiscal incurre en un o más vicio(s) de nulidad, y que el Ministro, como titular del sector, luego de analizar el caso, emita pronunciamiento recomendando al Colegiado que evalúe el acto administrativo emitido a efecto que declare de oficio la nulidad de su acto de ser el caso o, de haber transcurrido el plazo que para tal fin le concede la ley, haga ejercicio de la acción de lesividad conforme se encuentra previsto en la LPAG.

El pronunciamiento que emita el Ministro no debe ser vinculante a efecto de no vulnerar la autonomía del Tribunal Fiscal, sino tan sólo sería una recomendación que se pondría en conocimiento del Colegiado a efecto que esta sea evaluada técnicamente, libre cualquier tipo de presión política<sup>103</sup>.

Asimismo, debe considerarse que el pronunciamiento que emita el Ministro de Economía y Finanzas no debe ser susceptible de impugnación por parte de la Administración Tributaria, ya que la idea no es crear un procedimiento administrativo que concluya con la emisión de un acto administrativo que deba ser de cumplimiento obligatorio por parte del Tribunal, sino tan sólo que

---

<sup>102</sup> En este punto, cabe traer a colación lo indicado en la nota al pie de página N° 64, en el sentido que en tanto que este procedimiento no es uno que realice el contribuyente o el usuario aduanero ante la Administración Tributaria o el Tribunal Fiscal, la Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero no podría emitir opinión, salvo que se modifiquen en tal sentido las normas legales que regulan sus funciones.

<sup>103</sup> Si bien con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1068, conforme se ha indicado en la nota al pie de página N° 73, los Procuradores Públicos pueden accionar directamente sin la necesidad de contar con una resolución autoritativa emitida por el titular de la institución del Estado al cual han sido adscritos, hasta antes del 28 de diciembre de 2008, en este extremo la referida autonomía del Tribunal Fiscal tenía ciertas limitaciones en tanto que para interponer cualquier demanda debía, además de emitir la resolución mediante la cual se declaraba la lesividad, obtener, por parte del Ministro de Economía y Finanzas, una resolución que autorice al referido Procurador Público para interponer la demanda y de este modo dar inicio al PCA.

se emita una recomendación que pueda ser evaluada, y como tal, en caso que el Tribunal lo considere pertinente acoja la misma o no.

Cabe agregar que la participación del Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero, así como la del Ministro de Economía y Finanzas, constituiría un tamiz a las pretensiones que puedan tener las distintas Administraciones Tributarias en tanto estas, por motivos recaudatorios, podrían presentar diversas solicitudes alegando la nulidad de las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal<sup>104</sup>.

Este procedimiento concluiría con la emisión de una resolución mediante la cual el Tribunal Fiscal, de oficio, declare la nulidad de su propio acto administrativo o el inicio de un PCA (acción de lesividad) en el caso que haya transcurrido el plazo en el cual el propio Tribunal puede declarar de oficio la nulidad de su propio acto, o mediante la emisión de un oficio mediante el cual exponga la razones jurídicas por las cuales, en su opinión, la resolución que cuestiona la Administración Tributaria, no contiene un vicio de nulidad.

La alternativa planteada difiere de la propuesta a la que se ha hecho referencia anteriormente formulada por Danós por cuanto mediante esta no se pretende que se autorice a las Administraciones Tributarias para interponer demanda contra las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, sino que se busca que este Colegiado revise sus fallos y evalúe la pertinencia de declarar de oficio la nulidad de sus actos o que dé inicio a un PCA mediante el ejercicio de la acción de lesividad.

Corresponde indicar, en adición a lo anterior, que esta alternativa tiene como sustento fáctico el hecho que resulta difícil para el Tribunal Fiscal revisar los actos administrativos que emite a efecto de determinar si en alguno de ellos se ha incurrido en alguna(s) de las causales de nulidad previstas en el artículo

---

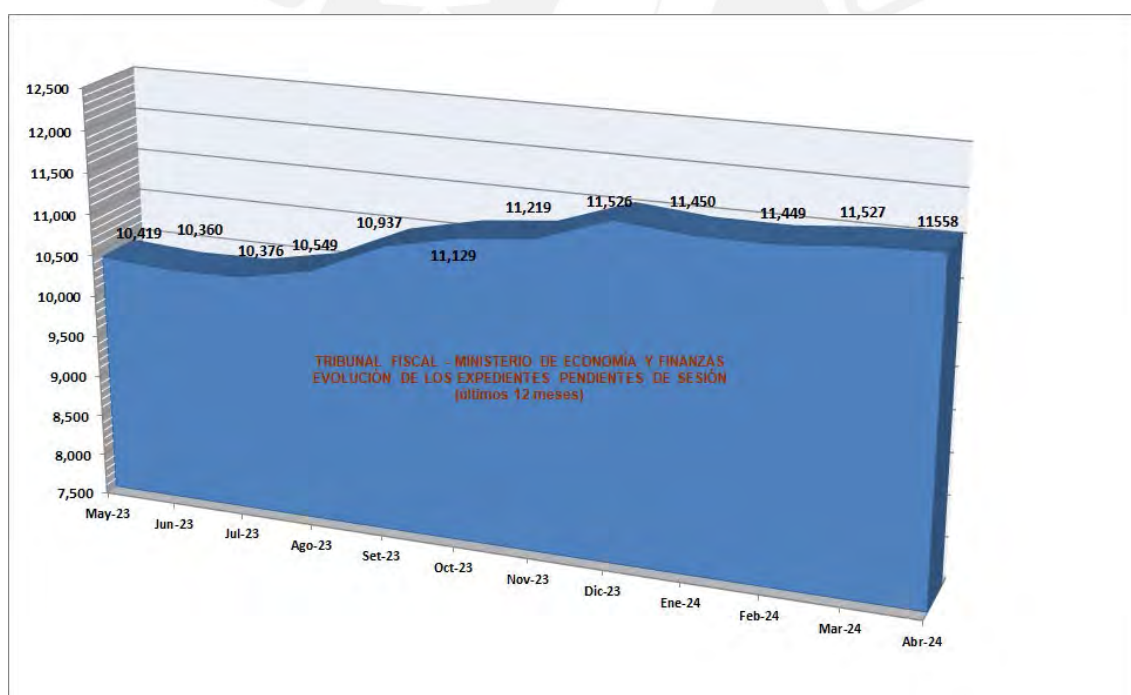
<sup>104</sup> No consideramos pertinente que la "solicitud" de revisión de las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal puedan ser presentadas directamente por la Administración Tributaria ante el Colegiado por cuanto la idea no es crear una instancia adicional en dicho órgano en la que se cuestione las resoluciones emitidas por este y que lo obligue a emitir una segunda resolución.

10º de la LPAG, por cuanto tiene una excesiva carga administrativa que atender.

De acuerdo con la información que obra en la página Web del Tribunal Fiscal<sup>105</sup>, al 30 de abril de 2024 este Colegiado tenía pendiente de resolución 11,558 (once mil quinientos cincuenta y ocho) expedientes, entre apelaciones y quejas, los cuales deben ser resueltos por las 13 (trece) Salas que lo conforman<sup>106</sup>.

Conforme se puede apreciar del siguiente cuadro, en los últimos nueve (9) meses se ha incrementado el stock de expedientes pendientes de resolución por parte del Tribunal Fiscal.

**Gráfico 1:** Evolución del pasivo de expedientes del Tribunal Fiscal.



Fuente: Tribunal Fiscal

Estos datos constituyen un indicio que nos permite afirmar que el Tribunal Fiscal puede no contar con los recursos necesarios para revisar las

<sup>105</sup> [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/estadistic/imagenes/estadistica1.jpg](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/estadistic/imagenes/estadistica1.jpg)

<sup>106</sup> Página Web del Tribunal Fiscal visitada el 27 de mayo de 2024.

resoluciones emitidas por él a efecto de declarar de *motu proprio* la nulidad de un acto administrativo, así como para, en ejercicio de la acción de lesividad, iniciar un procedimiento contencioso administrativo.

