

## INFORME DEFENSORIAL N° 98

### “ACTUACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA MUNICIPALIDAD METROPOLITANA DE LIMA”

#### I. ANTECEDENTES Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En los últimos años, la Defensoría del Pueblo ha recibido numerosas quejas de ciudadanos contra la actuación del Servicio de Administración Tributaria (en adelante SAT), las cuales se encuentran referidas fundamentalmente a casos en los que se observa, a juicio de la Defensoría del Pueblo, una equivocada actuación de los funcionarios de dicha entidad, que afecta sustantivamente los derechos de los administrados.

Las quejas más frecuente recibidas por la Defensoría del Pueblo giran en torno a los siguientes problemas:

#### **Retardos injustificados en la atención de solicitudes de los administrados y contribuyentes.**

Se plantea la demora en resolver procedimientos contenciosos, tales como reclamaciones tributarias y reclamos por papeletas de infracción de tránsito; y no contenciosos correspondientes a solicitudes de prescripción, devolución, compensación e inafectación de tributos, así como por corrección de errores en el registro de contribuyentes.

#### **Desconocimiento de beneficios tributarios otorgados por diversas normas.**

Al respecto, tenemos el caso de pensionistas con vivienda única que solicitaron acogerse al beneficio del descuento de 50 UIT's de la base imponible que contempla la Ley de Tributación Municipal para efectos del Impuesto Predial. Si bien se les ha reconocido dicho beneficio, el descuento solo se ha hecho efectivo a partir del ejercicio siguiente a aquel en que presentaron su solicitud y no desde la oportunidad en que estas personas cumplieron con todos los requisitos para acceder a una pensión de jubilación.

Asimismo, se presenta el caso de pensionistas que son deudores tributarios de la Municipalidad Metropolitana de Lima (en adelante MML) a quienes el SAT les ha declarado improcedente su solicitud de acogimiento al beneficio de la Ordenanza N° 534, publicada el 20 de julio de 2003, por la cual se estableció un descuento del 50% del monto de los arbitrios municipales que se hubieran generado a dicha fecha. En este caso, el argumento del SAT es que no existía o no estaba vigente el beneficio, debido a que no se había reglamentado dicha Ordenanza (el SAT nunca elevó la propuesta a consideración del Concejo Metropolitano).

### **Cobros arbitrarios a quienes no son deudores tributarios.**

El SAT ha remitido a ocupantes de inmuebles de propiedad del INABIF comunicaciones informando que dicha institución mantiene deudas con la MML por los periodos 1997-2004. Según señala el SAT, en los contratos que estas personas celebraron con el INABIF, se obligan al pago de dichos tributos, por lo que deben proponer un cronograma de pagos, bajo el apercibimiento de acciones coercitivas para la ejecución de tales obligaciones.

### **Cobro de tributos cancelados.**

También se han detectado casos en los cuales se han remitido cartas a contribuyentes en las que se les informa que adeudan tributos del ejercicio 1996 y se les solicita que regularicen su situación, no obstante tratarse de deudas que ya habían sido oportunamente canceladas.

### **Interpretación extensiva de las normas tributarias para exigir el pago de tributos.**

Se han registrado acciones basadas en interpretaciones que afectan derechos de ciudadanos. Debido al secuestro de su vehículo por una deuda del anterior propietario, una recurrente presentó tercería de propiedad ante el SAT al contar con la transferencia de dominio inscrita en el Registro de Propiedad Vehicular de fecha anterior a la ejecución de la medida cautelar. El ejecutor coactivo declaró improcedente la tercería, al considerar que al dictarse la resolución que ordenó el embargo ya se encontraba vigente la medida cautelar de secuestro, habiendo sido emitida dicha resolución en fecha previa a la transferencia de propiedad del bien.

### **Cobros de papeletas por infracciones vehiculares a quienes no son propietarios del vehículo.**

También se ha registrado una queja contra el SAT por el cobro de una papeleta de infracción de tránsito impuesta a un vehículo del cual el recurrente ya no es propietario, de acuerdo a documento de fecha cierta que no fue inscrito en el Registro de Propiedad Vehicular. Ante el pedido de suspensión de la cobranza coactiva, al resolver, el ejecutor coactivo del SAT declaró improcedente la solicitud por considerar que de acuerdo con el artículo 34° de la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre se han modificado las normas de transferencia de propiedad vehicular, habiéndose variado del régimen de la tradición al de inscripción registral.

Sin embargo, la actuación del SAT no ha considerado que también es de aplicación el artículo 24° de la misma ley, y que no es obligatoria la inscripción registral para transferir la propiedad vehicular, ya que ello puede ser realizado mediante contratos privados de compraventa con firmas legalizadas ante notario público.

### **Denegación inmotivada de solicitud de fraccionamiento.**

Es el caso de una queja presentada por un ciudadano contra el SAT por no concederle, sin motivo alguno, fraccionamiento de su deuda por una papeleta de infracción de tránsito que se encuentra en cobranza coactiva, no obstante estar ello

previsto por el Reglamento de Fraccionamiento del SAT. Al respecto, la entidad quejada informó que al ser el fraccionamiento un acto discrecional de la administración, no está en la obligación de fundamentar los motivos de su decisión.

#### **Problemas y defectos de sus sistemas informáticos.**

Se han registrado quejas en torno a errores en el sistema informático del SAT que perjudican a los administrados y administradas. A título de ejemplo, podemos mencionar el caso de un recurrente que se presentó a pagar una papeleta de infracción de tránsito dentro de los siete días de haber sido impuesta, con el objeto de acogerse al descuento del 50% del monto de la sanción. Sin embargo, el sistema informático del SAT registraba la sanción en fecha anterior a la señalada en la papeleta, por lo que no se le permitió acogerse al descuento. El recurrente presentó su queja ante la entidad, la misma que aceptó el error, pero informó que debido a que había transcurrido el plazo para poder acogerse al beneficio tendría que pagar el íntegro de la multa.

#### **Notificaciones defectuosas.**

Se han registrado casos de notificaciones que no se realizan de acuerdo a las formalidades que establecen las normas vigentes. Así, se ha recibido un número considerable de quejas por la notificación de deudas y cobranzas coactivas cuyos destinatarios no domicilian en la dirección a la que son remitidas y respecto de los cuales los ocupantes de los inmuebles no mantienen vínculo alguno. Los recurrentes se ven forzados a realizar engorrosos trámites ante el SAT cada vez que son notificados, pues no obstante recibir las devoluciones de las continuas notificaciones, dicha entidad les ha informado que seguirá notificando en la misma dirección, aun cuando está acreditado que el deudor no domicilia ya en ese lugar se desconoce su actual dirección.

También se registran casos de notificaciones realizadas mediante cedulones -modalidad de notificación permitida ante la ausencia de las personas a notificar- en los que no se indica la fecha en la cual se realizó la diligencia de notificación, lo cual no permite a los destinatarios tener certeza del vencimiento de los plazos con los que cuenta para impugnar el contenido de las resoluciones, o realizar el pago de su deuda sin que se le inicie la ejecución forzada en la cobranza coactiva.

#### **Problemas de coordinación entre el SAT y la MML en el ejercicio de funciones y competencias.**

Algunos casos muestran problemas de coordinación entre las dependencias internas del SAT, así como entre ésta entidad y otros órganos de la MML. Por ejemplo, se presentó una queja debido a que un recurrente recibió en su domicilio una esquila de cobranza coactiva de parte de la División de Notificaciones del SAT, en la que se le otorgaba un plazo para realizar el pago de una deuda por papeleta de infracción de tránsito, antes de que se le inicie la cobranza coactiva. Sin embargo, en fecha anterior al vencimiento del plazo, su vehículo fue objeto de embargo en forma de secuestro por parte de la División de Cobranzas de Multas No Tributarias de la misma entidad.

### **Indebida denegación de compensación de deudas tributarias y acreencias por pagos en exceso.**

Se ha registrado el caso de una contribuyente a quien mediante resolución de la Oficina General de Administración Tributaria de la MML se le otorgó la compensación del crédito que se había generado por un pago en exceso por arbitrios municipales del ejercicio 1996. No obstante, en el año 2001, al intentar oponer esta compensación frente a una cobranza tributaria por un monto similar, el SAT declaró improcedente dicha solicitud por considerar que ya había prescrito el derecho de compensación, a pesar que nuestro ordenamiento no prevé tal prescripción, una vez que este derecho ya ha sido reconocido.

También se ha presentado el caso de una empresa a la que se le impuso tres multas, en diversas fechas, por no contar con licencia de apertura de establecimiento. Los recurrentes impugnaron la primera de ellas por considerar que las tres eran por el mismo motivo; sin embargo, se le inició la cobranza coactiva por las dos resoluciones no impugnadas. La MML informó que el recurso de apelación sería declarado fundado, debido a que se había determinado que los administrados contaban con la licencia respectiva, señalando que las otras dos sanciones, al ser por el mismo motivo, también serían anuladas. A pesar de ello, el ejecutor coactivo del SAT no suspendió el procedimiento, pues exigía la presentación de una resolución que anule dichas multas.

### **Inobservancia de las reglas del debido procedimiento.**

En otros casos el SAT se niega a liberar vehículos de los depósitos municipales, no obstante no haberse respetado el procedimiento reglamentario. Un transportista fue intervenido por un efectivo policial y un inspector de la Dirección de Transporte Urbano de la MML, quienes internaron un vehículo de propiedad de la empresa de transportes, supuestamente por haber cometido una infracción de tránsito; sin embargo, no se impuso la papeleta por infracción. El Director General de Transporte de la MML, mediante Oficio N° 1780-04-MML/DMTU-DGTE del 24 de mayo de 2004, dispuso que el SAT ordene la liberación del vehículo, ya que no se habría cometido la infracción. Dicha solicitud no fue acatada, a pesar de que en casos similares se había dispuesto la liberación del vehículo<sup>1</sup>.

### **Cobro del Impuesto al Patrimonio Vehicular a los propietarios de vehículos robados.**

Finalmente, en el rubro de quejas más frecuentes respecto del SAT, encontramos aquellas presentadas por ciudadanas o ciudadanos que han acreditado ser víctimas del robo de su vehículo, a pesar de lo cual, se les sigue exigiendo el pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular.

---

<sup>1</sup> En éste caso tampoco se consideró la aplicación del artículo 648° del Código Procesal Civil, norma que dispone que no proceden medidas cautelares de embargo respecto de vehículos, máquinas, utensilios y herramientas indispensables para el ejercicio directo de la profesión, oficio, enseñanza o aprendizaje del obligado.

## II. COMPETENCIA DE LA DEFENSORÍA DEL PUEBLO

De conformidad con el artículo 162° de la Constitución y el artículo 1° de su Ley Orgánica, Ley N° 26520, corresponde a la Defensoría del Pueblo la defensa de los derechos constitucionales y fundamentales de la persona y de la comunidad; así como la supervisión del cumplimiento de los deberes de la administración estatal y de la prestación de los servicios públicos a la ciudadanía.

En tal sentido, la Defensoría del Pueblo se encuentra facultada para supervisar los actos y las resoluciones de la administración pública en su relación con las y los administrados. Asimismo, en ejercicio de la indicada facultad, y conforme al artículo 162° de su Ley Orgánica, la Defensoría del Pueblo tiene la atribución de emitir resoluciones con ocasión de sus investigaciones a efectos de formular a las autoridades, funcionarios y servidores de la administración del Estado, advertencias, recomendaciones y recordatorios de sus deberes legales, así como sugerencias para la adopción de nuevas medidas.

De otro lado, la supervisión defensorial de la actividad estatal supone también evaluar si la estructura y organización de las entidades públicas se adecuan al marco legal y constitucional vigentes, y si éstas son lo suficientemente técnicas e idóneas para cumplir con el fin supremo del Estado, que no es otro que el de lograr el bienestar general de la ciudadanía.

Para tal efecto, la Defensoría del Pueblo realiza una tarea permanente de evaluación y seguimiento de la actuación de las diversas entidades de la administración pública, en especial respecto de aquellas sobre las cuales ha recibido un significativo número de quejas.

El objetivo específico de esta labor de supervisión es promover en estas instituciones la adopción de políticas y prácticas de respeto, promoción y protección de los derechos fundamentales de los administrados, en atención a la misión primordial de la Administración Pública, que es realizar el fin público.

Una de las entidades respecto de la cual se presentan reiteradas quejas ante la Oficina Defensorial de Lima, es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), creado como un organismo público descentralizado -OPD de la MML-, mediante Edicto N° 225-1996 de fecha 16 de abril de 1996, cuya función principal es la recaudación y cobranza de los ingresos tributarios y no tributarios de la MML.

Desde su creación, el SAT ha sido considerado con frecuencia como un modelo de eficiencia y eficacia en lo que se refiere a la labor de recaudación, por lo que la experiencia limeña ha sido reproducida en otros lugares del país, como por ejemplo en Piura e Ica.

No obstante ello, reconociendo la necesidad de contar con una entidad eficiente en esta materia, en beneficio de la propia ciudadanía, es menester poner especial atención en el significativo número de quejas formuladas ante la Defensoría del Pueblo con relación a la actuación del SAT. Ello guarda correspondencia con recientes denuncias formuladas a través de los diversos medios de prensa nacional, respecto a supuestos excesos en los que el SAT habría incurrido en evidente perjuicio de los contribuyentes.

En atención a ello, la Defensoría del Pueblo consideró necesario realizar una evaluación acerca de la actuación de esta entidad; dado que la eficiencia en la gestión pública no debe originar la afectación de los derechos de los administrados y la vulneración de las garantías establecidas en nuestro ordenamiento legal, como es el caso de las reglas esenciales referidas al debido proceso y al principio de legalidad.

