

Aplicación de los principios de informalismo y verdad material en los procedimientos tributarios en Perú

Zoraida Alicia Olano Silva

PERÚ

I. INTRODUCCIÓN

La Constitución Política del Perú prevé que quienes ejercen el poder, lo hacen con las limitaciones y responsabilidades que la Constitución y las leyes establecen¹. En concordancia con ello, la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, señala que dicha norma tiene por finalidad establecer el régimen jurídico aplicable para que la actuación de la Administración Pública sirva a la protección del interés general, garantizando los derechos e intereses de los administrados y con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general². En tal sentido, en tanto el Estado Constitucional de Derecho, exige a la Administración que ejerza sus funciones y realice sus actos buscando el proteger el interés público, sin que ello implique que se vulnere o se afecte los intereses de los administrados.

En el ámbito tributario se ha señalado que ello significa que conforme con la Constitución, ambas partes de la relación tributaria (contribuyentes y Estado) están igualmente sometidas a la Constitución y al Derecho (término que incluye no sólo a las normas positivas sino también a los principios), siendo que ésta no solo es quien otorga legitimidad a la Administración Tributaria para imponer obligaciones sino que reconoce una serie de garantías y derechos a los administrados que constituyen un límite que debe ser respetado por la Administración³.

Por tal motivo, se exige a los entes administrativos el respeto de un conjunto de principios que deben servir como marco de actuación, entre ellos, el de legalidad y debido procedimiento, a fin de resguardar los derechos de los administrados, brindándoles certeza, seguridad y confianza.

En Perú, los procedimientos administrativos tributarios están regulados por el “Código Tributario”, y de conformidad con éste, se consideran a los siguientes: procedimiento de fiscalización, procedimiento de cobranza coactiva, procedimiento contencioso tributario, y procedimiento no contencioso, todos los cuales son procedimientos administrativos, en los que deben observarse los principios que sustentan el actuar de la Administración y que guían el desarrollo del procedimiento administrativo, siendo que algunos de estos principios han sido recogidos por dicha norma⁴ y otros, por la Constitución y por la Ley N° 27444.

Por tal motivo, la norma IX del Título Preliminar del citado código prevé que *“En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las*

1 Ver artículo 45° de la Constitución Política del Perú.

2 Ver norma III del Título Preliminar de la citada norma.

3 En este sentido, véase: Gamba Valega, César, “Los Procedimientos Tributarios a la luz de la Ley del Procedimiento Administrativo General. La necesidad de “acomodar” las actuaciones de las Administraciones Tributarias a las exigencias de un “Estado Democrático”, en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, Tomo III, N° 56, 2013, Lima, pp. 74 y ss.

4 Véase por ejemplo, el artículo 171° del Código Tributario, que recoge principios aplicables a la facultad sancionadora de la Administración.

desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho".

Como se ha mencionado, los principios del procedimiento administrativo se encuentran regulados por el artículo IV de la Ley N° 27444, en la que se recogen los principios de legalidad, debido procedimiento, impulso de oficio, razonabilidad, imparcialidad, informalismo, presunción de veracidad, conducta procedimental, celeridad, eficacia, verdad material, participación, simplicidad, uniformidad, predictibilidad, y privilegio de controles posteriores. Debe tenerse en consideración que la relación de dichos principios no tiene carácter taxativo, sino enunciativo.

Tal como lo señala la citada ley, los mencionados principios, además de sustentar todo procedimiento administrativo, también sirven de criterio interpretativo para resolver las cuestiones que puedan suscitarse en la aplicación de las reglas de procedimiento así como para suplir los vacíos que pudieran existir en el ordenamiento administrativo. Esto es, cumplen una labor importante en el ordenamiento jurídico, pues además de establecer reglas a observar en todo procedimiento administrativo, permiten interpretar las normas y cubrir vacíos que pudieran existir, y en general, ordenar la tramitación de los procedimientos a fin de lograr la emisión de un pronunciamiento acorde a derecho.

Al respecto, debe considerarse que la previsión legal de dichos principios busca garantizar que las actuaciones de la Administración así como los actos que ésta emita se ajusten a derecho. En ese sentido, los pronunciamientos de la Administración deben sustentarse en el marco jurídico existente y aplicable al caso sometido a su conocimiento, sin transgredir los derechos de los administrados, lo que exige que la Administración evalúe todos los aspectos solicitados por éstos y emitir pronunciamiento por todas las pretensiones solicitadas.

Ahora bien, como se ha mencionado, nuestra normativa prevé en forma expresa entre los principios aplicables al procedimiento administrativo a los de informalismo y verdad material, los que son materia del presente estudio. Conforme con el primero de ellos, las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público⁵.