Entendemos que, en razón de la alta carga procesal que tiene el Tribunal Fiscal para tratar de resolver los expedientes de apelación que presentan los contribuyentes, es que el Colegiado no ha declarado oficio la nulidad de alguna resolución que haya emitido, así como tampoco se ha hecho ejercicio de la acción de lesividad a través de la Procuraduría Pública del MEF, a efecto de presentar una demanda a efecto que se declare judicialmente la nulidad de una resolución emitida por el Tribunal Fiscal.

Lo anterior se desprende del Oficio N° 003089-2024-EF/40.03 del 5 de abril de 2024, mediante el cual el Tribunal Fiscal informa que, de la búsqueda en la base de datos de las resoluciones emitidas por dicho Colegiado, no han ubicado la información solicitada<sup>107</sup>, lo cual nos permite inferir el Tribunal Fiscal no ha emitido alguna resolución mediante la cual haya declarado de oficio una resolución emitida por él mismo.

Por su parte, mediante el Oficio N° 086-2024-EF/16.01 del 28 de febrero de 2024, la Procuraduría Pública del MEF informa que a dicha fecha no ha hecho ejercicio de la acción de lesividad, a efecto que se declare, mediante un proceso contencioso administrativo, la nulidad de una resolución emitida por el Tribunal Fiscal.

Finalmente, debemos señalar que, conforme se desprende del Proyecto de Ley N° 07752/2023-PE<sup>108</sup>, presentado por el Poder Ejecutivo a efecto que se le delegue la facultad de legislar en diversas materias y entre ellas la tributaria, es intención del dicho Poder del Estado modificar el Código

---

<sup>107</sup> Al respecto, debemos indicar que se presentó una solicitud de acceso a la información pública a efecto que el Tribunal Fiscal proporcione información sobre la cantidad de veces en las que, desde que entró en vigor la LPGA, el Tribunal Fiscal, de oficio, ha declarado la nulidad de una resolución emitida por dicha entidad, al amparo del numeral 202.2 del artículo 202° de dicha Ley (de acuerdo con la anterior ubicación del artículo referido a la nulidad de oficio), y numeral 213.2 del artículo 213° de la norma vigente.

<sup>108</sup> Página Web del Congreso de la República del Perú:  
<https://wb2server.congreso.gob.pe/spley-portal-service/archivo/MTgxNTE3/pdf>

Tributario a efecto de llevar a cabo una reestructuración del Tribunal Fiscal mediante una modificación de la conformación y funcionamiento del mismo a efecto que se resuelvan rápidamente los recurso impugnatorios que presentan los contribuyentes dentro del PCT, no creemos que se esté considerando modificar o derogar el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario a efecto que la Administración Tributaria no tenga la posibilidad de cuestionar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, así como tampoco el derogar el artículo 149° del mismo.



## CONCLUSIONES

1. El debido procedimiento es un derecho que, además de aplicarse en los procesos judiciales, también es de aplicación a los procedimientos administrativos, por lo que los distintos órganos que conforman la Administración Pública deben cumplir con respetar y aplicar todos los principios y derechos que lo integran, los mismos que se encuentran previstos en el artículo 139° de la Constitución Política.
2. El principio de respeto a la “cosa juzgada” se encuentra comprendido dentro del debido procedimiento, y su equivalente dentro del Derecho Administrativo es la “cosa decidida”. En tal sentido, los órganos de la Administración Pública deben respetar y cumplir las decisiones tomadas en los procedimientos administrativos que tienen la calidad de cosa decidida; hacer lo contrario implicaría vulnerar la seguridad jurídica y los derechos de los administrados.
3. El PCA es el medio otorgado por la Constitución a los ciudadanos para solicitar la intervención del Poder Judicial en las controversias que surgen entre los administrados y la Administración Pública a fin de controlar la constitucionalidad y legalidad de las actuaciones administrativas. Así, es el administrado quien goza de la capacidad para obrar activa y, excepcionalmente, la tendrá la Administración Pública en el caso que se declare la lesividad de la actuación administrativa.
4. Si bien la facultad concedida por el Código Tributario a las distintas Administraciones Tributarias para impugnar las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal se ha visto limitada por diversas normas emitidas a lo largo del tiempo, aún las Administraciones Tributarias cuentan con esta facultad de modo casi irrestricto.
5. Conceder, con carácter general, a las Administraciones Tributarias la facultad de iniciar un proceso judicial con la finalidad de cuestionar judicialmente las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal implica violentar la naturaleza jurídica del PCA, por cuanto este no ha sido

instituido por la Constitución para ser utilizado como una herramienta en favor de los órganos de la Administración Pública y en contra de los derechos e intereses de los administrados.

6. El ejercicio de esta facultad por parte de las Administraciones Tributarias vulnera el derecho a la seguridad jurídica de los administrados. Igualmente, vulnera el respeto que deben tener las Administraciones Tributarias a la intangibilidad de la cosa decidida, ya que estas además de dar cumplimiento a las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, no deberían pretender que estas se dejen sin efecto.
7. La información estadística proporcionada por la SUNAT, respecto al hecho que desde el año 2010 al mes de mayo de 2024, ha presentado 1,024 demandas a fin de cuestionar judicialmente, vía PCA, las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, evidencian que el ejercicio de la facultad que le ha sido concedida por el artículo 157° del Código Tributario no se hace en forma excepcional.
8. Debería evaluarse la derogación del artículo 149° del Código Tributario y modificarse el cuarto párrafo del artículo 157° del Código Tributario a efecto de establecer que la Administración Tributaria no tiene capacidad para obrar activa.
9. Si por fines políticos o recaudatorios se quiere otorgar una herramienta a la Administración Tributaria para que se dejen sin efecto las Resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que vulneren el interés público, podría establecerse un mecanismo a efecto de fomentar que el Tribunal Fiscal declare de oficio la nulidad de sus resoluciones o haga ejercicio de la acción de lesividad, mas aún, cuando de la información proporcionada por el Tribunal Fiscal y el MEF se desprende que, de oficio, dicho Colegiado no ha hecho ejercicio de dicha facultad, así como tampoco la Procuraduría Pública del MEF ha presentado una demanda con tal objeto.

## BIBLIOGRAFÍA

### **LIBROS:**

Alfaro Pinillos, R. *Diccionario Práctico de Derecho Procesal Civil*. Gaceta Jurídica. Lima, 2002. Pág. 990.

Díaz, V. *La seguridad jurídica en los procesos tributarios*. Ediciones Depalma. Buenos Aires, 1994. Pág. 228.

Dromi, R. *Derecho Administrativo*. Gaceta Jurídica. Tomos I y II. Lima, agosto 2005. Pág. 846 y 822.

García de Enterría, E. y Fernández, T. *Curso de Derecho Administrativo*. Tomos I y II. Civitas Ediciones. 20ma edición. Madrid, 2022. Pág. 1637.

Huamaní, R. *Código Tributario Comentado*. Jurista Editores. Lima, 2019. Pág. 2,998.

Huapaya, R. *Tratado del Proceso Contencioso Administrativo*. Jurista Editores. Lima, 2006. Pág. 1126.

Morón, J. *Comentarios Ley del Procedimiento Administrativo General*. Gaceta Jurídica. 17da edición. Lima, 2003. Pág. 686.

Priori, G. *Comentarios a la Ley del Proceso Contencioso Administrativo*. Ara Editores. 3era edición. Lima, 2007. Pág. 357.