En ese sentido, el presente informe está orientado a realizar un análisis sistemático de las diversas quejas recibidas por la Oficina Defensorial de Lima contra el SAT, procurando extraer algunos elementos comunes con el propósito de formular recomendaciones de alcance general, a efectos de armonizar la eficiencia de esta entidad con el respeto de los derechos ciudadanos.

Durante la elaboración del informe, por propia iniciativa, la MML ha adoptado y hecho públicas medidas orientadas a ese mismo propósito. Así, se han considerado las recientes ordenanzas vinculadas con la labor del SAT, aprobadas el 17 de julio de 2005, tales como:

- Ordenanza N° 795, que amplía a 15 días calendario el plazo para pagar las infracciones de tránsito con un descuento del 50%.
- Ordenanza N° 796, que dispone la devolución de los pagos de derechos de tramitación y no exigibilidad de pago alguno, en caso se declaren fundados o procedentes los recursos por internamiento de vehículos.
- Ordenanza N° 797, que aprueba un régimen especial de fraccionamiento de deudas por arbitrios, a favor de los pensionistas.
- Ordenanza N° 798, que dispone la aplicación de un régimen gradual de multas tributarias y administrativas, con descuentos de 90%, 80% y 70%.
- Ordenanza N° 800, que amplía los alcances de la Ordenanza N° 752 sobre exoneración de deudas tributarias y no tributarias por causal de situación de riesgo social.
- Ordenanza N° 801, que encarga al SAT la administración de los depósitos municipales de vehículos.
- Ordenanza N° 802, que modifica la Ordenanza N° 733 sobre pago de deudas tributarias mediante prestación de servicios.

No cabe duda que la labor desarrollada por la MML y el SAT ha mejorado de manera significativa la recaudación tributaria y no tributaria en la provincia de Lima, lo que ha dado lugar a un incremento en los ingresos fiscales, promoviendo a su vez nuevas obras para la ciudad de Lima. Esta labor está relacionada con el reforzamiento de la cultura de cumplimiento del pago de obligaciones, entre ellas las fiscales, tarea que la Defensoría del Pueblo ha tenido en cuenta al declarar infundadas algunas quejas presentadas contra el SAT.

Al respecto, consideramos que si bien las citadas ordenanzas y acciones muestran un positivo cambio de actitud de la administración municipal, no resuelven la totalidad de los problemas identificados, originados por la adopción de criterios que han contradicho no sólo normas legales preexistentes, sino también principios reconocidos por la Constitución y leyes vigentes.

La necesaria promoción en el Perú de una cultura de pago de obligaciones, particularmente tratándose de deudas tributarias, no puede estar aparejada de una actuación abusiva o vulneradora de derechos por parte de la administración pues, en definitiva, tal actuación termina ocasionando impactos negativos en la recaudación fiscal.

En consecuencia, a partir del análisis de los casos registrados, la Defensoría del Pueblo considera necesario formular recomendaciones que permitan mejorar la relación de la administración con los contribuyentes y administrados.

### **III. MARCO LEGAL**

Para el desarrollo del presente informe se ha tenido en consideración, principalmente, los siguientes instrumentos legales:

1. Constitución del Perú
2. Ley Orgánica de Municipalidades derogada - Ley N° 23853.
3. Ley Orgánica de Municipalidades vigente - Ley N° 27972.
4. Código Tributario - Texto Único Ordenado aprobado mediante D.S. N° 135-99-EF.
5. Ley de Tributación Municipal - Texto Único Ordenado aprobado mediante D.S. N° 156-2004-EF.
6. Ley del Procedimiento Administrativo General - Ley N° 27444.
7. Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva - Ley N° 26979.
8. Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre - Ley N° 27181.
9. Edicto N° 225, mediante el cual se crea el SAT.
10. Edicto N° 227, que aprueba el Estatuto del SAT.
11. Ordenanza N° 104, que aprueba el Reglamento de Servicio Público de Transporte Urbano e Interurbano de Pasajeros en Ómnibus y otras modalidades para la provincia de Lima.

12. Ordenanza N° 534, mediante la cual se establecen facilidades para el pago de deudas tributarias y no tributarias.
13. Ordenanza N° 753, mediante la cual se establece el procedimiento para la declaración de Exoneración por estado de Riesgo Social.
14. D.S. N° 102-2002-EF, mediante la cual se establecen normas sobre la condición de no habido para efectos tributarios.
15. Reglamento Nacional de Tránsito - D.S. N° 003-2003-MTC.
16. R.M. N° 011-2005-EF/15, mediante la cual se aprueba la Tabla de Valores Referenciales de Vehículos para determinar la base imponible del Impuesto al Patrimonio Vehicular correspondiente al año 2005.
17. Resolución Jefatural N° 001-004-00000749, que aprueba el Reglamento de Fraccionamiento de Deudas Tributarias y No Tributarias.
18. Directiva N° 01-006-00000001, mediante la cual se establecen instrucciones para aplicar el D.S. N° 102-2002-EF, referido a contribuyentes no habidos de la municipalidad.
19. Directiva N° 01-006-00000003, mediante la cual se establecen instrucciones para la notificación de actos administrativos emitidos por el SAT.

#### **IV. ESTRUCTURA Y FUNCIONES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DE LA MUNICIPALIDAD METROPOLITANA DE LIMA**

##### **4.1. Creación y naturaleza del SAT**

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) fue creado mediante Edicto N° 225 de fecha 16 de abril de 1996. El artículo 1° del referido Edicto establece que el SAT es un organismo público descentralizado (OPD) de la MML, con personalidad de derecho público interno y con autonomía administrativa, económica, presupuestaria y financiera.

De conformidad con el Edicto N° 225, el SAT tiene como funciones la organización y ejecución de la administración, fiscalización, resolución y recaudación de todos los ingresos tributarios y no tributarios de la MML; teniendo además facultades resolutivas en materia tributaria.

El SAT es responsable de emitir resoluciones concediendo o denegando aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria; resolver reclamos de contribuyentes contra actos de la administración tributaria; dictar resoluciones de ejecución coactiva para el cobro de las deudas tributarias, considerando todas aquellas deudas derivadas de obligaciones tributarias municipales; así como el cobro de multas y otros ingresos de derecho público.

Conforme a las funciones asignadas al SAT, este organismo no es un sujeto activo o acreedor de la relación tributaria municipal, ya que dicha condición le corresponde exclusivamente a la MML (Gobierno Local), de conformidad con lo establecido en el

Decreto Legislativo N° 776 y el TUO del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF. A la luz de las funciones que se le han asignado, el SAT es un intermediario en la relación tributaria; es decir, un agente de recaudación o gestor de cobranza (de ingresos tributarios y no tributarios) al cual el propio acreedor le ha delegado algunas funciones.

Adicionalmente, cabe señalar que el SAT ejerce potestad normativa por medio de Directivas aprobadas mediante Resoluciones Jefaturales expedidas por el Jefe de esta entidad.

#### **4.2. Estructura y funciones de la MML**

De conformidad con el inciso 26° del artículo 157° de la LOM vigente, el Concejo Metropolitano es el responsable de la fiscalización de las empresas municipales, de los organismos públicos descentralizados (OPD) municipales, de los entes municipales metropolitanos y de las municipalidades distritales que integran la MML; sin embargo, se ha podido verificar que el cumplimiento de dicha función es relativo y que incluso no existe un procedimiento establecido al interior de la MML para la adecuada atención de las quejas de la ciudadanía<sup>2</sup>.

De otro lado, debe prestarse especial atención al hecho que de conformidad con los artículos 52° y 53° del Código Tributario, los Gobiernos Locales son los que administran de forma exclusiva las contribuciones y tasas municipales y, excepcionalmente, los impuestos que la ley les asigna; siendo competentes además para resolver los recursos administrativos en esta materia. La misma norma establece en su artículo 4° que los Gobiernos Locales son los acreedores de los tributos que se encuentran bajo su administración; e incluso el artículo 54°, con mayor precisión señala que ninguna autoridad, organismo ni institución distinto de los señalados en los artículos 50° a 53° podrá ejercer las facultades conferidas a los órganos administradores de tributos.

Al crearse el SAT como un OPD responsable de la organización y ejecución de la administración, así como de las facultades de recaudación, sancionadora, resolutive,

---

<sup>2</sup> A manera de ejemplo debemos citar el Oficio No. 901-2005-MML/SGC, de fecha 21 de abril del 2005, mediante el cual la Directora Administrativa de la Secretaría General del Concejo Metropolitano, responde al pedido de información de la Defensoría del Pueblo respecto a la queja presentada por el señor Luciano Pablo Arotoma, por supuestas irregularidades cometidas por el SAT. Dicha funcionaria señala que la entidad competente para atender y absolver esta queja sería el propio SAT, mediante su División de Multas, dejando de ejercer su labor de fiscalización y supervisión respecto al cumplimiento de una de las funciones que le compete al Concejo. De la misma manera, es del caso citar el Oficio 063-2005-MML-GM, de fecha 6 de abril del 2005, del Gerente Municipal, en respuesta al requerimiento de información de la Defensoría del Pueblo, en relación con la queja presentada por el señor Jaime Cavallini Bianchi sobre revisión de la Resolución de Alcaldía N° 1112. En dicho documento se señala que la autoridad competente para pronunciarse sobre esta materia es el SAT, toda vez que "(...) goza de independencia funcional, financiera y económica, sustentada en su ordenanza de creación".

y la determinación y fiscalización de todos los ingresos tributarios de la MML, además de las de organización y ejecución de la recaudación de las multas administrativas (ingresos no tributarios), se trasladaron a un tercero las competencias atribuidas por una norma con rango legal a la MML. Ello, sin embargo, no exime a la MML, para que a través del Concejo Metropolitano asuma sus funciones de fiscalización, ya que esta complementariedad resulta necesaria para cumplir los preceptos establecidos en el Código Tributario.

## **V. LA FINALIDAD PÚBLICA DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA Y TRIBUTARIA, PRINCIPIOS Y LIMITES**

### **5.1. El fin social y los límites de la facultad de autotutela de la Administración**

El artículo 43° de la Constitución establece que la República del Perú es democrática, social, independiente y soberana. Esta aseveración constituye una cláusula social que sitúa al Estado peruano dentro de la tradición del llamado Estado Social de Derecho, el cual se caracteriza por desarrollar una acción proactiva en la sociedad, que superando el perfil abstencionista, propio del Estado liberal, se propone como objetivos de política la realización de determinados postulados constitucionales, como son la equidad y la justicia social.

Al respecto el constitucionalista Héctor Fix Zamudio ha señalado que, “...Como lo afirmó certeramente el distinguido jurista español Manuel García Pelayo, el Estado Social se caracteriza por su intervención creciente en las actividades económicas, sociales, políticas y culturales, con el objeto esencial de armonizar y coordinar los diversos intereses de una comunidad pluralista; redistribuir bienes y servicios; para obtener una meta muy difícil de alcanzar, la justicia social...”.

La consagración de este modelo de Estado implica una forma particular de organización y la implementación de los órganos con las competencias y facultades necesarias para intervenir en la vida económica y social, a fin de desarrollar los objetivos antes señalados.

Ciertamente, la intervención social se desarrolla fundamentalmente por medio de los órganos técnicos con los que cuenta el Estado para el cumplimiento de esos objetivos de política. Tales órganos forman parte de lo que conocemos como Administración Pública, la que históricamente ha sufrido múltiples transformaciones y no deja de hacerse cada vez más extensa y compleja.

Al respecto, el artículo 39° de la Constitución ubicado en el Capítulo IV “De la Función Pública”, establece que los funcionarios y trabajadores públicos están al servicio de la Nación. De esta manera, la norma constitucional citada consagra el carácter instrumental de la Administración; es decir, puesta al servicio del cumplimiento de los fines sociales del Estado en beneficio de la ciudadanía.

Una de las consecuencias fundamentales que se derivan de las consideraciones antes expuestas es que, conjuntamente con los parámetros formales que disciplinan la actuación de la Administración, como pueden ser los principios de legalidad y del debido procedimiento, el cumplimiento de sus fines sociales también constituye un elemento de validación del cual, en todo caso, derivará su legitimidad.

Al realizar un análisis sobre la actuación y ejercicio de facultades por parte de la Administración Pública (específicamente en materia tributaria), deben tomarse como referencia dos postulados que se encuentran previstos en la Constitución: el sometimiento pleno de la Administración a la Constitución y a la Ley, así como el cumplimiento de los fines sociales que definen al Estado Peruano como un Estado Social de Derecho.

Al respecto, el propio Fix Zamudio señala que, "... en el Estado Social de Derecho resulta decisiva la eficacia del cumplimiento de sus objetivos sociales, como son la máxima igualdad posible en cada momento en la distribución de los bienes materiales y culturales (...) lo anterior significa que en esta materia, como lo destaca el mismo Parejo Alfonso, existe una tensión entre la legitimación de la propia Administración Pública que radica en el pluralismo político y la sumisión al derecho, y la eficacia de los fines sociales del Estado...".

Para el cumplimiento de los fines superiores confiados a la Administración Pública, ésta debe contar con la posibilidad de su autotutela, la misma que encuentra su fundamento en última instancia en la defensa y protección de este interés superior, el general, que tiene encomendado.

De esta manera, la autotutela, potestad de la Administración Pública, debe ser entendida como el conjunto de atribuciones con que cuenta para tutelar (entendido como hacer cumplir) por sí misma sus propias decisiones; eximiéndose de este modo de la necesidad de acudir al Poder Judicial, como sucede con un ciudadano común. En todo caso, resulta claro que debido a los fines superiores que cumple la Administración, se la ha investido de poder público y otorgado una situación de privilegio respecto a los demás sujetos.