Asimismo, según el principio de verdad material, en la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por esta Ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman, siendo que dicha presunción admite prueba en contrario⁶.

Como se aprecia, dichos principios tienen por finalidad que la Administración no se vea impedida de emitir un pronunciamiento sobre el fondo del asunto materia del procedimiento bajo el argumento del incumplimiento de formalidades consideradas no trascendentes o porque los administrados llevaron a cabo una labor probatoria deficiente, pese a que la Administración pudo haber realizado actuaciones a fin de determinar la realidad de los hechos alegados.

Siendo ello así, el presente trabajo tiene por finalidad analizar la regulación y alcances de los citados principios y la forma en la que han sido aplicados en la tramitación y resolución de los procedimientos tributarios.

II. PRINCIPIOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

Como señala DROMI, los principios jurídicos fundamentales del procedimiento administrativo constituyen pautas directrices que definen su esencia y justifican su existencia, y permiten explicar el por qué y para qué del mismo, por lo que cualquier transgresión a dichos principios provoca una lesión jurídica que es sancionada con nulidad⁷. Por su parte, MORÓN sostiene que *"Los principios del procedimiento administrativo son los elementos que el legislador ha*

5 Ver numeral 1.6 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444.

6 Ver numeral 1.7 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444.

7 Al respecto, véase: Dromi, Roberto, *El Procedimiento Administrativo*, Ediciones Ciudad Argentina, 1996, Buenos Aires, p. 59

considerado básicos para encausar, controlar y limitar la actuación de la Administración y de los administrados en todo procedimiento⁸.

De lo señalado se aprecia que los principios tienen por finalidad dirigir y limitar el actuar de la Administración para que el procedimiento administrativo sea llevado conforme a ley, respetando los derechos y garantías previstos por el ordenamiento jurídico en favor de los administrados y ajustando las actuaciones administrativas al interés público. Así, respetando el procedimiento debido y los demás principios se evitan arbitrariedades o el abuso de facultades discrecionales de la Administración.

Por tal motivo, la Ley N° 27444 además de recoger en el artículo IV de su título preliminar, a título enunciativo, una serie de principios que deben ser respetados en el procedimiento administrativo, prevé entre los deberes de las autoridades respecto del procedimiento administrativo y de sus partícipes *"desempeñar sus funciones siguiendo los principios del procedimiento administrativo previstos en el Título Preliminar de esta Ley"*⁹. Por lo que no podría señalarse que éstos sean una mera declaración sin contenido, sino que por el contrario, el legislador ha reforzado el deber de cumplirlos, bajo sanción de nulidad del acto administrativo que se emita. En efecto, conforme con la citada ley, es causal de nulidad la contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias, las que recogen normativamente a los anotados principios.

A ello, cabe agregar que tal como lo señala el citado artículo IV, los principios también constituyen criterios interpretativos para resolver las cuestiones que puedan suscitarse en la aplicación de las reglas que rigen a los procedimientos administrativos¹⁰. De igual manera, constituyen parámetros a ser tomados en cuenta para la generación de otras disposiciones administrativas de carácter general, lo que incluye la emisión de normas que deba emitir la entidad administrativa en asuntos de su competencia. Finalmente, también deben ser utilizados para suplir los vacíos que pudieran existir en el ordenamiento administrativo.

Tal como se indicó, en la legislación peruana se recogen de manera expresa 16 principios, no obstante, al ser esta lista enunciativa, deben considerarse también como principios del derecho administrativo los que se encuentran en las normas constitucionales¹¹, los principios generales del derecho, como el de interdicción de la arbitrariedad, así como los principios que se puedan desarrollar a nivel jurisprudencial¹².

En atención a lo expuesto, se puede concluir que los principios del Derecho Administrativo constituyen un marco de protección de los derechos de los administrados, pues buscan ordenar el marco jurídico, y que se respete y garantice los derechos e intereses de los involucrados en el accionar de la Administración Pública. Esto es, cumplen una labor

8 En este sentido, véase: Morón Urbina, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2001, Lima, p. 25.

9 Ver artículo 75° de la Ley N° 27444.

10 En este sentido, en la Sentencia del Tribunal Constitucional, emitida en el Expediente N° 1966-2005-PHC/TC se ha señalado lo siguiente: *"En el orden administrativo, todo procedimiento administrativo debe regirse fundamentalmente por los principios contemplados en la Ley 27444 del Procedimiento Administrativo General"*. La sentencia puede consultarse en: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/01966-2005-HC.html>

11 En el ámbito tributario, es de suma importancia, por ejemplo, los principios recogidos por el artículo 74° de la Constitución, que prevé, entre otros principios, el de respeto a los derechos fundamentales de la persona. Según dicha norma:

"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.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales 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, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio..."