Salas, P. Proceso Contencioso Tributario. Gaceta Jurídica. Setiembre 2021. Pág. 381.

### **ARTÍCULOS DE LIBROS:**

Fernández Cartagena, J (2004). "¿Tiene la Administración Pública legitimidad para iniciar el Proceso Contencioso Administrativo?". En: Danós, J. y

Espinosa-Saldaña, E. Derecho Administrativo. (pp. 267 – 279), Lima: Jurista Editores.

Lama, H. (2021), Presentación. En: Salas, P. (pp. 11-19). Lima: Gaceta Jurídica.

Meneses, A. (2006) “El procedimiento administrativo interno de autorización a la SUNAT para recurrir a la vía contencioso administrativa”. En: Danós, J. Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller (pp. 821-839), Lima: Palestra Editores.

Pacci, A. (2012) “El Procedimiento Contencioso Tributario”. En: Yacolca, D. Tratado de Derecho Procesal Tributario. (Tomo II. pp. 603 – 637), Lima: Pacífico Editores. Ara Editores.

#### **ARTÍCULOS DE REVISTAS:**

Bardales, P. (2021). Breves Notas en torno a la legitimidad para obrar activa de la Administración Tributaria y el artículo 157 del Código Tributario. Revista Ius et Veritas, (63), 238 – 260.

Cornejo, C. (1997). La Noción de Naturaleza Jurídica en el derecho moderno y su influencia en el Código Civil de 1984. Boletín del Instituto Riva Agüero, (24), 103-143.

Chiri, I. (2006). El Procedimiento ante el Tribunal Fiscal. Entre las arenas de lo “trilateral” y el autocontrol. Revista Derecho y Sociedad. Año XVII (27), 129-139.

Danós, J. (2000). El proceso contencioso administrativo en materia tributaria. *Themis Revista de Derecho*. Segunda época, (41), 73 – 95.

León, S. (2014). Legitimación Activa en la Ley del Proceso Contencioso Administrativo en Materia Tributaria. Revista Derecho y Sociedad, (43), 255 – 268.

León, S. (2023) La nulidad del acto administrativo en el proceso contencioso administrativo. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, (74), 751 – 776.

Liu, R. y López, L. (1999) La demanda contencioso-administrativa contra resoluciones del Tribunal Fiscal". Revista Estudios Privados. Publicación de Análisis Institucional de los graduados por la Universidad San Martín de Porres, (4), 108 -119.

Lois, J. (1956). Sobre el concepto de "Naturaleza Jurídica". Anuario de Filosofía del Derecho, 159-182.

García, C. (2006). Aplicación de los Tributos y Seguridad Jurídica. Revista Derecho y Sociedad. Año XVII, (27), 27 – 41.

Saenz, L. (1999). La tutela del derecho al debido proceso en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. Revista Peruana de Derecho Constitucional, (1), 483 - 563.

Santillán, A. (2023). La Facultad excepcional de la Administración Tributaria para cuestionar en la vía judicial una resolución del Tribunal Fiscal: Análisis de su alcance y comentarios a las posiciones asumidas en instancia judicial. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario (74), 989 – 1006.

### **TESIS:**

Santillán, A. Tesis para optar el grado de Magister en Derecho Tributario en la Pontificia Universidad Católica del Perú. La Facultad excepcional de la Administración Tributaria para interponer demanda contencioso tributaria: Análisis desde un enfoque jurisprudencial a propósito de los criterios señalados en instancia judicial. Lima. 2021. P. 132.

## **MATERIAL DE INTERNET:**

Diccionario Jurídico del Poder Judicial del Perú:  
[https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s\\_cortes\\_suprema\\_home/as\\_servicios/as\\_enlaces\\_de\\_interes/as\\_orientacion\\_juridica\\_usuario/as\\_diccionario\\_juridico/s1](https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cortesuprema/s_cortes_suprema_home/as_servicios/as_enlaces_de_interes/as_orientacion_juridica_usuario/as_diccionario_juridico/s1) (visitado el 7.04.2024).

Fernández, J. (2007) La legitimidad de la Administración Tributaria para interponer la acción contencioso administrativa. En: DEFCON. Boletín de la Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero. (3), 8 – 9.  
<http://tribunal.mef.gob.pe/defcon/Boletin3.pdf> (visitado el 25.05.2024).

Sentencia Constitucional 0090/2006 del Tribunal Constitucional de Bolivia, recaída en el Expediente N° 2006-14278-29-R11, 17 de noviembre de 2006.  
[https://buscador.tcpbolivia.bo/\\_buscador/\(S\(pfmbkilsI5ekniknkhyI50nx\)\)/WfrResoluciones1.aspx](https://buscador.tcpbolivia.bo/_buscador/(S(pfmbkilsI5ekniknkhyI50nx))/WfrResoluciones1.aspx) (visitado el 22.04.2024).

## **JURISPRUDENCIA:**

### **Sentencias emitidas en procesos de inconstitucionalidad:**

Tribunal Constitucional, Pleno (26 de agosto de 2003). Sentencia emitida en el Expediente No. 00010-2001-AI/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (30 de abril de 2003). Sentencia emitida el Expediente No. 0016-2002-AI/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (4 de julio de 2003). Sentencia emitida en los Expedientes acumulados No. 0001/0003-2003-AI/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (21 de setiembre de 2004). Sentencia emitida en el Expediente No. 00004-2004-AI/TC y acumulados.

Tribunal Constitucional, Pleno (26 de marzo de 2007). Sentencia emitida en el Expediente No. 0005-2006-PI/TC.

**Sentencias emitidas en procesos de hábeas corpus:**

Tribunal Constitucional, Pleno (14 de noviembre de 2005). Sentencia emitida en el Expediente No. 8123-2005-PHC/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (13 de octubre de 2008). Sentencia emitida en el Expediente No. 04294-2007-PHC/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (24 de febrero de 2021). Sentencia No. 148/2021 [Ramos Núñez].

Tribunal Constitucional, Pleno (31 de marzo de 2021). Sentencia No.289/2021 [Miranda Canales].

Tribunal Constitucional, Pleno (15 de marzo de 2022). Sentencia No. 43/2022 [Blume Fortini].

Tribunal Constitucional, Pleno (23 de julio de 2021). Sentencia No. 703/2021 [Ramos Núñez].

**Sentencias emitidas en procesos de amparo:**

Tribunal Constitucional, Pleno (16 de abril de 2003). Sentencia emitida en el Expediente No. 2050-2002-AA/TC.

Tribunal Constitucional, Sala Primera (02 de julio de 2004). Sentencia emitida en el Expediente No. 2659-2003-AA/TC.

Tribunal Constitucional, Sala Primera (3 de febrero de 2004). Sentencia emitida en el Expediente No. 2868-2003-AA/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (14 de noviembre de 2005). Sentencia emitida en el Expediente No. 3741-2004-AA/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (14 de noviembre de 2005). Sentencia emitida en el Expediente No. 8605-2005-AA/TC.

Tribunal Constitucional, Sala Primera (08 de enero de 2007). Sentencia emitida en el Expediente No. 8865-2006-PA/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (14 de marzo de 2007). Sentencia emitida en el Expediente No. 5194-2005-PA/TC.

Tribunal Constitucional, Sala Primera (13 de abril de 2007). Sentencia emitida en el Expediente No. 5085-2006-PA/TC.

Tribunal Constitucional, Sala Primera (2 de noviembre de 2009). Sentencia emitida en el Expediente No. 000615-2009-PA/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (18 de marzo de 2014). Sentencia emitida en el Expediente No. 04293-2012-PA/TC.

Tribunal Constitucional, Pleno (14 de abril de 2021). Sentencia No. 298/2021 [Sardón de Taboada].