Un ejemplo de los privilegios concedidos a la Administración Pública es el carácter ejecutivo de los actos administrativos. Dicho carácter debe ser entendido como que los actos administrativos, en la mayoría de los casos, tienen la fuerza necesaria para aplicarse inmediatamente y por sí mismos, sin que sea necesaria una autorización judicial. Al respecto, cabe señalar que tales actos se encuentran investidos de una presunción de legalidad y legitimidad, sin que sea necesario un previo refrendo de los tribunales de justicia.

Como es evidente, en el ejercicio de esta facultad de autotutela es posible que la Administración Pública pueda lesionar los derechos o los intereses de los administrados, o que incluso pueda cometer errores o excesos, por lo que resulta

necesario establecer un contrapeso a dichos privilegios; es por ello que tanto en la doctrina como en las constituciones se ha previsto el control judicial.

Siendo así, el control judicial debe entenderse como la implementación de un procedimiento especial para juzgar la actuación de la Administración Pública. Para ello existe la denominada acción contenciosa administrativa, la cual constituye una expresión del principio de la legalidad, fundamento del Estado de Derecho, que supone una limitación al poder de la Administración en directa relación con la libertad individual de los administrados.

De esta manera, la actuación de la Administración Pública está sometida a los principios de legalidad y de cumplimiento de su finalidad pública, principios que se encuentran recogidos de manera general en la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, y de manera particular en el Código Tributario y en la Ley de Tributación Municipal, Decreto Legislativo N° 776, de cuyo contenido nos ocuparemos más adelante.

En lo que se refiere específicamente a la potestad tributaria, entendida como la facultad de crear, exonerar, suprimir y modificar tributos, resulta claro que su ejercicio tiene como objeto la captación de recursos a efectos de financiar la actuación estatal tendiente al cumplimiento de los fines sociales que éste tiene; es decir la satisfacción de las necesidades de la comunidad nacional.

Por tal razón, es posible apreciar que al igual que la actuación administrativa en general, el ejercicio de la facultad tributaria en particular tiene un carácter eminentemente instrumental, cuya legitimidad e incluso legalidad (en términos del principio de razonabilidad) se satisface en la medida que efectivamente cumpla con procurar el bienestar general. De esta manera, es posible afirmar que dicha finalidad pública constituye en realidad un límite que disciplina el ejercicio de esta facultad.

Ello tiene todavía más importancia en el ejercicio de la facultad tributaria, considerando que ésta puede afectar de manera irregular o desmedida derechos fundamentales del contribuyente, como por ejemplo, el derecho de propiedad. En tal virtud, las labores de recaudación, resolución y fiscalización de tributos, requieren ser evaluadas respecto de su legalidad, razonabilidad y legitimidad en relación a los fines del Estado y a los principios y derechos constitucionales.

## **5.2. Los principios que disciplinan la actuación administrativa y tributaria**

Como se ha señalado, la actuación de la autoridad administrativa, y específicamente el ejercicio de la potestad tributaria, tiene como límites, además del marco legal y constitucional, el cumplimiento de los fines sociales del Estado, siendo también uno

de sus límites los principios administrativos en general y, particularmente en este caso, los principios tributarios<sup>3</sup>.

Respecto a las funciones o dimensiones de su aplicación, se ha señalado que estos principios tienen un rol creador puesto en evidencia al momento de legislar. Desde esta perspectiva los principios actúan sobre el legislador, orientando su función normativa.

Otra función reconocida a los principios de derecho es la integrativa. Desde esta perspectiva, los principios son concebidos como instrumentos para suplir las lagunas del ordenamiento; es decir, ante la existencia de un conflicto jurídico y la inexistencia de un dispositivo legal o norma específica, los principios actúan como verdaderas normas positivas de aplicación directa al caso específico, lo cual ha sido recogido expresamente en el artículo VII del Título Preliminar del Código Civil de 1984.

Finalmente, se reconoce que los principios tienen una función interpretativa, lo que significa que ante la duda sobre el contenido o límites de una norma, los principios permiten determinar el sentido y alcance de dicha norma.

En lo que se refiere a los Principios Administrativos, éstos sirven de guías para toda la actuación de la autoridad administrativa, en la medida que constituyen criterios básicos que deben encausar, controlar y limitar a la autoridad en el ejercicio de sus facultades. La importancia de los principios administrativos se deriva de la abundante normativa de carácter fundamentalmente técnico (como es el caso de la mayoría de normas tributarias) que rigen su actuación, siendo necesario contar con elementos armonizadores que otorguen unidad a este entramado normativo, alrededor de objetivos y valores superiores que expresan el interés público.

La importancia de los principios administrativos radica también en la necesidad de encausar la discrecionalidad que normalmente ostenta la autoridad administrativa, proscribiendo de esta manera cualquier indicio de arbitrariedad en perjuicio de los administrados.

Al respecto, García de Enterría, en su obra "Curso de Derecho Administrativo", señala que "..... hemos de ver más adelante que la posición jurídica de la Administración está en buena parte construida sobre las llamadas potestades discrecionales, que suponen en alguna medida una libertad respecto de la Ley.

---

<sup>3</sup> Al respecto, consideramos que los principios del derecho son las normas básicas reveladoras de los valores y convicciones de una sociedad y que en tal sentido irradian todo su sistema jurídico orientándolo hacia la consagración y vigencia de aquellos. El doctor Humberto Podetti, citado en el libro: "Instituciones de derechos del trabajo y de la seguridad social", los ha conceptualizado con acierto como las "...bases teóricas y las razones lógicas del ordenamiento jurídico que recibe en ellas su sentido ético..."; de la misma manera, el profesor argentino Llambías, en su Tratado de Derecho Civil. Parte General, se ha referido a ellos como "...los principios superiores de justicia radicados fuera del derecho positivo y a los cuales éste trata de darles encarnación en una circunstancia concreta determinada...".

También el sistema de principios generales se hace inevitable para que esa libertad no se traduzca en arbitrariedad pura y simple...”.

En lo que se refiere a los principios tributarios, éstos actúan como límites que garantizan el pleno goce y ejercicio de los derechos fundamentales de los contribuyentes, especialmente el de propiedad.

### **5.3. Los principios administrativos**

#### **Principio de legalidad**

Este principio ha sido recogido de manera expresa en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, según el cual, “Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que le fueron conferidas”.

Este principio tiene como finalidad restringir la arbitrariedad en la actuación administrativa, a fin de cautelar los derechos de los ciudadanos y, en todo caso, adecuar la actuación administrativa a la finalidad pública que persigue.

Por tal razón, se puede concluir que este principio subordina la autoridad administrativa a las normas constitucionales y legales vigentes, por lo cual también es denominado “vinculación positiva de la Administración a la Ley”.

#### **Principio del debido procedimiento**

Este principio constituye una garantía general de los ciudadanos frente a la actuación de la Administración, toda vez que su finalidad principal es evitar situaciones de indefensión de los administrados; asegurando que las decisiones sean emitidas como consecuencia de un proceso, en el que el afectado haya hecho adecuado uso de su derecho de defensa.

De esta manera, la observación de este principio implica que el Estado asegure la vigencia efectiva de determinadas reglas en el procedimiento, dentro de las cuales debe destacarse el derecho a exponer sus argumentos, el derecho a ofrecer y producir pruebas y el derecho a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

En lo que se refiere al derecho a obtener una decisión motivada, ha de entenderse que esta exigencia no se satisface con expresar, únicamente, al amparo de qué norma legal se expide el acto administrativo, sino que fundamentalmente debe expresarse las razones de hecho y el sustento jurídico que justifican la decisión adoptada.

#### **Principio de razonabilidad**

Este principio resulta directamente aplicable a las decisiones que establecen cargas o gravámenes a los administrados, imponiendo límites sustantivos y cuantitativos a la

afectación de derechos, en razón de la trascendencia del derecho y del respeto de su contenido mínimo.

Efectivamente, la aplicación de este principio permite resolver conflictos en los cuales se encuentren enfrentados los derechos individuales de los administrados y el interés público; manteniendo una adecuada proporción entre los fines perseguidos y los medios empleados y evitando, de esta manera, la desnaturalización de las facultades atribuidas.

#### **Principio de verdad material**

En virtud de este principio existe una obligación de la autoridad administrativa de encaminar toda su actuación a la determinación de los hechos reales producidos y a constatar la realidad, más allá de las alegaciones o de los medios probatorios propuestos por las partes.

#### **Principio de predictibilidad**

Este principio se encuentra íntimamente vinculado a la necesidad de seguridad jurídica necesaria para el desarrollo económico de toda sociedad. La actuación de la Administración debe ser previsible para el ciudadano, para de esta manera generar confianza en la ciudadanía. Por tanto, la satisfacción de este principio implica el suministro de información, restringiendo al mínimo la discrecionalidad en la actuación administrativa.

### **5.4. Los principios tributarios**

#### **Principio de legalidad - reserva de ley**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 74° de la Constitución, los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. En el caso de los Gobiernos Locales, ellos pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, así como, los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona.

La finalidad de éste principio es limitar el accionar de la administración tributaria, ya que la exigibilidad del pago de tributos debe estar supeditada a la hipótesis de incidencia determinada por el texto de la ley, lo cual no puede ser extendido vía interpretación por los funcionarios y servidores en perjuicio del contribuyente o incluso del responsable tributario. Bajo éste principio se trata de impedir toda arbitrariedad durante la actuación administrativa, cautelándose de esta forma los derechos de los ciudadanos, los cuales tienen como límites o cargas las establecidas por la ley y no por reglamentos o resoluciones de la propia administración tributaria.

Al respecto, mediante sentencia dictada con fecha 5 de junio de 2003, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 489-2000-AA/TC, al analizar el principio de legalidad ha considerado que éste abarca la determinación mediante ley de todos los elementos que configuran un tributo, como son: el supuesto de hecho, la base imponible, los sujetos de la relación tributaria -acreedor y deudor-, el agente de retención, percepción y alícuota, dichos elementos deben estar precisados o especificados en la norma legal, sin que sea necesario que adicionalmente se remita -expresa o tácitamente- a un Reglamento o norma de inferior jerarquía, como ocurre en el caso de autos, más aún cuando la administración ha incumplido con aprobar el Reglamento.

### **Principio de no confiscatoriedad**

La potestad tributaria está sujeta al principio de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, siendo el principal el derecho de propiedad. Bajo éste principio se limita y evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas.

Conforme lo ha señalado el Tribunal Constitucional en la sentencia dictada el 19 de diciembre del año 2003 en la causa N° 2727-2002-AA/TC, este principio “...*tiene también una función institucional. Con su observancia, en efecto, se asegura que ciertas instituciones que conforman nuestra Constitución económica, como el pluralismo económico, la propiedad o la empresa, no resulten suprimidas o vaciadas de contenido cuando el Estado ejerza su potestad tributaria.*”

Este principio se encuentra íntimamente ligado con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales. Los montos de las obligaciones tributarias deben ser impuestos a cada persona (como cargas tributarias) sobre la base de considerar la riqueza de la persona que pueda ser gravada (ello supone que la Administración tome en cuenta la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes).

El principio de no confiscatoriedad, como parámetro de observancia que la propia Constitución impone a los órganos que ejercen la potestad tributaria, influye al momento de fijarse la base imponible y la tasa del impuesto. Al momento de establecerse o crearse un tributo, con su correspondiente tasa, el órgano con capacidad para ejercer dicha potestad debe respetar exigencias mínimas derivadas de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Podemos afirmar que se atenta contra este principio cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad, como uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica.

## VI. ANÁLISIS DE LAS QUEJAS RECIBIDAS

### 6.1. Principios: celeridad y legalidad

El artículo 2º inciso 20) de la Constitución reconoce el derecho que tiene toda persona a formular peticiones por escrito ante la autoridad competente, disponiendo además que la Administración *"está obligada a dar al interesado una respuesta también por escrito dentro del plazo legal, bajo responsabilidad"*, con lo cual se refuerza la protección del derecho para garantizar su cumplimiento.

Si bien el artículo citado no señala un plazo legal mínimo ni máximo para atender la petición, se entiende que cada entidad está obligada a responder al solicitante dentro de un plazo razonable, que incluya el proceso de evaluación de la petición y el término de la distancia para correr traslado de la respuesta de ser el caso.

Esta disposición constitucional ha sido desarrollada por el artículo 106º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que regula el derecho de petición administrativa, el cual comprende, entre otras, las facultades de presentar solicitudes en interés particular del administrado, contradecir actos administrativos, formular consultas y presentar solicitudes de gracia. El artículo 106º no señala un plazo legal para que la Administración cumpla con sus obligaciones, por lo que estamos nuevamente ante una situación de vacío normativo o laguna jurídica.

No obstante la situación de vacío normativo, y a fin de garantizar el cumplimiento del derecho de petición en general y de petición administrativa en particular, debemos recurrir al método de la integración por analogía, a fin hallar un plazo razonable y proporcional para la atención de dicho derecho.

En vista que el citado artículo 106º desarrolla el supuesto de la petición administrativa, las normas que resultarían pertinentes para la integración jurídica son los artículos 35º y 142º de la Ley N° 27444, los cuales disponen que en los casos de procedimientos administrativos de evaluación previa, el plazo para su atención no puede exceder de treinta (30) días hábiles desde que es iniciado hasta que sea dictada la resolución respectiva. Similar disposición la encontramos en el artículo 207º con relación al plazo con el que cuenta la Administración para resolver los recursos administrativos, por lo que dicho plazo podría ser el aplicable ante esta particular situación de vacío normativo en materia de derecho de petición.