En tal sentido, de dictarse alguna norma procedimental que contravenga estos principios, los administrados cuentan con las acciones de garantía pertinentes para lograr su inaplicación (al caso particular, mediante una acción de amparo) o su declaración de inconstitucionalidad (con efectos generales, mediante un proceso de inconstitucionalidad).

12 Así por ejemplo, en la Sentencia recaída en el Expediente N° 033-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional ha reconocido que el principio de capacidad contributiva, no señalado expresamente por la Constitución, se encuentra recogido implícitamente por ésta. Al respecto, indicó lo siguiente:

"Ciertamente, el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, de ahí que se le reconozca como un principio implícito en el artículo 74° de la Constitución, constituyendo el reparto equitativo de los tributos sólo uno de los aspectos que se encuentran ligados a la concepción del principio de capacidad contributiva, como fue desarrollado en la sentencia precitada con motivo de la tutela de un derecho fundamental, puesto que, a pesar de que los principios constitucionales tributarios tienen una estructura de lo que se denomina "concepto jurídico indeterminado", ello no impide que se intente delinearlos constitucionalmente precisando su significado y su contenido, no para recortar las facultades a los órganos que ejercen la potestad tributaria, sino para que estos, se sirvan del marco referencial previsto constitucionalmente en la actividad legislativa que le es inherente".

importante y necesaria en el ordenamiento jurídico, y sobre todo en la interacción de los administrados con los distintos entes estatales.

Es por ello que la citada Ley N° 27444 establece que tiene por finalidad establecer el régimen jurídico aplicable para que la actuación de la Administración Pública sirva a la protección del interés general, garantizando los derechos e intereses de los administrados y con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general¹³.

Sobre el particular, GUZMÁN NAPURÍ señala que los principios de administrativos rigen la actuación de la Administración Pública de manera directa, pues permiten dirigir debidamente el poder de las entidades impidiendo que el mismo viole derechos e intereses de los administrados¹⁴.

Ahora bien, en caso alguno que estos principios no sean respetados y algún administrado se sienta afectado por la normativa, o por un procedimiento administrativo o por lo resuelto por la Administración, a nivel constitucional se han previsto los mecanismos de defensa respectivos. Así, ante una regulación que contravenga normas constitucionales o principios con raigambre constitucional, se prevén acciones de garantía como la acción de inconstitucionalidad y la acción popular¹⁵. Por su parte, si algún procedimiento o acto de la Administración afecta derechos fundamentales, se prevé, por ejemplo, a la acción de amparo¹⁶; sin embargo, la vía regular para impugnar actos de la administración es a través de la presentación de los recursos de impugnación y el proceso contencioso administrativo¹⁷.

En el ámbito tributario peruano, la vía administrativa concluye con la resolución que emite el Tribunal Fiscal, quien debe resolver de acuerdo a Derecho, respetando el ordenamiento jurídico y los derechos de los administrados, lo que implica la aplicación de diversos principios del Derecho Administrativo.

Así, por ejemplo, en aras del principio de predictibilidad, el Tribunal Fiscal pone a disposición en su página web¹⁸ todas sus resoluciones emitidas¹⁹, a fin que el público en general pueda conocer sus criterios, y de igual manera a fin de difundir sus fallos jurisprudenciales más importantes, elabora boletines de jurisprudencia que contienen el número de las resoluciones, su fecha de emisión y el resumen de las mismas, las que han sido agrupadas temáticamente.

Asimismo, el Tribunal Fiscal atendiendo a dichos principios, busca uniformidad en sus criterios, a fin de que al resolver situaciones similares, se aplique el mismo criterio. Para tal efecto, cuenta herramientas informáticas para la búsqueda de jurisprudencia con la que se detectan los criterios emitidos en los diversos casos analizados. Asimismo, a nivel de organización, cuenta con un órgano (la Oficina Técnica), que tiene entre sus funciones revisar las resoluciones emitidas, antes de su notificación a las partes interesadas, a fin de determinar si existe alguna dualidad de criterio o contradicción con alguna otra resolución emitida con anterioridad. No obstante, y en el supuesto que se determine que existe una dualidad de criterio, se ha regulado el procedimiento de Sala Plena, mediante el cual, todos los vocales del Tribunal Fiscal deciden cuál es el criterio que debe prevalecer²⁰.

13 Artículo III de la Ley N° 27444.

14 En este sentido, véase: Guzmán Napurí, Christian, "Los principios generales del Derecho Administrativo", en: *Ius et Veritas*, N° 38, PUCP, 2009, Lima, p. 228.