Tribunal Constitucional, Sala Primera (19 de setiembre de 2023). Sentencia 432/2023 [Monteagudo Valdez].

Tribunal Constitucional, Sala Primera (13 de febrero de 2024). Sentencia 876-2023 [Ochoa Cardich].

Tribunal Constitucional, Sala Segunda (27 de noviembre de 2023). Sentencia No. 1050/2023 [Ochoa Cardich].

Tribunal Constitucional, Pleno (09 de febrero de 2024). Sentencia No. 23/2024 [Pacheco Zegarra].

Tribunal Constitucional, Sala Segunda (5 de marzo de 2024). Sentencia No. 102/2024 [Morales Saravia].

### **CONSTITUCIÓN:**

Constitución Política del Perú [Const]. (29 de diciembre de 1993). Separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

### **LEYES:**

Congreso de la República (23 de julio de 2004). Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. Ley N° 28301, Separata de Normas Legales DO "El Peruano".

Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (25 de enero de 2019). Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Decreto Supremo No. 004-2019-JUS, Separata especial de Normas Legales del DO "El Peruano".

Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (04 de mayo de 2019). Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. Decreto Supremo No. 011-2019-JUS, Separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

### **CÓDIGOS:**

Congreso de la República (23 de julio de 2021). Código Procesal Constitucional. Ley No. 31307. Separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

Ministerio de Economía y Finanzas (22 de junio de 2013). Código Tributario. Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo No. 133-2013-EF. Separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

## **DECRETOS SUPREMOS:**

Ministerio de Economía y Finanzas (4 de marzo de 2004). Establecen criterios para que el MEF pueda autorizar a la SUNAT a impugnar resoluciones del Tribunal Fiscal mediante demanda contencioso administrativa. Decreto Supremo No. 035-2004-EF. Separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

Ministerio de Economía y Finanzas (15 de abril de 2004). Establecen funciones del Defensor del Contribuyente del Usuario Aduanero. Decreto Supremo No. 050-2004-EF. Publicado en la separata de Normas Legales del DO "El Peruano" el.

Ministerio de Economía y Finanzas (2004). Dictan disposiciones reglamentarias de autorización previa del ministerio a la SUNAT para impugnar resoluciones del Tribunal Fiscal que agotan la vía administrativa. Decreto Supremo No. 166-2004-EF. Publicado en la separata de Normas Legales del DO "El Peruano".

## **PROYECTOS DE LEY:**

BEDOYA DE VIVANCO, Javier (2014). Proyecto de Ley No. 4565/2014-CR – "Ley que modifica el último párrafo del artículo 157° del T.U.O. del Código Tributario".  
[https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc03\\_2011.nsf/0/8993c2db42b984fd05257e59007a471e/\\$FILE/PL0456520150603.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc03_2011.nsf/0/8993c2db42b984fd05257e59007a471e/$FILE/PL0456520150603.pdf) (visitado el 23 de junio de 2024).

FALCONÍ PICARDO, Marco Tulio (2011). Proyecto de Ley No. 430/2011-CR – "Ley que modifica el art. 157° del Código Tributario y deroga el segundo párrafo del art. 11° e incisos 1 y 5 del art. 13° de la Ley N° 27584 "Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo".  
[https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc01\\_2011.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/55233c4542ee30b40525793c006e5b67/\\$FILE/PL00430021111.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Contdoc01_2011.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/55233c4542ee30b40525793c006e5b67/$FILE/PL00430021111.pdf) (visitado el 23 de junio de 2024).

PODER EJECUTIVO. Proyecto de Ley No. 07752/2023-PE. "Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de reactivación económica, simplificación y calidad regulatoria, actividad empresarial del Estado, seguridad ciudadana y defensa nacional". <https://wb2server.congreso.gob.pe/spley-portal-service/archivo/MTgxNTE3/pdf> (visitado el 24 de junio de 2024).

### **LEGISLACIÓN COMPARADA:**

Estados Unidos de México. Código Fiscal de la Federación (31 de diciembre de 1981). [https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_mex\\_anexo6.PDF](https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_mex_anexo6.PDF)

Estados Unidos de México. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (18 de julio de 2016). <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOTFJA.pdf>

Estados Unidos de México. Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (1 de diciembre de 2005). [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA\\_270117.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA_270117.pdf)

República de Colombia. Estatuto Tributario. Decreto 624 de 1989. <https://www.mincit.gov.co/ministerio/normograma-sig/procesos-misionales/facilitacion-del-comercio-y-defensa-comercial/decretos/1967-1990/decreto-624-de-1989-2.aspx>

República de Chile. Código Tributario. Decreto ley No. 830 (31 de diciembre de 1974). <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6374>

República de Chile. Circular No. 56 (12 de setiembre de 2000). <https://www.sii.cl/documentos/circulares/2000/circu56.htm>

República Plurinacional de Bolivia. Código Tributario. Ley No. 2492 (2 agosto de 2003): <https://sac.impuestos.gob.bo/formularios/pdf/2.-%20LEY%20N%C2%B0%202492-03-23.pdf>

**RESPUESTAS A SOLICITUDES DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA:**

Ministerio de Economía y Finanzas. Tribunal Fiscal. Oficio No. 086-2024-EF/16.01 del 28 de febrero de 2024.

Ministerio de Economía y Finanzas. Tribunal Fiscal. Oficio No. 003089-2024-EF/40.03 del 05 de abril de 2024.

Ministerio de Economía y Finanzas. Dirección General de la Oficina General de Servicios al Usuario. Oficio No. 1596-2024-EF/45.02 del 29 de mayo de 2024.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT. Correo electrónico de la Procuraduría Adjunta de la SUNAT de fecha 27 de mayo de 2024.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT. Correo electrónico de la Procuraduría Adjunta de la SUNAT de fecha 12 de junio de 2024.



PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas

Procuraduría Pública

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”  
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”

Lima, 28 de febrero de 2024

**OFICIO N° 086-2024-EF/16.01**

Señor

**JOSÉ GABRIEL DEL CASTILLO SIMON**

Jr. Monte Blanco 191 Dpto.402 – Santiago de Surco-Lima

jdelcast1970@gmail.com

Presente.-

**Asunto:** Sobre información solicitada el 25 de febrero de 2024

**Referencia:** a) Memorando N° 0831-2024-EF/45.02  
(H.R. N° 036338-2024)

Tengo el agrado de dirigirme a usted, en atención al documento de la referencia a) y con relación a la solicitud de la referencia, presentada por su persona, quien solicita la siguiente información:

- “(...) **PROPORCIONE INFORMACIÓN SOBRE LA CANTIDAD DE VECES QUE, DESDE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY 27444, EL PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, HA INICIADO UN PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO A EFECTO DE SOLICITAR SE DECLARE LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR EL TRIBUNAL FISCAL, AL AMPARO DEL NUMERAL 202.4 DEL ARTÍCULO 202 DE DICHA LEY.** 2) **SE PROPORCIONE INFORMACIÓN SOBRE LA CANTIDAD DE VECES QUE, DESDE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY 27444, EL PROCURADOR PÚBLICO DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS HA INICIADO UN PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO A EFECTO DE SOLICITAR SE DECLARE LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR EL TRIBUNAL FISCAL, AL AMPARO DEL NUMERAL 213.4 DEL ARTÍCULO 213 DE DICHA LEY.** (...) (ver detalle de pedido en las solicitudes adjuntas) [Negrita y subrayado es nuestro]

Al respecto, atendiendo a que lo solicitado es información sobre la interposición de demanda contenciosa administrativa con la pretensión de que se declare la nulidad de una Resolución del Tribunal Fiscal, al amparo del numeral 202.4 del artículo 202° de la Ley N° 27444 y al amparo del numeral 213.4 del artículo 213° de la Ley N° 27444.