De otro lado, para el caso de los procedimientos tributarios, el Código Tributario sí ha establecido plazos para cada procedimiento, los cuales se encuentran regulados en los artículos 142º y 150º. Los procedimientos contencioso-tributarios, que comprenden la tramitación de los recursos de reclamación y apelación, deberán ser resueltos en el plazo máximo de seis (06) meses. A su vez, con relación a los

procedimientos no contenciosos, el artículo 162° dispone que las solicitudes deberán ser resueltas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles.

En cuanto al incumplimiento de la obligación de dar respuesta a las administradas y administrados dentro de los plazos antes señalados, la Oficina Defensorial de Lima ha recibido quejas por las siguientes situaciones:

Inicial Queja	Asunto <sup>4</sup>	Fecha de Presentación	Plazo Max.	Estado actual
C.B.A	Recurso de reconsideración interpuesto contra Papeleta de Infracción de Tránsito N° 493225.	3/febrero/1998	30 días hábiles	Resuelto 30/abril/2004
A.S.H.	Recurso de reclamación contra el Impuesto Predial, Arbitrios Municipales y Tasa por Licencia de Funcionamiento	12/mayo/1999	6 meses	Resuelto 16/junio/2004
S. de M.H.V. D.	Solicitud de compensación de deuda pendiente de pago de arbitrios municipales con crédito reconocido por la municipalidad.	08/febrero/2002	45 días hábiles	Resuelto 14/marzo/2005
P.C.M.	Solicitud de devolución de Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	23/mayo/2003	45 días hábiles	Resuelto 01/diciembre/ 2004.
W.R.P	Solicitud de devolución del Impuesto de Propiedad Vehicular pagado indebidamente.	23/abril/2004	45 días hábiles	Resuelto 11/febrero/2005
G.B.V	Solicitud de devolución del Impuesto Predial y Arbitrios pagado indebidamente.	19/noviembre/ 2002	45 días hábiles	Resuelto 04/marzo/2005
H.S.A	Solicitud de devolución del Impuesto Predial pagado indebidamente.	02/junio/2003	45 días hábiles	Resuelto 05/abril/2005
O.G.P	Solicitud de devolución del Impuesto Predial pagado indebidamente.	24/julio/2002 11/octubre/2002	45 días hábiles	Pendientes
V.M.C	Solicitud de devolución del Impuesto Predial pagado indebidamente.	21/octubre/2002	45 días hábiles	Pendiente

<sup>4</sup> El estado de los expedientes de solicitudes de devolución ha sido obtenido de los Oficios N° 001-090-002235 y N° 186-090-00000036 del 04 de abril de 2005 y 21 de junio de 2005, mediante los cuales el SAT dio respuesta a nuestra comunicación por la cual la instamos que se disponga dar respuesta a dichos pedidos. El estado de los demás expedientes ha sido obtenido de la información que los propios recurrentes nos han brindado, la cual ha sido confirmada en las oficinas del SAT.

E.A.P	Solicitud de devolución del Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	01/agosto/2003	45 días hábiles	Resuelto 28/mayo/2004
P.T.P	Solicitud de devolución del Impuesto Predial y Arbitrios pagados indebidamente.	02/abril/2003	45 días hábiles	Resuelto 04/marzo/2005.
D.G.S.	Solicitud de devolución de Derechos de Trámite pagados indebidamente.	30/enero/2003	45 días hábiles	Resuelto 28/02/2005
J.P.V	Solicitud de devolución del Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	13/mayo/2003	45 días hábiles	Resuelto 26/mayo/2005
R.F.Ch	Solicitud de devolución del Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	06/agosto/2002 26/junio/2003	45 días hábiles	La primera solicitud fue resuelta el 23/marzo/2005 y la segunda se encuentra pendiente.
J.K.L	Solicitud de devolución del Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	08/julio/2002	45 días hábiles	Resuelto 17/febrero/2004
O.P.I	Solicitudes de devolución del Impuesto Predial pagado indebidamente.	17/setiembre/2004 30/noviembre/2004	45 días hábiles	Ambas resueltas 03/marzo/2005
G.M.R	Solicitud de devolución del Impuesto de Propiedad Vehicular pagado indebidamente.	27/mayo/2004	45 días hábiles	Pendiente.
L.B.K	Solicitud de devolución del Impuesto de Propiedad Vehicular pagado indebidamente.	03/diciembre/2004	45 días hábiles	Pendiente
R.F.G	Solicitud de devolución de Impuesto al Patrimonio Vehicular pagado indebidamente por el vehículo de placa BIE-541, cuando debió ser por el BIF-541.	18/junio/2004	45 días hábiles	Resuelto 27/junio/2005
A.M.P	Solicitud de devolución de Impuesto de Alcabala pagado indebidamente.	06/febrero/2004	45 días hábiles	Resuelto 27/junio/2005
G.R.T	Solicitud de prescripción de deuda tributaria por Impuesto Predial y Arbitrios de los Ejercicios 1996 a 2000.	10/marzo/2004	45 días hábiles	Resuelto 15/junio/2005
R.V.R	Solicitud de prescripción de arbitrios municipales del Ejercicio 1996 al Ejercicio	05/febrero/2004	45 días hábiles	Resuelto 27/junio/2005

	1999.			
F. de T. de L. y F. del P.	Solicitud de inafectación del Impuesto Predial por ser un organismo sindical reconocido por el Ministerio de Trabajo.	26/abril/2004	45 días hábiles	Resuelto 01/junio/2005

Con relación los casos presentados, preocupa que al no dar respuesta a los recurrentes dentro de plazos razonables, se estarían vulnerando el principio de legalidad -por el cual las autoridades deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y el derecho-, así como el de celeridad, que exige a la Administración actuar bajo una dinámica que permita garantizar, dentro de un tiempo razonable, la solución de la pretensión de los ciudadanos.

Frente a esta situación, la Defensoría del Pueblo ha instado a la jefatura del SAT<sup>5</sup> a que disponga se brinde oportuna respuesta a las solicitudes presentadas, así como para que adopte las medidas pertinentes para que en lo sucesivo las solicitudes sean atendidas dentro de los plazos previstos por Ley (para los casos de tramitación de procedimientos contenciosos o no contenciosos en materia tributaria) o los plazos aplicables por analogía (para los casos del derecho a formular peticiones previsto en el inciso 20 del artículo 2° de la Constitución).

Se debe tener presente que los procedimientos no contenciosos revisten especial importancia para los administrados, debido a que en ellos se solicita la devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso, para - en muchos casos - compensarlo con deudas que se encuentran o podrían encontrarse en cobranza coactiva. En otros casos se solicita la prescripción de deuda o la inafectación de tributos cuyo pago es exigido coactivamente.

En esa medida, a diferencia del procedimiento contencioso -en cuyo caso se suspende la cobranza coactiva de la deuda-, durante la tramitación de los procedimientos no contenciosos no se suspende la ejecución coactiva, sino que ella prosigue hasta que se emita la resolución que determine la compensación, declare la prescripción o reconozca la inafectación, lo que tiene una incidencia directa en el patrimonio de los administrados.

De esta manera, hemos podido observar que el SAT ha optado en distintas oportunidades por hacer prevalecer el interés fiscal por el cobro de tributos, no obstante que el deudor pudiera tener derechos patrimoniales que oponer frente a la administración tributaria municipal.

<sup>5</sup> Mediante Oficio N° 125-2005-DP/LIMA-GLS del 16 de febrero de 2005 y Oficio N° 397-2005-DP/LIMA-GLS del 03 de junio de 2005.

## 6.2. Principios: legalidad y verdad material

La Defensoría el Pueblo ha tramitado la queja de un ciudadano que recibió en su domicilio la Carta N° 132-091-00000103, del 22 de diciembre de 2004, suscrita por el señor Pedro Yanac Pariasca, Jefe de la División de Principales Contribuyentes del SAT. En dicho documento, bajo la referencia de "SR. INQUILINO", se le informa que el Instituto Nacional de Bienestar Familiar (INABIF), propietario del inmueble que ocupa, adeuda arbitrios a la MML por los períodos 1997 al 2004. Por tal razón, se le solicita que en un plazo máximo de tres días proponga un cronograma de pagos para asumir directamente la cancelación de dicha deuda.

La solicitud anterior se pretende fundar en la existencia de un contrato civil entre el INABIF y el "SR. INQUILINO", en virtud del cual se estaría obligando a éste último al pago de los arbitrios municipales. Concluye dicha comunicación informando que, en caso no se reciba respuesta, el SAT *"hará uso de sus facultades coercitivas, iniciando las acciones de cobranza coactiva respecto del bien inmueble"*.

Al respecto, se solicitó al SAT<sup>6</sup> nos informe las razones que sustentarían la exigencia de cancelación de los arbitrios por parte de los ocupantes del inmueble ubicado en el Jirón Ancash N° 708, así como el establecimiento de un cronograma de pagos para cancelar la deuda tributaria que mantiene el INABIF como propietario.

En respuesta a nuestra comunicación, el señor José Fernández Gamarra, Gerente de Operaciones de Gestión de Cobranza del SAT, informó a la Defensoría del Pueblo<sup>7</sup> que su institución había diseñado diversas estrategias de gestión para la recuperación de sus acreencias. En tal sentido, se había remitido la comunicación a los poseedores inmediatos de los inmuebles, debido a que mantienen un vínculo de orden privado con el contribuyente por el cual se le traslada la responsabilidad del pago de los tributos municipales.

Si bien la comunicación del SAT reconoce que la obligación de pago por parte del ocupante del predio no tiene una incidencia directa respecto de la deuda tributaria que mantiene el deudor y contribuyente INABIF, cabría considerar este mecanismo como un acto coercitivo, en vista del texto de las cartas cursadas, cuando al solicitar el pago por parte del poseedor del inmueble señala: *"...podría tener consecuencias directas sobre el patrimonio del obligado y por ende la posesión del arrendatario..."*, y que *"...establecen una alternativa de solución particular..."*.

Al respecto, debe tenerse presente que uno de los principios de la tributación recogidos por nuestra Constitución es el **principio de legalidad**, por el cual sólo mediante norma con rango de ley se pueden crear obligaciones tributarias y establecer quiénes son los deudores tributarios. Así, las ordenanzas que han regulado

---

<sup>6</sup> Mediante Oficio N° 211-2005-DP/LIMA-GLS, del 05 de abril de 2005.

<sup>7</sup> Mediante Oficio N° 176-090-00000265, del 15 de abril de 2005.

los arbitrios en la MML, han establecido el siguiente régimen para ser considerado como deudor tributario:

<b>Norma</b>	<b>Efecto</b>	<b>Deudor Tributario</b>
Ordenanza N° 108  Vigencia: 28/03/1997 al 29/01/1998	Aprueba el régimen tributario de los arbitrios	Son contribuyentes de los arbitrios, los propietarios de los predios cuando los habiten, desarrollen actividades en ellos, se encuentren desocupados, o cuando un tercero use el predio bajo cualquier título.
Ordenanza N° 137  Vigencia: 30/01/1998 al 31/12/2000	Establece régimen tributario aplicable a los arbitrios	Son contribuyentes de los arbitrios, los propietarios de los predios cuando los habiten, desarrollen actividades en ellos, se encuentren desocupados, o cuando un tercero use el predio bajo cualquier título. Excepcionalmente, cuando no sea posible determinar al propietario será contribuyente el poseedor.
Ordenanza N° 297  Vigencia: 01/01/2001 al 31/12/2003	Regula el régimen tributario de los arbitrios en el Cercado de Lima	Son contribuyentes de los arbitrios, los propietarios de los predios cuando los habiten, desarrollen actividades en ellos, se encuentren desocupados, o cuando un tercero use el predio bajo cualquier título.  Excepcionalmente, cuando no sea posible determinar al propietario será contribuyente el poseedor.
Ordenanza N° 562  Vigencia: 01/01/2004 a la actualidad	Aprueban marco del régimen tributario de los arbitrios	Son contribuyentes de los arbitrios, los propietarios de los predios cuando los habiten, desarrollen actividades en ellos, se encuentren desocupados, o cuando un tercero use el predio bajo cualquier título. En caso de predios de entidades religiosas, son responsables solidarios los poseedores de los mismos.  Excepcionalmente, cuando no sea posible determinar al propietario, será contribuyente el poseedor.

Como puede advertirse, en todos los períodos tributarios comprendidos entre 1997 y el 2004, las normas que regulan el régimen de arbitrios de la MML han considerado como contribuyentes a los propietarios de los inmuebles, y sólo de manera excepcional se considera como contribuyente de los arbitrios a los poseedores, cuando no sea posible determinar quién es el propietario.

Al respecto, también hay que tomar en cuenta que de conformidad con el artículo 26° del Código Tributario, los actos o convenios por los que el deudor tributario (INABIF) transmite su obligación tributaria (el pago de arbitrios municipales) a un tercero (ocupantes de los inmuebles) "carecen de eficacia frente a la administración tributaria", es decir, no surten efecto jurídico alguno.

### **6.3. Principios: legalidad y predictibilidad**

Al señor H.A.S. se le impuso una papeleta de infracción de tránsito el 29 de enero de 2005, la misma que intentó pagar en las oficinas del SAT dentro del plazo de los siete días hábiles de haber sido impuesta, con el objeto de beneficiarse con el descuento del 50% de la multa. Sin embargo, se le informó que no era posible que se acoja a dicho beneficio toda vez que en el sistema informático del SAT se encontraba registrada la sanción como impuesta el 24 de enero y no el 29, y en esa medida, el plazo había vencido.

No obstante que en la papeleta se aprecia claramente la fecha en que se impuso la sanción, no se dio solución inmediata a este problema, motivo por el cual el recurrente presentó por escrito un pedido de rectificación de la información para que se corrija el error material y se le permita acogerse al beneficio. Este pedido fue presentado el 08 de febrero de 2005, es decir el séptimo día desde la imposición de la multa, plazo dentro del cual el recurrente podía poder pagar la multa con el descuento establecido.

En respuesta a la solicitud de rectificación, el SAT emite la Carta N° 201-091-00001650, del 09 de febrero de 2005, a través de la cual informa al recurrente que se ha verificado que la fecha de infracción correcta era el 29 de enero de 2005 y no el 24 como figuraba en el sistema, por lo que se había procedido a realizar la modificación correspondiente.

Sin embargo, con relación a la solicitud de acogimiento al beneficio, se le manifestó que el plazo para efectuar el pago con el descuento del 50% es de 07 días hábiles de haberse impuesto la papeleta y que en su caso *"(...) este plazo venció el 08/02/2005, por lo que agradeceremos, a fin de que no se inicie el procedimiento de Cobranza Coactiva, acercarse a cancelar su infracción (...)"*.

En atención a ello, la Defensoría del Pueblo remitió una comunicación<sup>8</sup> al Jefe del SAT, en la cual se recomendaba permitir al recurrente cancelar la papeleta de infracción de tránsito con el descuento establecido por el Reglamento Nacional de Tránsito, debido a que se estaba causando un perjuicio al administrado por un error de su propia entidad. No obstante la recomendación formulada, el SAT no cambió de opinión.

### **6.4. Principio: legalidad**

Se recibió la queja de dos pensionistas contra la MML y el SAT, por no reconocer estas entidades el beneficio otorgado mediante la Ordenanza N° 534, a pesar de que cumplían con todos los requisitos establecidos por dicha norma.

---

<sup>8</sup> Oficio N° 260-2005-DP/LIMA-GLS, del 19 de abril de 2005.

El 20 de julio de 2003, la MML publicó la Ordenanza N° 534<sup>9</sup>, por medio de la cual se aprobó un beneficio especial para pensionistas y personas naturales que se encontraban en situación socio-económica precaria. Tal beneficio consistía en un descuento del 50% sobre el monto insoluto de los arbitrios municipales que se adeuden hasta el ejercicio 2003, en el estado en que se encuentren, sin intereses moratorios, costas y gastos que se hubieran generado hasta la publicación de dicha ordenanza.

El artículo 9° de la ordenanza establecía como requisitos para acogerse a ese beneficio: acreditar la condición de pensionista, ser propietario de un solo predio, el cual debe estar dedicado exclusivamente al uso de casa-habitación del solicitante y adjuntar copia de la Declaración del Impuesto Predial (autoavalúo) para el ejercicio 2003.

Así, quienes cumplieran con los requisitos debían de presentar su solicitud al SAT, adjuntando, para el caso de las personas naturales que se encontraban en situación socioeconómica precaria, documentos que acreditaran fehacientemente tal situación. Si bien es cierto que el artículo 11° de la ordenanza establecía que correspondía a la Dirección Municipal de Salud y Bienestar de la MML la evaluación de cada una de las solicitudes presentadas, ello era a efectos de acreditar la condición socio-económica del solicitante y no su condición de pensionista.

La única Disposición Complementaria y Final de dicha norma encargó al SAT la elaboración de un proyecto de ordenanza - en un plazo de 20 días - que aprobara el procedimiento para aquellos pensionistas y personas en condición económica precaria que deseen acogerse al beneficio, lo que nunca se produjo.

Al respecto, la Defensoría del Pueblo solicitó al SAT<sup>10</sup> información sobre el estado del proyecto de ordenanza que dicha institución debió enviar al Concejo Municipal, así como el trámite que se viene otorgando a los pedidos presentados por los contribuyentes y las respuestas que brindan a las solicitudes presentadas, en especial respecto de aquellas personas que califican como beneficiarios y cuya deuda se encuentra en cobranza coactiva.

El SAT respondió<sup>11</sup> que, a pesar de no haberse aprobado la ordenanza referida al procedimiento para acogerse al beneficio, venían cumpliendo con recibir las solicitudes presentadas por los contribuyentes, de acuerdo a lo dispuesto por la Ordenanza N° 534. Sin embargo, en su respuesta señalan que dicha norma regula de forma incompleta un beneficio especial y que la falta de aprobación de la

---

<sup>9</sup> Esta ordenanza ha estado vigente hasta el 13 de marzo de 2005, oportunidad en que fue derogada por la Ordenanza N° 752, que establece el procedimiento para la Declaración de Exoneración por estado de Riesgo Social.

<sup>10</sup> Mediante Oficio N° 907-04-DP-LIM-GLS del 09 de noviembre de 2004.

<sup>11</sup> Mediante Oficio N° 001-090-000001807 recibido el 06 de diciembre de 2004.

ordenanza complementaria antes señalada *"se origina en aplicación de la política fiscal que viene ejecutando la MML de no otorgar beneficios o amnistías en materia tributaria"*.

Ante esta respuesta, la Defensoría del Pueblo se dirigió a la MML<sup>12</sup>, a fin de solicitar información respecto a lo manifestado por el SAT.

La MML, a través de la Secretaría General del Concejo, informó<sup>13</sup> que no se había aprobado el procedimiento para acogerse al beneficio *"toda vez que se estaba proyectando una ordenanza que contemple la exoneración de arbitrios por estado de riesgo social, bajo criterios más objetivos"*<sup>14,15</sup>.

A juicio de la Defensoría del Pueblo, aún cuando no se hubiera aprobado la norma que regula el procedimiento para acogerse al beneficio de la Ordenanza N° 534, debido al incumplimiento del SAT, bastaba lo dispuesto por esta ordenanza para poder reconocer y otorgar el beneficio a los pensionistas que hubieran presentado su pedido durante la vigencia de la norma y acreditado el cumplimiento de todos los requisitos.

#### **6.5. Principios: legalidad y debido procedimiento**

Acudieron a la Defensoría del Pueblo dos contribuyentes de la MML, que habían solicitado al SAT el reconocimiento del beneficio de descuento de 50 UIT de la base imponible para efectos del Impuesto Predial, por ser pensionistas con una sola propiedad destinada a vivienda. Según señalaron, se les había reconocido el beneficio a partir del año siguiente a aquél en que presentaron su solicitud, sin tomar en cuenta la fecha a partir de la cual la Oficina de Normalización Provisional (ONP) los reconoció como pensionistas.

En el caso del señor J.S.V. a quien la ONP reconoció pensión de jubilación a partir del 21 de setiembre de 1996<sup>16</sup>, el beneficio le fue reconocido por el SAT a partir del Ejercicio 2003<sup>17</sup>. Del mismo modo, al señor A.V.R., a quien la ONP le

---

<sup>12</sup> Mediante Oficio N° 70-2005-DP/LIMA-GLS del 26 de enero de 2005, dirigido al señor Walter Menchola Vásquez, Presidente de la Comisión de Asuntos Económicos y Organización.

<sup>13</sup> Mediante Oficio N° 833-2005-MML/SGC del 13 de abril de 2005.

<sup>14</sup> Cabe señalar que la Ordenanza N° 534 fue publicada el 20 de julio de 2003 y la respuesta de la MML, en la cual informan a la Defensoría del Pueblo que no se ha establecido el procedimiento, porque están buscando otro mecanismo para otorgar dicho beneficio, es del 13 de abril de 2005.

<sup>15</sup> La Ordenanza N° 752, que establece el procedimiento para la Declaración de Exoneración por estado de Riesgo Social, exonera a las beneficiarias y beneficiarios del pago de arbitrios municipales por el Ejercicio 2005, debiendo cumplir con ciertos requisitos, entre ellos, que el estado de conservación de su predio sea calificado como *"malo"* o *"ruinoso"* y su autoavalúo sea inferior a S/. 9,600.00.

<sup>16</sup> Mediante Resolución N° 37856-2000-ONP/DC del 29 de diciembre de 2000.

<sup>17</sup> La solicitud fue presentada por su cónyuge Graciela Pinto de Silva, en representación de la sociedad conyugal, el 07 de agosto de 2002.

reconoció pensión de jubilación a partir del 01 de abril de 1994<sup>18</sup>; el beneficio le fue reconocido a partir del año 2001. En ambos casos, la deuda por Impuesto Predial de los años anteriores al del goce del beneficio se encuentra en cobranza coactiva.

Al respecto, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 19° de la Ley de Tributación Municipal<sup>19</sup>, los *"pensionistas propietarios de un solo predio, a nombre propio o de la sociedad conyugal, que esté destinado a vivienda de los mismos"*, deducirán de la base imponible del Impuesto Predial 50 UIT's vigentes al 01 de enero de cada ejercicio gravable<sup>20</sup>.

Como puede apreciarse, la Ley de Tributación Municipal establece que los contribuyentes gozan de dicho beneficio a partir del momento en que son pensionistas y cumplen con las condiciones para obtener el beneficio. Si bien es necesario contar con la resolución que establece la calidad de pensionista para efectos probatorios, la presentación de este documento no es constitutivo del derecho, pudiendo retrotraer sus efectos al momento en el cual el contribuyente adquirió esta condición; como normalmente lo hacen las resoluciones expedidas por la propia ONP<sup>21</sup>.

En tal sentido, se ha recomendado al SAT que en tanto no exista una resolución administrativa de la ONP que reconozca la condición de pensionista a partir de una fecha determinada, podrá exigir el pago del Impuesto al Patrimonio Predial a los presuntos pensionistas, sin que gocen del beneficio, pero podrá establecer un procedimiento de devolución del cobro en exceso o solicitud de compensación para los pensionistas acreditados que hubiesen pagado el Impuesto al Patrimonio Predial, sin haberse considerado el beneficio del artículo 19°. Incluso, el SAT podría establecer sanciones para las personas que soliciten indebidamente la devolución del cobro en exceso o compensación.

## **6.6. Principio: legalidad**

La señora L.P.C. presentó queja contra el SAT debido a que interpuso tercería de propiedad ante el Ejecutor Coactivo de dicha institución por el secuestro de su vehículo, ocasionado por una deuda del anterior propietario del mismo. A pesar de contar con la inscripción de la transferencia de propiedad en el Registro de Propiedad Vehicular, el SAT declaró improcedente su tercería, con el argumento de que la resolución que ordenaba la medida cautelar fue expedida con fecha anterior a la

---

<sup>18</sup> Mediante Resolución N° 01917-2000-ONP/DC del 28 de enero de 2000.

<sup>19</sup> Antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 952, del 3 de febrero de 2004, que introduce más requisitos para gozar del beneficio.

<sup>20</sup> La norma que actualmente se encuentra vigente ha agregado que el beneficiario debe tener como único ingreso la pensión, la misma que no debe ser mayor a una UIT.

<sup>21</sup> De igual parecer ha sido el Tribunal Fiscal que en precedentes como las RTF N° 674-4-97 y N° 823-2-2001, se ha pronunciado en el mismo sentido.

inscripción de la transferencia de dominio del vehículo, aun cuando el embargo habría sido efectivamente trabado en una fecha posterior.<sup>22</sup>

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 20° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, el tercero que alegue la propiedad del bien o bienes embargados podrá interponer tercería, la misma que será admitida si prueba su derecho con documento privado de fecha cierta o documento público *"que acredite fehacientemente la propiedad de los bienes antes de haberse trabado la medida cautelar"*.

Conforme lo establece el artículo 32° y 33° de la misma norma, el Ejecutor Coactivo se encuentra facultado a *"trabar"* como medidas cautelares: embargos en forma de intervención en recaudación, información o administración, así como en forma de depósito o secuestro conservativo. Se debe entender que la medida cautelar en forma de secuestro conservativo se traba<sup>23</sup> al realizar la captura del vehículo y no con la resolución que dispone su ejecución<sup>24</sup>. En el presente caso estamos frente a medidas cautelares que se materializan cuando se interviene la empresa, se realiza el depósito o se ejecuta el secuestro. Por tanto, es este el momento en el que surtirán efectos las medidas cautelares, tal como lo dispone el literal a) del artículo 32° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>25</sup>.

La interpretación realizada por el SAT atentaría contra el principio de buena fe registral<sup>26</sup>, al afectarse la propiedad de una persona que ha adquirido un bien de buena fe y a título oneroso, sin que se encuentre inscrito en ese momento gravamen alguno que afecte al bien y que pueda ser oponible al nuevo propietario.

## **6.7. Principio de legalidad y falta de motivación**

El señor F.R.F. presentó una queja contra el SAT por el cobro de una papeleta de infracción de tránsito impuesta a un vehículo que transfirió en fecha previa a la comisión de la infracción. Si bien esta transferencia de dominio fue realizada mediante documento privado de fecha cierta, no se formalizó en el Registro de Propiedad Vehicular. De acuerdo a lo manifestado por el SAT, el artículo 34° de la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre ha variado las normas con relación a

---

<sup>22</sup> De acuerdo a los considerandos de la Resolución N° 136-017-00001764 emitida por el SAT el 02 de mayo de 2005.

<sup>23</sup> Al respecto, dentro de las acepciones que el Diccionario de la Real Academia Española otorga a la palabra trabar, encontramos: prender - como sinónimo de asir o agarrar - y el de retener.

<sup>24</sup> Debe repararse que en el Acta de Embargo N° 136-081-82002299, mediante la cual se ejecuta el secuestro conservativo del vehículo del recurrente, el Auxiliar Coactivo señala: *"Procedo a trabar EMBARGO EN FORMA DE SECUESTRO CONSERVATIVO"*, es decir, está aceptando que es en ese momento que se traba la medida cautelar.

<sup>25</sup> Literal a) del artículo 32° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva: "Notificará las medidas cautelares, las que surtirán sus efectos desde el momento de su recepción".