En ese orden, debemos informar que la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, no ha interpuesto demanda contenciosa administrativa en los términos de la consulta que expresa el ciudadano.





PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas

Procuraduría Pública

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”  
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

Sin otro particular, hago propicia la oportunidad para reiterarle los sentimientos de mi mejor consideración.

Atentamente,

**FIRMADO DIGITALMENTE  
ANGEL AUGUSTO VIVANCO ORTIZ.  
Procurador Adjunto – MEF  
AVO/lacv**



Documento electrónico firmado digitalmente en el marco de la Ley N° 27269, Ley de Firmas y Certificados Digitales, su Reglamento y modificatorias. La integridad del documento y la autoría de la(s) firma(s) pueden ser verificadas en: <https://apps.firmaperu.gob.pe/web/validador.xhtml>





Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado por MARTINEZ  
ZAVALETA Ana Teresa FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 29/05/2024  
15:38:50 COT  
Motivo: Firma Digital



PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas

Secretaría General

Oficina General de  
Servicios al Usuario

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES”  
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA CONMEMORACIÓN  
DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”

Lima, 29 de mayo de 2024

**OFICIO N° 1596-2024-EF/45.02**

Señor  
**JOSÉ GABRIEL DEL CASTILLO SIMÓN**  
jdelcast1970@gmail.com  
**Presente.** -

Asunto : Acceso a la Información Pública que produzca o posea el MEF

Referencia : Solicitud Web N° SOLI-2024-32437237 (HR N° 091886-2024)

Tengo a bien dirigirme a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual solicitó lo siguiente:

- “(...) SOLICITO INFORMACIÓN EN LOS QUE LA PROCURADURÍA DEL MINISTERIO HA PARTICIPADO COMO DEMANDADO DESDE EL AÑO 2000, EN LOS PROCESOS CONTENCIOSO ADMINISTRATIVOS INICIADOS POR LA SUNAT COMO DEMANDANTE, ANTE EL PODER JUDICIAL, CONTRA LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL. DE SER POSIBLE, AGRADECERÉ LA INFORMACIÓN SE PROPORCIONE EN DETALLADA POR AÑO. - PRECISIÓN: SOLICITO INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE CASOS EN LOS QUE LA PROCURADURÍA PÚBLICA DEL MINISTERIO HA PARTICIPADO COMO DEMANDANDO, DESDE EL AÑO 2000, EN LOS PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSO ADMINISTRATIVOS INICIADOS POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT, COMO DEMANDANTE, CONTRA LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL (INFORMACIÓN ESTADÍSTICA). DE SER POSIBLE AGRADECERÉ ME PROPORCIONEN LA INFORMACIÓN DETALLADA POR AÑO. (...)”.

Al respecto, es oportuno precisar, que de acuerdo al artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado mediante Decreto Supremo N° 021-2019-JUS, la solicitud de información no implica la obligación de las entidades de la Administración Pública de crear o producir información con la que no cuente o no tenga obligación de contar al momento de efectuarse el pedido.

Sobre el particular, se remite la respuesta brindada por la Procuraduría Pública a través del Memorando N° 985-2024-EF/16.01; lo cual se comunica para su conocimiento.

Es propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración.

Atentamente,

DOCUMENTO FIRMADO DIGITALMENTE  
**ANA TERESA MARTÍNEZ ZAVALETA**  
Directora General de la Oficina General  
de Servicios al Usuario

Documento electrónico firmado digitalmente en el marco de la Ley N° 27269, Ley de Firmas y Certificados Digitales, su Reglamento y modificaciones. La integridad del documento y la autenticidad de la(s) firma(s) pueden ser verificadas en: <https://apps.firmaperu.gob.pe/web/validador.xhtml>



ado  
almente por  
TILLO  
RRAGA Pablo  
ndro FAU  
1370645 soft



ado por CHAVEZ  
QUISPE Monica  
a FAU 20131370645

a: 29/05/2024  
2:53 COT  
vo: Doy V\* B\*



**MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
PROCURADURÍA PÚBLICA**



Firmado Digitalmente por  
VIVANCO ORTIZ Angel  
Augusto FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 28/05/2024 11:13:51  
COT  
Motivo: Firma Digital

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"  
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

**MEMORANDO N° 985-2024-EF/16.01**

Para : Señora  
**ANA TERESA MARTÍNEZ ZA VALETA**  
Directora General de la Oficina General de Servicios al Usuario

Asunto : Atención de Solicitud de Acceso a la Información Pública que produzca o posea el MEF

Referencia : a) Memorando N° 2094-2024-EF/45.02  
b) Memorando N° 2095-2024-EF/45.02  
(H.R. N° T-091886-2024 acumulada a H.R. N° 099906-2024)

Fecha : 23 de mayo de 2024

Tengo el agrado de dirigirme a Usted, con relación a la solicitud de la referencia, presentada por el ciudadano **JOSÉ GABRIEL DEL CASTILLO SIMON**, quien al amparo de lo previsto por el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por Decreto Supremo N° 021-2019-JUS, solicita la siguiente información pública:

- ***"(...) SOLICITO INFORMACIÓN EN LOS QUE LA PROCURADURÍA DEL MINISTERIO HA PARTICIPADO COMO DEMANDADO DESDE EL AÑO 2000, EN LOS PROCESOS CONTENCIOSO ADMINISTRATIVOS INICIADOS POR LA SUNAT COMO DEMANDANTE, ANTE EL PODER JUDICIAL, CONTRA LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL. DE SER POSIBLE, AGRADECERÉ LA INFORMACIÓN SE PROPORCIONE EN DETALLADA POR AÑO.  
PRECISIÓN: SOLICITO INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE CASOS EN LOS QUE LA PROCURADURÍA PÚBLICA DEL MINISTERIO HA PARTICIPADO COMO DEMANDANDO, DESDE EL AÑO 2000, EN LOS PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSO ADMINISTRATIVOS INICIADOS POR LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT, COMO DEMANDANTE, CONTRA LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL (INFORMACIÓN ESTADÍSTICA). DE SER POSIBLE AGRADECERÉ ME PROPORCIONEN LA INFORMACIÓN DETALLADA POR AÑO. (...)" (ver detalle de pedido en las solicitudes adjuntas) [Negrita y subrayado es nuestro]***

Al respecto, atendiendo a que lo solicitado por el Administrado es información referida a procesos judiciales en los que la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), haya participado como parte demandada en demandas interpuestas por SUNAT contra Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTFs); asimismo, indica en la precisión efectuada, que requiere la cantidad de casos, información estadística, de ser posible, detallada por año, debemos informar que de acuerdo a la búsqueda efectuada en nuestros sistemas de archivo, se ha verificado que la Procuraduría Pública del MEF no cuenta con la información en los términos de la consulta que expresa el ciudadano.

Es pertinente precisar que el artículo 13° de la Ley 27806, señala que la solicitud de información no implica la obligación de las entidades de la Administración Pública de crear o producir información con la que no cuente o no tenga obligación de contar al momento de



**MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
PROCURADURÍA PÚBLICA**

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”  
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

efectuarse el pedido. Esta ley tampoco permite que los solicitantes exijan a las entidades que efectúen evaluaciones o análisis de la información que posean.

En ese sentido, debemos señalar que no contamos con un registro que contenga de la información solicitada en los términos indicados, razón por la cual no es posible atender lo solicitado.

Sin otro particular, hago propicia la oportunidad para reiterarle los sentimientos de mi mejor consideración.