<sup>26</sup> Artículo 2014° del Código Civil.

la transferencia de la propiedad vehicular, exigiendo para este caso que el acto sea inscrito para que opere la transferencia de propiedad<sup>27</sup>.

El artículo antes mencionado dispone que: *"La transferencia de propiedad y otros actos modificatorios referidos a vehículos automotores se formaliza mediante su inscripción en el Registro de Propiedad Vehicular"*. De acuerdo a lo que señala el SAT, esta norma habría establecido un régimen especial distinto al régimen general contemplado por el artículo 947° del Código Civil.

En el presente caso, el SAT incurre en un error ya que no se ha realizado una interpretación integral de las disposiciones de la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre, toda vez que de acuerdo al artículo 24° punto 24.2 de dicha norma, se presume la responsabilidad solidaria del propietario con relación a la sanción administrativa, *"salvo que acredite de manera indubitable que lo había enajenado (...) denunciando en ese supuesto al comprador"*.

Es decir, no tendría sustento alguno para argumentar que sólo la inscripción en el registro correspondiente transfiere la propiedad de los vehículos, cuando la misma Ley N° 27181, en su artículo 24°, también acepta los casos en que se pruebe de manera indubitable -como podría ser con documento de fecha cierta- la existencia de una transferencia e identificación de un nuevo propietario.

De similar criterio ha sido el Tribunal Registral de la Oficina Registral de Lima y Callao, que en una de sus resoluciones<sup>28</sup> señala que la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre no modifica la regla general del Código Civil en cuanto a la transferencia de dominio de estos bienes, por lo que la tradición continúa siendo el modo a través del cual se materializa el cambio de titularidad.

En esa medida, consideramos que el SAT debe variar la interpretación que ha venido dando al artículo 34° de la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre.

#### **6.8. Principios: verdad material, debido procedimiento y legalidad**

El señor W.G.Ch. presentó queja contra el SAT debido a que no se le permitió acceder a un fraccionamiento de deuda por una papeleta de infracción de tránsito que se encontraba en cobranza coactiva, respecto de un vehículo sobre el que se había dictado una medida cautelar en forma de secuestro. El SAT le informó que por disposición de la jefatura de la institución se había dejado de otorgar este tipo de beneficios a deudores con vehículos secuestrados.

Con relación a ello, la Defensoría del Pueblo solicitó al SAT información<sup>29</sup> acerca de los motivos por los cuales se dejó de otorgar el fraccionamiento de deudas que

<sup>27</sup> Confróntese al respecto la Resolución N° 154-042-00003137 del 09 de septiembre de 2004, emitida por el Ejecutor Coactivo del SAT.

<sup>28</sup> Resolución N° 146-2000-ORLC-C/TR del 19 de mayo de 2000.

<sup>29</sup> Mediante Oficio N° 317-2005-DP/LIMA-GLS del 06 de mayo de 2005.

cuenten con medida cautelar dictada, a pesar de que su reglamento de fraccionamiento lo permite.

En respuesta a dicha solicitud, el SAT respondió a la Defensoría del Pueblo<sup>30</sup> que el recurrente contaba con dos papeletas de infracción de tránsito impagas que tenían una antigüedad de varios meses y que ante la renuencia al pago de estas obligaciones se tuvo que trabar una medida cautelar, lo que *"fue un factor determinante para la negativa de fraccionamiento"*. Añadían, que si bien el reglamento de fraccionamiento establece que es posible otorgar este beneficio para las deudas que se encuentra en cobranza coactiva, *"las condiciones para la aprobación de un fraccionamiento constituyen un acto discrecional de la administración tributaria, por lo que no se encuentra en la obligación de fundamentar al administrado los motivos que generaron la negativa al fraccionamiento solicitado"*.

Al respecto, la Sexta Disposición Final y Complementaria del Reglamento de Fraccionamiento de Deudas Tributarias y No Tributarias del SAT<sup>31</sup> contempla la posibilidad de otorgar el fraccionamiento de deudas al tránsito y transporte urbano e interurbano de pasajeros en las que se haya trabado una medida cautelar. Es decir, aun en este estado del procedimiento de cobranza coactiva, la norma del SAT considera posible el fraccionamiento de la deuda, por lo que no se puede sustentar la denegatoria de la solicitud en el hecho de que se ha dictado una medida cautelar.

Asimismo, si bien se reconoce que la Administración tiene la facultad de actuar discrecionalmente en algunos aspectos de su relación con las administradas y administrados, ello no significa -como erróneamente considera el SAT- que no deban fundamentar su actuación, porque tal como lo ha establecido el Tribunal Constitucional, para que el poder discrecional de la Administración no se convierta en arbitrario *"debe guiarse por criterios de razonabilidad y justificar en cada supuesto su actuación"*<sup>32</sup>. La razonabilidad se expresa como un mecanismo de control o interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos en el uso de las facultades discrecionales que exige que las decisiones que se adopten respondan a criterios de racionalidad y no sean arbitrarias, es decir *"implica encontrar justificación lógica en los hechos, conductas y circunstancias que motivan todo acto discrecional de los poderes públicos"*<sup>33</sup>.

Es por ello, que aún cuando se trate de actos que se encuentren comprendidos dentro de la facultad discrecional de la Administración, ésta se encuentra en la obligación de dar una respuesta motivada de sus decisiones.

---

<sup>30</sup> Mediante Oficio N° 176-090-00000301 del 19 de mayo de 2005.

<sup>31</sup> Aprobado mediante Resolución Jefatural N° 001-004-00000749 del 9 de abril del 2005.

<sup>32</sup> Confróntese la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1083-2004-AA/TC.

<sup>33</sup> Confróntese la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 006-2003-AI/TC.

## 6.9. Principio: legalidad

Se han recibido quejas de ciudadanas y ciudadanos por los actos administrativos y comunicaciones de naturaleza tributaria y no tributaria que notifica el SAT en sus domicilios, dirigidas a personas con las que no mantienen vínculo alguno.

Con relación a la notificación de actos y comunicaciones de naturaleza tributaria, la Oficina Defensorial de Lima, mediante Oficio N° 10-2005-DP/LIMA-GLS del 05 de enero de 2005, recomendó al SAT que suspenda las notificaciones que realizan en el domicilio fiscal de los deudores tributarios, en los casos en que esté acreditado que dichas personas no son propietarias o poseionarias actuales del inmueble, debiendo considerar a dichos deudores como no habidos y proceder a realizar la notificación a través de la página web del SAT y del Diario Oficial “El Peruano”.

En cuanto a la notificación de actos y comunicaciones de naturaleza no tributaria se solicitó al SAT información<sup>34</sup> sobre los mecanismos utilizados para determinar el domicilio de los deudores cuando no cuentan con dicha información, así como de las acciones adoptadas para atender las devoluciones de notificaciones efectuadas por los propietarios o poseionarios de los inmuebles que manifiestan no tener relación con los destinatarios de las mismas.

Al respecto, el SAT manifestó<sup>35</sup> que los contribuyentes tienen la obligación de inscribirse ante la administración tributaria y fijar su domicilio fiscal, así como comunicar su variación, considerándose válida la notificación mientras el cambio de domicilio no sea comunicado a la Administración.

Con relación a los actos y comunicaciones de naturaleza no tributaria, el SAT informó a la Defensoría del Pueblo<sup>36</sup> que la notificación se realiza en el domicilio indicado por el administrado, y en su defecto en el último domicilio fijado por él en otro procedimiento seguido ante el SAT o en el que se determine luego de la búsqueda en fuentes de información de entidades públicas o privadas, considerando las notificaciones así efectuadas como válidas.

Si bien en materia tributaria existe la regla general de notificar en el domicilio fiscal, como lo señala el artículo 11° del Código Tributario, también existe una excepción, como es el caso de lo dispuesto por el literal e) del artículo 104° de dicho Código, para aquellos casos en los cuales la notificación no pueda realizarse en el domicilio fiscal del deudor tributario porque tiene la condición de no habido o no hallado. En estos casos la norma dispone dos alternativas:

---

<sup>34</sup> Mediante Oficio N° 1031-04-DP-LIM-GLS del 22 de diciembre de 2004.

<sup>35</sup> Mediante Oficio N° 001-090-00002010 del 08 de febrero de 2005.

<sup>36</sup> Mediante Oficio N° 001-090-00001951 del 21 de enero de 2005.

- Notificación con acuse de recibo en el domicilio o lugar en que se le encuentre o detecte al deudor tributario (luego de una búsqueda y fiscalización).
- Notificación vía página web de SUNAT o Diario Oficial “El Peruano”.

Asimismo, el Decreto Supremo N° 102-2002-EF establece que si el deudor tributario no cumple con fijar un nuevo domicilio fiscal, luego del requerimiento de la administración tributaria, dicho deudor será considerado como no habido, lo cual faculta a la Administración para notificarlo por medio del diario oficial.

Respecto de la notificación de actos y comunicaciones de naturaleza no tributaria, el artículo 23° de la Ley del Procedimiento Administrativo General señala que procede la publicación de los actos, en vía subsidiaria, cuando resulte impracticable otra modalidad de notificación o cuando se hubiere practicando infructuosamente cualquier otra modalidad, sea porque la persona a quien debe notificarse haya desaparecido, el domicilio comunicado por el administrado sea equivocado o se encuentre en el extranjero.

La posibilidad de considerar a un contribuyente como no habido ha sido contemplada por el SAT mediante su Directiva N° 001-006-00000001 del 03 de junio de 2004, la misma que establece instrucciones para aplicar el Decreto Supremo N° 102-2002-EF, referido a contribuyentes no habidos de la municipalidad. Asimismo, la publicación de las notificaciones en los casos antes mencionados también ha sido considerada por el SAT en su Directiva N° 01-006-00000003, del 10 de setiembre de 2004<sup>37</sup>, estableciendo instrucciones para la notificación de actos administrativos emitidos por el SAT.

En el caso de la primera Directiva, los puntos 2.4, 2.5, 2.6 y 3.3 de la misma, consideran los casos de notificación en el domicilio donde se logre ubicar al deudor, así como la notificación vía la página web del SAT y publicación en Diario Oficial El Peruano. En el caso de la segunda norma, los puntos del 4 al 9, se refieren a las condiciones de no habido, no hallado, requerimiento de la Administración, notificación y publicación en la página web del SAT, a través de la publicación de listados por cinco (5) días, así como los efectos de la notificación a través de la página web y el procedimiento para el levantamiento de dichas condiciones.

Sin perjuicio de ello, cabe señalar que de acuerdo al artículo 62° del Código Tributario, la Administración tiene la facultad de fiscalización para lo cual podrá realizar inspecciones, investigaciones y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias (las sustanciales: por ejemplo, el pago; y las formales: por ejemplo, la exactitud de los datos del registro del domicilio fiscal). Dicho artículo establece en su

---

<sup>37</sup> Posteriormente se han aprobado otras normas en materia de notificación: Resolución Jefatural N° 001-004-00000803 del 04 de agosto del 2005, así como el Procedimiento de Cambio de Domicilio de Oficio mediante Procedimiento N° 184-102-00000044 del 21 de junio del 2005.

inciso 11 la potestad de investigar hechos que configuran infracción tributaria (un supuesto de infracción es no comunicar el cambio de domicilio fiscal), por lo que el SAT debería desarrollar acciones de fiscalización a fin de ubicar a los deudores tributarios calificados como no habidos.

Las personas que no son deudores y son notificados reiteradamente, no sólo sufren una grave incomodidad al ser mortificados innecesariamente por el SAT, sino que ante cada notificación se ven en la obligación de asumir el costo, en tiempo y dinero, para poder devolver cada una de las sucesivas notificaciones ilegales que llegan a sus domicilios en busca de un deudor con la condición de no habido.

#### **6.10. Principios: legalidad y debido procedimiento**

La Defensoría del Pueblo recibió la queja de los señores O.B.G., en representación de la empresa P.B.S.M.EIRL. y del señor A.C.S., debido a que fueron notificados con ordenes de pago y resoluciones de determinación y multa, así como resoluciones de ejecución coactiva, mediante la modalidad del cedulón<sup>38</sup>. En ninguno de los casos se dejó constancia en dichos documentos de la fecha en la cual se realizó la diligencia<sup>39</sup>.

Cabe resaltar que la notificación de los actos que emite la Administración revisten la mayor trascendencia dentro de los procedimientos administrativos, toda vez que su objeto es poner en conocimiento de los administrados tales actos, los que serán eficaces -es decir, surtirán efectos jurídicos- desde que la notificación se efectuada conforme a ley. Al realizarse una correcta notificación se permite que los administrados puedan ejercer su derecho de defensa y contradecir, de ser el caso, los actos administrativos.

En materia tributaria, el acto de notificación debe establecer la fecha a partir de la cual se computa el plazo para que los deudores tributarios puedan impugnar las resoluciones que ha emitido la Administración<sup>40</sup>. Del mismo modo, en materia de ejecución coactiva, la fecha de notificación consignada determina el plazo con el que cuenta el obligado para cumplir con la obligación puesta a cobro<sup>41</sup> sin que se le inicie la ejecución forzada.

Debido a ello, la Defensoría del Pueblo sugirió al Jefe del SAT<sup>42</sup> realizar una nueva notificación en los domicilios de los recurrentes. Igualmente, se le recomendó instruir a los notificadores para que en todo acto de notificación cumplan con verificar que

---

<sup>38</sup> Pastelería Bodega San Miguel EIRL, notificado por Cedulón N° 144-084-00511954 y Alberto Cáceres Suito, notificado por Cedulón N° 197-084-00124045.

<sup>39</sup> Se debe tener presente que de acuerdo al literal f) del artículo 104° del Código Tributario, la notificación mediante la fijación de un cedulón en el domicilio de la persona está permitida cuando no hubiera persona capaz alguna en el domicilio o éste estuviera cerrado.