Atentamente,

**FIRMADO DIGITALMENTE**

**ANGEL AUGUSTO VIVANCO ORTIZ.**  
Procurador Adjunto – MEF



Firmado Digitalmente por  
ARCE ALVARADO DE  
BARRANTES Lourdes  
Roxana FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 05/04/2024 12:50:29  
COT  
Motivo: Firma Digital



PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas

Tribunal Fiscal

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"  
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"

Lima, 05 de abril de 2024

**OFICIO N° 003089-2024-EF/40.03**

Señor  
**JOSÉ GABRIEL DEL CASTILLO SIMON**  
Jr. Monte Blanco N° 191 Dpt. 402  
**SANTIAGO DE SURCO – LIMA**  
Presente. -

Referencia : Memorando N° 0830-2024-EF/45.02  
Hoja de Ruta N° 036338-2024

Tengo el agrado de dirigirme a usted, en relación con el documento de la referencia, mediante el cual la Oficina General de Servicios al Usuario remite la solicitud presentada al amparo de lo previsto por el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administración General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, requiriendo lo siguiente:

"(...) 1) SOLICITA PROPORCIONE INFORMACIÓN SOBRE LA CANTIDAD DE VECES EN LAS QUE, DESDE QUE ENTRÓ EN VIGOR LA LEY 27444, EL TRIBUNAL FISCAL, DE OFICIO, HA DECLARADO LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR DICHA ENTIDAD, AL AMPARO DEL NUMERAL 202. DEL ARTÍCULO 202<sup>1</sup> DE DICHA LEY. 2) PROPORCIONEN INFORMACION SOBRE LA CANTIDAD DE VECES EN LAS QUE DESDE QUE ENTRÓ EN VIGOR LA LEY 27444, EL TRIBUNAL FISCAL, DE OFICIO, HA DECLARADO LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR DICHA ENTIDAD, AL AMPARO DEL NUMERAL 213.2 DEL ARTÍCULO 213 DE DICHA LEY<sup>2</sup>. (...)"

Al respecto, la mencionada Oficina señala que, de la evaluación de las solicitudes presentadas, se verifica que no constituyen una solicitud de acceso a la información pública, sino un pedido de información que debe ser analizada y evaluada para su entrega cuyo trámite debe regirse en el marco del artículo 117° del TUO de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administración General, sobre derecho de Petición que tienen los ciudadanos.

En atención a lo solicitado, el numeral 20 del artículo 2 de la Constitución Política reconoce el derecho de toda persona a formular peticiones, individual o colectivamente, por escrito ante la autoridad competente, la que está obligada a dar al interesado una respuesta también por escrito dentro del plazo legal, bajo responsabilidad.

<sup>1</sup> La nulidad de oficio sólo puede ser declarada por el funcionario jerárquico superior al que expidió el acto que se invalida. Si se tratara de un acto emitido por una autoridad que no está sometida a subordinación jerárquica, la nulidad será declarada también por resolución del mismo funcionario.

<sup>2</sup> La nulidad de oficio solo puede ser declarada por el funcionario jerárquico superior al que expidió el acto que se invalida. Si se tratara de un acto emitido por una autoridad que no está sometida a subordinación jerárquica, la nulidad es declarada por resolución del mismo funcionario.

Dirección: Calle Diez Canseco 258, Miraflores Lima Telf: 446-9696  
Web: [tribunal.mef.gob.pe](http://tribunal.mef.gob.pe)



BICENTENARIO  
PERÚ  
2024





PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas

Tribunal Fiscal

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"  
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"

En el numeral 1 del artículo 117 del TUO de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administración General, sobre Derecho de Petición que tienen los ciudadanos, dispone que cualquier administrado, individual o colectivamente, puede promover por escrito el inicio de un procedimiento administrativo ante todas y cualesquiera de las entidades, ejerciendo el derecho de petición reconocido en el artículo 2 inciso 20) de la Constitución Política del Estado.

El numeral 2 del citado artículo 117 dispone que el derecho de petición administrativa comprende las facultades de presentar solicitudes en interés particular del administrado, de realizar solicitudes en interés general de la colectividad, de contradecir actos administrativos, las facultades de pedir informaciones, de formular consultas y de presentar solicitudes de gracia.

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 117 del mencionado TUO, este derecho implica la obligación de dar al interesado una respuesta por escrito dentro del plazo legal.

Al respecto, y atendiendo a lo requerido por el administrado JOSE GABRIEL DEL CASTILLO SIMON, se ha efectuado en el Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS la búsqueda de la información con la que se cuenta de acuerdo con los criterios de búsqueda del sistema, el cual permite hacer búsquedas en el contenido de las Resoluciones a partir de "palabras" (palabras sueltas, frases u oraciones), para lo cual se han considerado los términos de la solicitud presentada. Efectuada la búsqueda y al haberse agotado las acciones necesarias para obtener la información bajo los criterios estrictamente requeridos, esto es la búsqueda por palabras sueltas, frases u oraciones, relacionadas a lo solicitado, no se ha ubicado la información requerida.

No obstante, de requerir efectuar alguna búsqueda adicional, puede efectuar la Búsqueda por Contenido de Resolución a través del enlace [https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo\\_Contenido.htm](https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_Contenido.htm), tal como se muestra en las imágenes que se adjuntan al presente.

Asimismo, también puede efectuar la Búsqueda por Número de Resolución o Número de Expediente, las que se encuentran a disposición de los interesados mediante el siguiente enlace [https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo\\_busq\\_rtf.htm](https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm), tal como se muestra en la imagen que se adjunta al presente.

Hago propicia la oportunidad para expresar a usted los sentimientos de mi especial consideración y estima personal.

Atentamente,

Firmado digitalmente  
**ROXANA ARCE ALVARADO**  
Vocal Administrativo  
Tribunal Fiscal

Dirección: Calle Diez Canseco 258, Miraflores Lima Telf: 446-9696  
Web: [tribunal.mef.gob.pe](http://tribunal.mef.gob.pe)



BICENTENARIO  
PERÚ  
2024





PERÚ

Ministerio de Economía y Finanzas

Tribunal Fiscal

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"  
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA  
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"

Glosario | Preguntas Frecuentes | Enlaces | English

PERÚ MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
 <- Ir al portal del Ministerio de Economía y Finanzas

T  
RIBUNAL  
FISCAL

### Búsqueda por Contenido RTF

[Ayuda](#) x [Búsqueda Avanzada](#) x [Ejemplos](#)

<b>Criterio de Búsqueda:</b>	<b>Ingresar Criterio a buscar:</b>
<input type="button" value="Dentro 20 Palabras Cercanas"/> <input checked="" type="button" value="Dentro 20 Palabras Cercanas"/> <input type="button" value="Todas las Palabras"/> <input type="button" value="Algunas de las Palabras"/> <input type="button" value="La frase exacta"/>	<input style="width: 90%;" type="text"/>
<input type="checkbox"/> Filtrar por Fecha de RTF	Nota: A partir del año 1997, no se muestra el Contribuyente en la RTF.
	<input checked="" type="radio"/> Toda la RTF (Desde 1964) <input type="radio"/> Sumilla (Desde 2000)
	Desde: <input type="text" value="01/01/1964"/> Hasta: <input type="text" value="01/01/2007"/>
<input type="button" value="Iniciar Búsqueda"/>	

[Subir](#)

[regresar](#)

Nota: La búsqueda en el uso de la aplicación será más rápida si usted cuenta con un computador Core 2 Duo a más y un ancho de banda mínimo de 2 MB para la conexión a internet. Asimismo, se recomienda hacer un mantenimiento continuo de su computador (virus, spyware, limpieza de temporales, etc).

Glosario | Preguntas Frecuentes | Enlaces | English

PERÚ MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
 <- Ir al portal del Ministerio de Economía y Finanzas

T  
RIBUNAL  
FISCAL

### Búsqueda de Resoluciones del Tribunal Fiscal Ayuda(?)

Buscar Por:	<input type="text" value="RTF"/>				<input type="button" value="Buscar"/>
Nro:	<input type="text"/>	Sala:	<input type="text" value="-TODAS-"/>	Año:	<input type="text" value="ANO..."/>
Administración:	<input type="text" value="-TODAS-"/>				

[subir](#)

Nota: Ahora puede consultar las Resoluciones emitidas desde el año: 1964.

[regresar](#)

Nota: La búsqueda en el uso de la aplicación será más rápida si usted cuenta con un computador Core 2 Duo a más y un ancho de banda mínimo de 2 MB para la conexión a internet. Asimismo, se recomienda hacer un mantenimiento continuo de su computador (virus, spyware, limpieza de temporales, etc).

Dirección: Calle Diez Canseco 258, Miraflores Lima Telf: 446-9696  
Web: tribunal.mef.gob.pe



BICENTENARIO PERÚ 2024



Esta es una representación impresa del documento archivado por el Tribunal Fiscal. Su autenticidad e integridad pueden ser contrastadas a través de la siguiente dirección web <https://apps4.mineco.gob.pe:443/st/vt?url=c173847d-0b8a-467a-8f8f-890cf0f65e3d-050930> ingresando el siguiente código de verificación EFBGBKEB



## Atención de la Solicitud de Datos Número 88040997

1 mensaje

**Ponce Fernández Santos Ysmael** <SPONCE@sunat.gob.pe>

27 de mayo de 2024, 18:21

Para: "JDELCAST1970@GMAIL.COM" <JDELCAST1970@gmail.com>

Cc: Herrera Chicata Ernesto Romulo <EHERRER1@sunat.gob.pe>, Herquinio Arias Antonio Edwin <AHERQUIN@sunat.gob.pe>

Estimado Sr.

José Gabriel Del Castillo Simón.

Presente. -

De nuestra consideración,

Me dirijo a usted en atención a la solicitud N° 88040997, mediante la cual solicita: "INFORMACION DE LA CANTIDAD DE CASOS EN LOS QUE LA PROCURADURIA PÚBLICA DE LA SUNAT HA INICIADO, DESDE EL AÑO 2008, PROCESOS CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVOS, AL AMPARO DEL ARTICULO 157 DEL CODIGO TRIBUTARIO, PARA IMPUGNAR LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL. AGRADECERÉ LA INFORMACIÓN SE PROPORCIONE EN FORMA DETALLADA POR CADA AÑO".

Sobre el particular, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1°, concordado con los artículos 10° y 13° del Texto Único Ordenado (T.U.O.) de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por Decreto Supremo N° 021-2019-JUS, la finalidad del acceso a la información pública es promover la transparencia de los actos públicos y regular el derecho fundamental del acceso a la información consagrado en el numeral 5) del artículo 2° de la Constitución Política del Perú., disponiéndose la obligación de proveer la información contenida en documentos escritos, fotografías, grabaciones, soporte magnético o digital, o en cualquier otro formato a quien lo solicite, sin expresión de causa, siempre que haya sido creada u obtenida por ella o que se encuentre en su posesión o bajo su control, siempre que no implique crear o producir información con la que no cuente o no tenga obligación de contar al momento de efectuarse el pedido y que no exijan a las entidades realizar evaluaciones o análisis de la información que posean.

Según la solicitud del ciudadano, se requiere transparentar la cantidad de procesos iniciados por esta Procuraduría al amparo del Art. 157 del Código Tributario, lo cual no afecta la reserva tributaria, consecuentemente correspondería brindar la información solicitada.

En la línea antes señalada, verificado los archivos que obran en la Procuraduría, según lo reportado por las Supervisiones a cargo de los Procesos Contencioso, obra información actualizada a partir del año 2010 a la fecha, no contándose con información por los años anteriores.

Estando a lo desarrollado, se brinda la información existente, según el cuadro siguiente\*:

MATERIA	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
DEMANDAS INTERPUESTAS	21	21	38	32	92	55	63	95	119	147	82	97	89	53	20	1024

\*Información recabada de la base de datos de la Procuraduría.

Por lo antes expuesto, estando a la información descrita en el cuadro precedente se declara procedente parcialmente lo solicitado mediante solicitud N° 88040997.

Atentamente.

**Santos Y. Ponce Fernández**  
Procurador Público Adjunto- SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 – La Victoria – Lima  
Telef. (01) 634 3300 Anexo 28652  
Celular 948 697 725 – 965 985 825  
[www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)



De: [webmaster@sunat.gob.pe](mailto:webmaster@sunat.gob.pe) <[webmaster@sunat.gob.pe](mailto:webmaster@sunat.gob.pe)>

Enviado el: lunes, 13 de mayo de 2024 23:58

Para: Ponce Fernandez Santos Ysmael <[sponce@sunat.gob.pe](mailto:sponce@sunat.gob.pe)>

Asunto: Registro de la Solicitud de Datos Número 88040997

### SOLICITUD f5030

Datos de la solicitud f5030 registrada.

Dato	Valor
<b>Número de Orden:</b>	88040997.
<b>Fecha de Ingreso:</b>	13/05/2024 23:57:51.
<b>Documento de Identidad:</b>	07258482 - DOC. NACIONAL DE IDENTIDAD/LE .
<b>Solicitante:</b>	DEL CASTILLO SIMON JOSE GABRIEL.
<b>Representante(s) Legal(es):</b>	.
<b>Dirección:</b>	JR MONTE BLANCO 191 DPTO 402. URB CHACARILLA DEL ESTANQUE..

<b>Tipo de Ubicación:</b>	NACIONAL.
<b>Código Ubigeo:</b>	150140 - LIMA / LIMA / SANTIAGO DE SURCO.
<b>Correo Electrónico:</b>	<a href="mailto:JDELCAST1970@GMAIL.COM">JDELCAST1970@GMAIL.COM</a> .
<b>Teléfono Fijo:</b>	1-3938134.
<b>Teléfono Celular:</b>	997927739.
<b>Información Solicitada:</b>	AGRADERCERE ME PROPORCIONEN LA INFORMACION DE LA CANTIDAD DE CASOS EN LOS QUE LA PROCURADURIA PÚBLICA DE LA SUNAT HA INICIADO, DESDE EL AÑO 2008, PROCESOS CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVOS, AL AMPARO DEL ARTICULO 157 DEL CODIGO TRIBUTARIO, PARA IMPUGNAR LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL. AGRADECERÉ LA INFORMACIÓN SE PROPORCIONE EN FORMA DETALLADA POR CADA AÑO..
<b>Tema:</b>	054 - DEFENSA JURÍDICA DEL ESTADO.
<b>Forma de Entrega:</b>	CORREO ELECTRÓNICO.
<b>Nombre del Funcionario:</b>	4003 - PONCE FERNANDEZ SANTOS YSMAEL.





Jose Del Castillo Simon <jdelcast1970@gmail.com>

### Atención de la Solicitud de Datos Número 88041258

3 mensajes

**Ponce Fernandez Santos Ysmael** <SPONCE@sunat.gob.pe>

12 de junio de 2024, 13:05

Para: "JDELCAST1970@GMAIL.COM" <JDELCAST1970@gmail.com>

Cc: Herrera Chicata Ernesto Romulo <EHERRER1@sunat.gob.pe>, Herquinio Arias Antonio Edwin <AHERRQUIN@sunat.gob.pe>

Estimado.

Sr. José Gabriel Del Castillo Simón.