<sup>40</sup> Artículo 137° del Código Tributario.

<sup>41</sup> Artículo 29° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

<sup>42</sup> Mediante Oficio N° 168-2005-DP/LIMA-GLS del 7 de marzo de 2005.

en los cedulones se consigne la fecha de la notificación y se establezcan mecanismos de control que garanticen que tales documentos sean fijados en la puerta de los domicilios de las personas a notificar.

En respuesta a dicha comunicación, el SAT manifestó<sup>43</sup> que en los casos presentados hubo negativa de los destinatarios a recibir la notificación, por lo que no procedía el uso de cedulones, por tratarse de una modalidad de notificación prevista cuando no hay persona capaz en el domicilio o éste se encuentre cerrado. El SAT informó también que capacita periódicamente a los notificadores de la empresa de mensajería encargada de diligenciar las notificaciones, a fin de garantizar un efectivo cumplimiento de las normas y procedimientos.

#### **6.11. Principios: debido procedimiento y predictibilidad**

El señor C.U.P. presentó una queja contra el SAT, debido a que fue notificado con la Esquela de Cobranza Coactiva N° 156-080-00004088, a través de la cual se le informó que tenía como plazo para pagar la deuda por una papeleta de infracción de tránsito hasta el 13 de mayo de 2005, caso contrario se procedería a trabar alguna de las medidas de ejecución coactiva que les faculta la ley. Sin embargo, con fecha 09 de mayo de 2005, su vehículo había sido intervenido, siendo objeto de un embargo en forma de secuestro conservativo.

Si bien la referida esquela no es una resolución administrativa que se pronuncie sobre obligaciones o derechos vinculados con el administrado, sí tiene un carácter informativo cierto y válido, ya que es emitida por la propia administración. Ello queda corroborado con la firma de la señorita L.R.H., Auxiliar Coactiva de la División de Cobranzas de Multas No Tributarias del SAT, por lo que no cabría dudar de la información consignada en la esquela.

Bajo tales circunstancias, ejecutar medidas cautelares antes de la fecha consignada en la esquela resulta irracional y contradictorio, ya que los administrados han recibido otra información de la propia administración, confiado en ella y tomado en cuenta el plazo allí indicado para efectuar los pagos requeridos. Lo señalado atenta el principio de predictibilidad de las acciones dispuestas por la administración, materializadas en la comunicación recibida y en el embargo ejecutado.

#### **6.12. Principio: legalidad**

Con fecha 12 de agosto de 1996, la señora M.V. viuda de C. solicitó a la MML la compensación de su deuda de 1996 con un crédito generado por un pago en exceso realizado en el año 1995. Mediante Resolución Directoral N° 089-97-MML-DMA-OGAT, del 29 de enero de 1997, la Oficina General de Administración Tributaria

---

<sup>43</sup> Mediante Oficio N° 001-090-00002254 del 08 de abril de 2005.

resolvió efectuar la devolución de los tributos pagados en exceso por la recurrente, compensándolos con parte de la deuda del Ejercicio 1996.

En el año 1998 se notificó a la contribuyente resoluciones de determinación por arbitrios municipales correspondientes a los períodos 1996-2, 1996-3 y 1996-4, los mismos que debieron ser compensados con el crédito reconocido, en cumplimiento de la resolución antes mencionada. Debido a ello, la recurrente comunicó al SAT que contaba con resolución de compensación por la deuda puesta a cobro.

Sin embargo, la Administración seguía considerando que la recurrente adeudaba los arbitrios del ejercicio 1996. Ante este hecho, el 08 de febrero de 2002, la sucesión de la recurrente reiteró el pedido de compensación, en cumplimiento de la referida resolución directoral. Esta solicitud dio lugar a la Resolución de Departamento N° 066-023-00003674, del 14 de marzo de 2005, declarando improcedente la solicitud de compensación, debido a que habían transcurrido más de cuatros años desde que se emitió la resolución directoral (29/01/1997) y se solicitó la compensación (08/02/2002).

Al respecto, debe tenerse presente que el artículo 43° del Código Tributario dispone que la acción para solicitar o efectuar la compensación prescribe a los cuatros (4) años, y a su vez, el artículo 40° de la misma norma considera que la compensación realizada a solicitud de parte o de oficio por la administración tributaria *"surtirá efecto en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos (...) comenzaron a coexistir y hasta el agotamiento de estos últimos"*.

En esa medida, la solicitud de compensación no fue formulada el 08 de febrero de 2002 -como erróneamente lo considera la resolución del SAT- sino el 12 de agosto de 1996 y fue resuelta mediante la Resolución Directoral N° 089-97-MML-DMA-OGAT, del 29 de enero de 1997, a partir de la cual se entendía compensada la deuda, de acuerdo a lo dispuesto por dicha resolución<sup>44</sup>.

### **6.13. Principios: predictibilidad y debido procedimiento**

De acuerdo a lo señalado por el señor J.C.B.<sup>45</sup>, el 18 de mayo de 2004, personal de la Policía Nacional del Perú, con la presencia del Inspector de Transporte de la MML, internó su vehículo en el Depósito Municipal bajo el cargo de prestar servicio sin tarjeta de circulación (Código T-19), pero no se le impuso la papeleta de infracción

---

<sup>44</sup> La Resolución Directoral N° 089-97-MML-DMA-OGAT dispuso lo siguiente: *"Procedase asimismo en vía de compensación a darse por canceladas total o parcialmente las obligaciones tributarias de los contribuyentes reclamantes por Arbitrios Municipales y/o Impuesto Predial correspondiente a los períodos pendientes de pagos"* (sic).

<sup>45</sup> Cabe señalar que el señor J.C.B es propietario del vehículo que prestaba el servicio de transporte público urbano, afiliado a una empresa de transporte titular de la concesión. Fue la empresa concesionaria quien planteó las impugnaciones administrativas ante el SAT y luego interpuso la demanda de amparo.

respectiva por incumplimiento de las obligaciones de los concesionarios de transporte urbano.

Debido a ello, el 19 de mayo presentó ante el SAT una solicitud, acompañando su tarjeta de circulación, a fin de que reconsiderara la medida de internamiento. Esta solicitud fue declarada infundada mediante Resolución de Departamento N° 066-052-00000308, por lo que interpuso recurso de apelación que también fue declarado infundado mediante Resolución de Alcaldía N° 1112<sup>46</sup>.

El recurrente señala que tal y como lo demuestra el Acta de Constatación de la Tarjeta de Circulación N° 02 y de la Boleta de Internamiento N° 006866, no se había impuesto papeleta alguna y sólo figura el código de la infracción de tránsito (T-19). El señor Manuel Llampen Coronel, Director General de Transporte de la MML informó al SAT<sup>47</sup> que el recurrente sí contaba con la tarjeta de circulación, por lo que solicitó la liberación de su vehículo.

Los argumentos del recurrente fueron corroborados por la Resolución de Departamento N° 066-052-00000308 emitida por el SAT, que al resolver la reconsideración al internamiento del vehículo, señaló en su tercer considerando que *“respecto a la papeleta de infracción, corresponde la imposición de la misma, una vez que el representante de la empresa se acerque al depósito municipal (...)”*. También la Resolución de Alcaldía N° 1112 que resolvió el recurso de apelación, se sustentó sólo en la verificación hecha por el policía asignado al control del tránsito y por el inspector municipal, indicando que *“la papeleta de infracción constituye la constancia de denuncia (...) que podrá ser recepcionada por el infractor cuando se apersona al Depósito Municipal de Vehículos”*.<sup>48</sup>

Bajo tales circunstancias, la sanción de internamiento del vehículo (de naturaleza accesoria, según el artículo 84° de la Ordenanza N° 104) fue impuesta sin haberse emitido previamente la sanción pecuniaria principal mediante la expedición de la referida papeleta. Esta situación pone de manifiesto el incumplimiento de las normas que regulan la imposición de sanciones, circunstancia que vulnera el principio de legalidad en su exigencia procedimental, debiendo tenerse en consideración que la potestad administrativa de sanción es siempre reglada y que, por tanto, no admite la imposición de sanción sin la tramitación del procedimiento preestablecido<sup>49</sup>.

Esta posición ha sido asumida por el propio SAT en casos similares, en los cuales se declaró que *“al haberse verificado la inexistencia de papeleta mediante la cual se*

---

<sup>46</sup> De fecha 26 de julio de 2004.

<sup>47</sup> Mediante Oficio N° 1780-04-MML/DMTU-DGTE del 24 de mayo de 2004.

<sup>48</sup> El argumento del SAT para no amparar el pedido del recurrente se fundamenta en que no se había identificado al presunto infractor y que por lo tanto se encontraban imposibilitados de imponer la papeleta; sin embargo, en la boleta de internamiento del vehículo en el Depósito Municipal Vehicular se puede advertir que sí se había identificado al conductor.

<sup>49</sup> PAREJO ALFONSO, Luciano. *Manual de Derecho Administrativo*. Tomo I. pag. 626.

*impuso la supuesta infracción (...) carece de validez el internamiento en el Depósito Municipal*<sup>50</sup> toda vez que *“el internamiento del vehículo carece de sentido por ser una medida accesorio a la sanción pecuniaria”*<sup>51</sup>.

En vista de tales hechos, se emitió el Informe N° 09-2004-DPUCTL-UIA, a través del cual se recomendó al Alcalde de Lima<sup>52</sup> declarar de oficio la nulidad de la resolución de alcaldía que denegó el pedido de levantar el internamiento y ordene la liberación del vehículo sin pago alguno.

En respuesta a la comunicación de la Defensoría del Pueblo, la MML nos hizo llegar<sup>53</sup> la respuesta emitida por el SAT, por considerar que es la entidad a la que le compete pronunciarse *“debido a que goza de independencia funcional, financiera y económica”*, sin tomar en cuenta que se había solicitado la nulidad de una resolución de alcaldía, lo cual es de competencia exclusiva del Alcalde Metropolitano.

En la respuesta dada por el SAT<sup>54</sup> se señala que no resulta pertinente seguir las recomendaciones formuladas por la Defensoría del Pueblo, debido a que no se ha incurrido en ningún supuesto que pueda avalar su posición. Según señalan, al haberse cometido la infracción, ésta debe ser sancionada, no siendo impedimento para ello el que no se haya emitido la papeleta de infracción respectiva<sup>55</sup>. Asimismo, agregan que de esta forma se apartan del criterio que habían adoptado con anterioridad, de acuerdo a lo permitido por la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Sin embargo, mediante resolución de fecha 11 de enero de 2005, el 22° Juzgado Especializado en lo Civil de Lima, declaró fundada la demanda de Amparo interpuesta por la concesionaria del servicio en contra de la resolución de alcaldía que deniega el levantamiento del internamiento del vehículo, debido a que se han vulnerado sus derechos constitucionales al debido proceso, a la igualdad ante la ley y a la legítima defensa, entre otros<sup>56</sup>.

---

<sup>50</sup> Resoluciones de Departamento N° 66-39-00004969 del 26 de marzo de 2004 y N° 66-39-00003226 del 15 de marzo de 2004.

<sup>51</sup> Resolución de Departamento N° 66-52-00000265 del 25 de febrero de 2004.

<sup>52</sup> Mediante Oficio N° DP-2004-545 del 01 de diciembre de 2004 se remite al Alcalde de Lima el informe antes mencionado.

<sup>53</sup> Mediante Oficio N° 063-2005-MML-GM del 06 de abril de 2005.

<sup>54</sup> Mediante Oficio N° 001-090-00002038 del 22 de febrero de 2005, dirigido a la Gerencia Municipal de la MML.

<sup>55</sup> Argumenta el SAT que en caso contrario se dejaría abierta la posibilidad para que muchos conductores de las empresas de transporte puedan burlar la aplicación de sanciones; sin embargo, de acuerdo a lo que dispone el artículo 86° del Reglamento de Servicio Público de Transporte Urbano e Interurbano de Pasajeros en Ómnibus y otras modalidades para la provincia de Lima, en caso el conductor se negara a proporcionar la información necesaria para imponer la papeleta de infracción *“la autoridad interviniente dejará constancia de este hecho en la misma papeleta de infracción”*, es decir, aún en el negado caso que el conductor se niegue a dar su identidad, se deberá emitir dicho documento.

<sup>56</sup> Sentencia recaída en el Expediente N° 2004-64136-0-0100-J-CI-22.

Este caso reviste gran importancia, ya que demuestra un actuar arbitrario e injustificado de la propia administración municipal, a pesar de que la presunta infracción no se habría cometido, tal y como lo ha reconocido el propio Director General de Transporte de la MML. El SAT ha mantenido vigente el mandato de internamiento del vehículo por más de un año, con el consiguiente perjuicio económico causado al recurrente, quien se ha visto privado arbitrariamente de una unidad vehicular puesta al servicio del transporte público.

La arbitrariedad cometida no sólo ha vulnerado el derecho a la propiedad del titular de la unidad vehicular, sino que representa un abuso de la autoridad conferida a los funcionarios públicos cuyo accionar ha violado las reglas del debido procedimiento administrativo y el derecho de defensa del administrado.

#### **6.14. Principio: no confiscatoriedad**

La Defensoría del Pueblo ha recibido quejas de ciudadanas y ciudadanos a quienes se les está exigiendo el pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular, no obstante haber comunicado a la administración tributaria que sus vehículos han sido robados.

De conformidad con el artículo 30° de la Ley de Tributación Municipal, el Impuesto al Patrimonio Vehicular grava la propiedad de los vehículos, automóviles, camionetas, station wagons, camiones, buses y ómnibus, con una antigüedad no mayor de tres (3) años. Es decir, el hecho generador de la obligación tributaria es el incremento del patrimonio de una persona por la propiedad de un vehículo automotor, debiendo entenderse en consecuencia que esta obligación se extingue al perder la propiedad del bien.