Presente. -

De nuestra consideración,

Me dirijo a usted en atención a la solicitud N° 88041258, mediante la cual solicita: "INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE LOS PROCESOS CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVOS QUE HAN CONCLUIDO Y DE LOS QUE SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE, QUE HA INICIADO LA PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUNAT DESDE EL AÑO 2010, CONTRA RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL, AL AMPARO DEL ARTÍCULO 157 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. EN CUANTO A LOS PROCESOS CONCLUIDOS, AGRADECERÉ ME PROPORCIONEN LA INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE LOS PROCESOS HAN SIDO DECLARADOS FUNDADOS O FUNDADOS EN PARTE".

Sobre el particular, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1°, concordado con los artículos 10° y 13° del Texto único Ordenado (T.U.O.) de la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado por Decreto Supremo N° 021-2019-JUS, la finalidad del acceso a la información pública es promover la transparencia de los actos públicos y regular el derecho fundamental del acceso a la información consagrado en el numeral 5) del artículo 2° de la Constitución Política del Perú., disponiéndose la obligación de proveer la información contenida en documentos escritos, fotografías, grabaciones, soporte magnético o digital, o en cualquier otro formato a quien lo solicite, sin expresión de causa, siempre que haya sido creada u obtenida por ella o que se encuentre en su posesión o bajo su control, siempre que no implique crear o producir información con la que no cuente o no tenga obligación de contar al momento de efectuarse el pedido y que no exijan a las entidades realizar evaluaciones o análisis de la información que posean.

Según la solicitud del ciudadano, se requiere transparentar la cantidad de procesos concluidos, y, que fueron iniciados por esta Procuraduría al amparo del Art. 157 del Código Tributario, lo cual no afecta la reserva tributaria, consecuentemente correspondería brindar la información solicitada.

Adicionalmente solicita que se indique la cantidad de procesos con la posición tomada en alguna de las instancias del proceso judicial (fundada o fundada en parte), aspecto que no es posible atender dado que los registros de información de procesos judiciales en trámite y concluidos de esta Procuraduría no obra la información requerida, pues para efectos de control y seguimiento resulta necesario conocer únicamente el estado del proceso (en trámite o concluido).

Aunque parezca reiterativo decirlo, resulta importante destacar que esta Procuraduría no lleva, ni está obligada a llevar, un registro y/o control de procesos contencioso tributario o aduanero que identifique el resultado de cada pronunciamiento judicial (FUNDADA, INFUNDADA, FUNDADA EN PARTE, IMPROCEDENTE, ETC.), pues para efectos de control y correcto seguimiento se requiere únicamente el estado del proceso, pues el resultado o posición adoptada por la instancia judicial con comunicadas al área operativa de la SUNAT de manera independiente en cada caso en particular. Por lo señalado, de requerirse una necesaria entrega de la información solicitada, se tendría revisando físicamente cada uno de los procesos existentes para elaborar registros con información única para la solicitante (pues no es de necesidad o utilidad para la Procuraduría), actuación que implicaría crear o producir información con la que no se cuenta y no se tiene obligación de contar, supuesto último que se encuentra prohibido por el artículo 13° del Texto único Ordenado (T.U.O.) de la Ley N° 27806.

En la línea antes señalada, según lo reportado por las Supervisiones a cargo de los Procesos Contenciosos, se brinda la información actualizada a partir del año 2010 a la fecha. Respecto de la cantidad de procesos concluidos, según el cuadro siguiente\*:

MATERIA	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
---------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

DEMANDAS CONCLUIDAS	14	18	28	18	76	50	47	64	54	49	26	30	30	61	14
------------------------	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

\*Información recabada de la base de datos de la Procuraduría.

Por lo antes expuesto, estando a lo expuesto se declara procedente en parte lo solicitado mediante solicitud N° 88041258, y, conforme a la información descrita en el cuadro precedente se da por atendida la mencionada solicitud.

Atentamente.

Santos Y. Ponce Fernández  
Procurador Público Adjunto - SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 – La Victoria – Lima  
Telef. (01) 634 3300 Anexo 28652  
Celular 948 697 725 – 965 985 825  
[www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)



**De:** [webmaster@sunat.gob.pe](mailto:webmaster@sunat.gob.pe) <[webmaster@sunat.gob.pe](mailto:webmaster@sunat.gob.pe)>  
**Enviado el:** miércoles, 29 de mayo de 2024 23:45  
**Para:** Ponce Fernandez Santos Ysmael <[sponce@sunat.gob.pe](mailto:sponce@sunat.gob.pe)>  
**Asunto:** Registro de la Solicitud de Datos Número 88041258

## SOLICITUD f5030

Datos de la solicitud f5030 registrada.

**Dato**

**Valor**

**Número de Orden:** 88041258.

**Fecha de Ingreso:** 29/05/2024 23:45:14.

**Documento de Identidad:** 07258482 - DOC. NACIONAL DE IDENTIDAD/LE .

**Solicitante:** DEL CASTILLO SIMON JOSE GABRIEL.

**Representante(s)  
Legal(es):** .

**Dirección:** JR MONTE BLANCO 191 DPTO 402..

**Tipo de Ubicación:** NACIONAL.

**Código Ubigeo:** 150140 - LIMA / LIMA / SANTIAGO DE SURCO.

**Correo Electrónico:** [JDELCAST1970@GMAIL.COM](mailto:JDELCAST1970@GMAIL.COM).

**Teléfono Fijo:** 1-3938134.

**Teléfono Celular:** 997927739.

**Información Solicitada:**

AGRADECERÉ ME PROPORCIONEN LA INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE LOS PROCESOS CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVOS QUE HAN CONCLUIDO Y DE LOS QUE SE ENCUENTRAN EN TRÁMITE, QUE HA INICIADO LA PROCURADURÍA PÚBLICA DE LA SUNAT DESDE EL AÑO 2010, CONTRA RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL, AL AMPARO DEL ARTÍCULO 157 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. EN CUANTO A LOS PROCESOS CONCLUIDOS, AGRADECERÉ ME PROPORCIONEN LA INFORMACIÓN DE LA CANTIDAD DE LOS PROCESOS HAN SIDO DECLARADOS FUNDADOS O FUNDADOS EN PARTE..

**Tema:** 054 - DEFENSA JURÍDICA DEL ESTADO.

**Forma de Entrega:** CORREO ELECTRÓNICO.

**Nombre del Funcionario:** 4003 - PONCE FERNANDEZ SANTOS YSMAEL.

**Jose Del Castillo Simon** <jdelcast1970@gmail.com>  
Para: jdelcast@osterlingfirm.com

12 de junio de 2024, 16:21

[El texto citado está oculto]

**2 adjuntos**

**Santos Y. Ponce Fernández**  
Procurador Público Adjunto - SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 - La Victoria - Lima  
Teléf. (01) 634 3300 Anexo 28052  
Celular 948 697 725 - 965 985 825  
www.sunat.gob.pe



image001.gif  
6K

**Santos Y. Ponce Fernández**  
Procurador Público Adjunto - SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 - La Victoria - Lima  
Teléf. (01) 634 3300 Anexo 28052  
Celular 948 697 725 - 965 985 825  
www.sunat.gob.pe



image001.gif  
6K

**Jose Del Castillo Simon** <jdelcast1970@gmail.com>  
Para: mtejeda@osterlingfirm.com

12 de junio de 2024, 16:23

[El texto citado está oculto]

**2 adjuntos**

**Santos Y. Ponce Fernández**  
Procurador Público Adjunto - SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 - La Victoria - Lima  
Teléf. (01) 634 3300 Anexo 28052  
Celular 948 697 725 - 965 985 825  
www.sunat.gob.pe



image001.gif  
6K

**Santos Y. Ponce Fernández**  
Procurador Público Adjunto - SUNAT  
Av. Nicolás Arriola 314 - La Victoria - Lima  
Teléf. (01) 634 3300 Anexo 28052  
Celular 948 697 725 - 965 985 825  
www.sunat.gob.pe



image001.gif  
6K