Al respecto, conforme a lo dispuesto por el artículo 968° del Código Civil, la propiedad se extingue por: (i) la adquisición del bien por otra persona, (ii) destrucción o pérdida total o consumo del bien, (iii) expropiación y (iv) abandono del bien durante 20 años. La causal que podría asimilarse al presente caso de robo del bien es la de destrucción o pérdida total de éste; no obstante, se entiende que este supuesto se encuentra referido a la desaparición física del bien por algún tipo de siniestro,<sup>57</sup> situación distinta al robo.

Desde el punto de vista estrictamente normativo, en el presente caso y para efectos tributarios, según la interpretación hecha por el SAT, el robo del vehículo no ha extinguido la propiedad de los recurrentes, razón por la cual debe entenderse que subsiste el supuesto de hecho que da origen a la obligación tributaria.

---

<sup>57</sup> Al respecto, cabe señalar que existen precedentes administrativos en este sentido, tales como la Resolución N° 04230-3-2004, mediante el cual el Tribunal Fiscal señala *“Que el hecho que el mencionado vehículo haya sido robado no supone que la recurrente hubiera perdido su condición de propietaria del mismo, no siendo motivo de exoneración del indicado tributo la referida pérdida (...)”*.

No obstante, debe tenerse en consideración que esta es una situación objetivamente injusta, toda vez que se estaría intentando gravar una riqueza (patrimonio) que materialmente no existe. Más aún si consideramos que el Estado, que es quien exige el pago del tributo, es el responsable de custodiar la propiedad de los ciudadanos en general, dentro del marco de una política integral de seguridad ciudadana, que lamentablemente acusa todavía serias deficiencias en la ciudad de Lima.

Al respecto, cabe considerar lo dispuesto por el artículo 74° de la Constitución, cuando establece que el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, precisando además que ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

De otro lado, la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario establece que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible debe tomarse en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Por ello, consideramos que las personas que han sufrido la pérdida de sus vehículos, por causa de hurto o robo, ya han sufrido un perjuicio, por lo que exigirles el cobro de un impuesto por el patrimonio que han perdido configuraría una situación de injusticia objetiva. En tal sentido, es necesario modificar el artículo 30° de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Legislativo N° 776, a fin de evitar esta situación de inequidad.

Sin perjuicio de dicho cambio normativo, cabe tener presente que el 15 de junio de 2005, el SAT emitió la Circular N° 001-008-00000009, la misma que establece disposiciones para no determinar el Impuesto al Patrimonio Vehicular en caso de robo de vehículos. El SAT ha considerado que en los casos de robo vehicular no será posible determinar deuda por Impuesto al Patrimonio Vehicular a partir del ejercicio siguiente a la fecha de ocurrido el robo. Esta circular evidencia que es posible que la administración tributaria municipal actúe sin incumplir el principio de no confiscatoriedad. Sin embargo, como se señala en el presente informe, esta situación ha venido ocurriendo, pero sólo se estaría aplicando al supuesto de robo, mas no al de hurto de vehículos.

## **VII. CONCLUSIONES**

- 1.- Cabe resaltar que el SAT busca difundir, incentivar y crear una cultura de cumplimiento de las obligaciones tributarias y no tributarias en la población peruana, ya que ello asegura el correcto cumplimiento de las normas vigentes y la realización de obras y servicios públicos por parte de la MML.

Si bien cabe reconocer objetivos avances en el nivel de eficiencia del SAT en la recaudación de los ingresos tributarios y no tributarios de la MML, las quejas

recibidas por la Defensoría del Pueblo permiten inferir que en muchos casos se verifica un desconocimiento de los derechos y garantías de los administrados. Es de responsabilidad de los funcionarios del SAT y de la MML llevar a cabo labores tendientes a la inmediata corrección de dichas acciones ilegales.

- 2.- A efectos de armonizar la actuación del SAT con el cumplimiento del marco legal que regula el ejercicio de las funciones y competencias de la MML, resulta imprescindible la formalización de mecanismos de fiscalización efectiva de parte del órgano municipal con respecto al ente recaudador, en la medida que se trata del cumplimiento de atribuciones cuya titularidad corresponde a la MML y debe ser ejercida respecto de los organismos públicos descentralizados y empresas municipales.
- 3.- Esta labor de fiscalización debe dirigirse fundamentalmente al cumplimiento, por parte de los diversos órganos del SAT, de los principios que disciplinan la actuación de la autoridad administrativa, cuyo objeto es garantizar los derechos ciudadanos.
4. Se ha observado el incumplimiento del principio de celeridad por parte del personal del SAT, ya que en la tramitación de las peticiones administrativas, así como en los procedimientos contenciosos y no contenciosos tributarios, se presentan casos en los que no se ha cumplido con los plazos máximos legales establecidos para su resolución, lo cual afecta derechos patrimoniales de los administrados y contribuyentes.
5. El SAT viene realizando cobros arbitrarios e ilegales contra ocupantes e inquilinos de predios de propiedad del Instituto Nacional de Bienestar Familiar (INABIF), respecto de deudas por arbitrios por los períodos 1997 al 2004. Estos cobros contravienen las normas vigentes que establecen que el deudor de los arbitrios es el propietario, lo que incluso es reconocido por el propio SAT.
6. En materia de papeletas de tránsito, se ha observado que los registros informáticos del SAT no son exactos, ya que en algunos casos contienen errores respecto de la fecha de imposición de éstas papeletas, lo que tiene graves repercusiones en los administrados que buscan cancelar la deuda administrativa dentro del plazo de 15 días, a fin de poder gozar del descuento del 50% del total de la sanción.
7. Con relación a la Ordenanza N° 534, sobre beneficios especiales para pensionistas y personas naturales que se encontraban en situación socio-económica precaria, se ha constatado que el SAT no ha permitido que las personas puedan gozar del beneficio de descuento del 50% sobre los arbitrios municipales hasta el ejercicio 2003, debido a que no remitió oportunamente a la MML la propuesta de reglamento de dicha ordenanza.

8. Respecto al beneficio del descuento de 50 UIT's de la base imponible para efectos del Impuesto Predial previsto en la Ley de Tributación Municipal, se observa que el SAT no ha tomado en cuenta la fecha a partir de la cual la Oficina de Normalización Previsional (ONP) reconoció como pensionistas a quienes solicitaban acogerse a dicho beneficio.
9. El SAT ha interpretado erróneamente los alcances de la medida cautelar en forma de secuestro conservativo, al considerar que ella se traba cuando se emite la resolución y no cuando se realiza la captura del vehículo, por lo que desconoce las transferencias de propiedad efectuadas luego de haber emitido la resolución. El SAT no ha tenido en cuenta que las medidas cautelares deben ser notificadas a fin de que resulten eficaces.
10. Se observa que el SAT aplica erróneamente el artículo 34° de la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre, Ley N° 27181, ya que considera que la transferencia de la propiedad vehicular opera con la inscripción registral. Esta posición supone un desconocimiento del ordenamiento civil vigente, de lo dispuesto por el artículo 24° de la citada ley, así como de la posición fijada por el Tribunal Registral.
11. En la tramitación de las solicitudes de fraccionamiento se observa que el SAT ha interpretado que puede actuar discrecionalmente, sin considerar que dicho accionar no puede convertirse en arbitrario y, por el contrario, debe estar guiado por los criterios de razonabilidad, debiendo motivar en cada caso su decisión.
12. El SAT ha actuado arbitraria e ilegalmente al notificar a personas en domicilios que ya no ocupan, a pesar de tener la condición de no habidos. En estos casos el actuar del SAT es injustificado, considerando que existen otras alternativas de notificación para este tipo particular de deudores, como las realizadas a través de la página web del SAT o del Diario Oficial "El Peruano".
13. En materia de notificaciones por cedulón se ha observado que los notificadores del SAT, al realizar el acto de notificación, no cumplen con verificar que se consigne la fecha de la notificación. Esta situación afecta a los contribuyentes, al no existir certeza de la fecha de realización del acto, la misma que sirve para el cómputo de los plazos procedimentales.
14. Se ha observado que algunos actos del SAT no son predecibles, pues se han ejecutado medidas cautelares antes de la fecha consignada en la esquila cursada por el propio SAT.
15. El SAT no tiene una adecuada data histórica de los procedimientos seguidos por la Oficina General de Administración Tributaria, órgano competente en materia de tributación municipal, que en algunos casos ha resuelto solicitudes de compensación que no han sido reconocidas por el SAT.

16. Se ha observado que se internan vehículos en los depósitos municipales, sin notificar previamente las papeletas de infracción, lo cual constituye una arbitrariedad que genera la nulidad, tanto del procedimiento administrativo sancionador como de la medida de secuestro ejecutada por el SAT.

17. El SAT exige el pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular a los propietarios de vehículos robados o hurtados, lo cual atenta contra el principio de no confiscatoriedad de los tributos. La Circular del SAT N° 001-008-00000009 del 15 de junio de 2005 sólo ha reconocido el supuesto de robo, mas no el de hurto.

## **VIII. RECOMENDACIONES y RECORDATORIOS**

### **RECOMENDAR a la Municipalidad de Metropolitana de Lima:**

- 1.- Que en su calidad de acreedor y titular de los ingresos tributarios y no tributarios, cuya recaudación ha sido encomendada al SAT, implemente mecanismos formales y permanentes destinados a la fiscalización de las actividades desarrolladas por el SAT, prestando especial atención a la observancia de los derechos y garantías de los administrados, considerando la obligación del Concejo Metropolitano establecida por el inciso 26° del artículo 157° de la LOM.
- 2.- Evaluar la estructura organizativa municipal, así como la del SAT, con el objeto de subsanar aquellos defectos que impiden el cumplimiento de las funciones que les han sido encomendadas por ley, cuyo fin último es la satisfacción de las necesidades de la comunidad. En esta perspectiva, debe procurarse simplificar el trámite de los procedimientos tributarios y no tributarios de su competencia, procurando evitar duplicidad de funciones, cumpliendo así con el principio de predictibilidad de la actuación administrativa.

### **RECOMENDAR a la Jefatura del Servicio de Administración Tributaria:**

- 1.- Desarrollar un esfuerzo institucional para armonizar la eficiencia y eficacia de la función recaudadora que le compete con el respeto a los derechos de los ciudadanos; observando en todo momento las reglas y garantías del debido procedimiento. Ello supone garantizar la aplicación razonable y ponderada de las normas administrativas y tributarias, en armonía con el marco constitucional y legal.
2. Implementar Directivas internas que garanticen el cumplimiento de los principios tributarios y administrativos, a fin de evitar que se lleven a cabo actos arbitrarios, ilegales, impredecibles y sin respetar las reglas del debido procedimiento. Tales directivas permitirán que se ejecuten los siguientes cambios:

- 2.1. Cumplir con los plazos para la tramitación de procedimientos tributarios y no tributarios y peticiones administrativas.
- 2.2. Cobrar los arbitrios municipales sólo a los propietarios, y considerar los beneficios legalmente establecidos en la medida que estén identificados los sujetos beneficiarios.
- 2.3. Revisar los sistemas informáticos a fin de garantizar la exactitud de la información sobre tributos, infracciones y datos de los contribuyentes y administrados.
- 2.4. No ejecutar medidas de embargo en contra de propietarios de vehículos que acrediten la transferencia de propiedad mediante documento con legalización notarial.
- 2.5. Notificar a los deudores no habidos a través de su página web o mediante el Diario Oficial El Peruano, absteniéndose de insistir en realizar las notificaciones a domicilios en los que sus actuales ocupantes han acreditado que no corresponden a tales deudores.
- 2.6. En tanto no exista una resolución administrativa o sentencia judicial con carácter de cosa juzgada que reconozca la condición de pensionista, el SAT puede exigir el pago del Impuesto al Patrimonio Predial a los presuntos pensionistas sin otorgar el beneficio de descuento, pero debería establecer un procedimiento para permitir la devolución del cobro en exceso o compensación cuando acrediten tal condición.
- 2.7. Suscribir convenios de intercambio de información con la ONP, ESSALUD, Fuerzas Armadas y Policiales, las AFP y los notarios, a fin de actualizar la base de datos del SAT.

**RECORDAR a la Jefatura del Servicio de Administración Tributaria:**

Que en la labor fiscalizadora y de recaudación tributaria debe siempre tener presente los principios y límites reconocidos en la Constitución, el Código Tributario y la Ley de Tributación Municipal; especialmente el principio de legalidad que impide la aplicación extensiva o analógica de las normas que determinan el hecho imponible o los sujetos obligados al pago de un tributo.

**RECORDAR a la Municipalidad Metropolitana de Lima y a la Jefatura del Servicio de Administración Tributaria:**

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 26° de la Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo, las autoridades, funcionarios y servidores están obligados a responder por escrito en el plazo improrrogable de treinta (30) días, sobre la adopción de las recomendaciones propuestas.

**RECOMENDAR al Ministerio de Economía y Finanzas, a la Municipalidad Metropolitana de Lima y a la Jefatura del Servicio de Administración Tributaria:**

Desarrollar un esfuerzo institucional conjunto, a fin de elaborar un propuesta modificatoria de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Legislativo N° 776, y del Decreto Supremo N° 22-94-EF, Reglamento del Impuesto al Patrimonio Vehicular, a fin de incluir como supuestos de declaración jurada rectificatoria los casos de robo o de hurto, debidamente acreditados, lo que en los plazos señalados debe ser comunicado a la administración tributaria, a fin de que a partir del siguiente ejercicio fiscal no se exija el cobro de dicho impuesto.

Lima, octubre de 2005