15 La que procede, por infracción de la Constitución y de la ley, contra los reglamentos, normas administrativas y resoluciones y decretos de carácter general, cualquiera sea la autoridad de la que emanen.

16 Cabe precisar que para cuestionar actos administrativos, en principio deben interponerse los recursos de impugnación en el ámbito administrativo y la acción contenciosa administrativa a nivel judicial. Sin embargo, en determinados casos, cuando exista una afectación grave a derechos fundamentales, pueden interponerse las acciones de garantía constitucionales, como son la acción de amparo y el hábeas data, las que han sido entendidas por el Tribunal Constitucional como *última ratio*, habiéndose regulado la procedencia de dichas acciones así como las vías previas y paralelas tanto en el Código Procesal Constitucional como en la Jurisprudencia de dicho tribunal.

17 El derecho de impugnar en la vía judicial las resoluciones administrativas mediante el proceso contencioso administrativo ha sido previsto a nivel constitucional. Así, el artículo 148° de la Constitución Política del Perú señala que "*Las resoluciones administrativas que causan estado son susceptibles de impugnación mediante la acción contencioso-administrativa*". Asimismo, en la ley de desarrollo de esta norma constitucional, esto es, en la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, Ley N° 27584, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 013-2008-JUS, se reitera que las actuaciones de la Administración Pública están sujetas al derecho administrativo y a la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados.

18 A la cual se puede acceder a través del Portal del Ministerio de Economía y Finanzas de Perú: www.mef.gob.pe.

19 No obstante, a fin de guardar la reserva tributaria, las resoluciones antes de ser publicadas en la página web son blanqueadas en las partes referidas a los datos de los contribuyentes.

20 El artículo 154° del Código Tributario establece que en caso de dualidad de criterio corresponderá determinar el criterio que prevalece y emitir una resolución que constituye precedente de observancia obligatoria.

Por consiguiente, establecida la importancia y función de los principios del Derecho Administrativo que rigen al procedimiento administrativo en general, es necesario mencionar aquéllos recogidos por la Ley N° 27444 a efecto de contar con un marco general sobre este aspecto.

A. Principios recogidos por la Ley N° 27444

Si bien el desarrollo de cada uno de los principios del Derecho Administrativo escapa del alcance de este trabajo, antes de tratar en forma particular a los de informalismo y verdad material, resulta conveniente hacer una breve mención de los principios recogidos por el artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, son los siguientes:

- I. Principio de legalidad: bajo este principio 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 les fueron conferidas. Este principio, como se ha indicado, encuentra raigambre constitucional en el artículo 45° de la Constitución, según el cual, *“El poder del Estado emana del pueblo. Quienes lo ejercen lo hacen con las limitaciones y responsabilidades que la Constitución y las leyes establecen”*.
- II. Principio del debido procedimiento: conforme con este principio, los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. Conforme con el Tribunal Constitucional, el anotado principio es una aplicación del principio de “Debido Proceso” recogido por la Constitución²¹.
- III. Principio de impulso de oficio: según este principio las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias. Conforme con lo señalado el Tribunal Constitucional, este principio, conjuntamente con los de celeridad y economía procesal, tienen por finalidad que el procedimiento administrativo, concebido como un “instrumento”, no sea utilizado para evadir peticiones legítimas de los ciudadanos²².
- IV. Principio de razonabilidad: este principio conlleva que las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido. Como explica GAMBA VALEGA, el principio de razonabilidad o proporcionalidad ha sido utilizado generalmente por el Tribunal Constitucional para controlar la constitucionalidad de cualquier acto de los poderes públicos (normativos o aplicativos), a efecto de garantizar que cualquier medida restrictiva de un derecho fundamental sea adecuada o idónea para conseguir

21 En este sentido, en la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 03122-2012-PA/TC, se ha señalado lo siguiente: *“El derecho constitucional al debido proceso tipificado en la Constitución Política de 1993 establece, en el inciso 3) del artículo 139, que: “Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3) La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional”*.

Dicha disposición constitucional es aplicable a todo proceso en general, por lo que constituye también un principio y un derecho del procedimiento administrativo.

3.3.2. Al respecto con relación al debido proceso en sede administrativa, este Tribunal en la STC 4289-2004-AA/TC ha expresado en los fundamentos 2 y 3, respectivamente, que “(...) el debido proceso, como principio constitucional, está concebido como el cumplimiento de todas las garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los casos y procedimientos, incluidos los administrativos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos. ...”; y que “El derecho al debido proceso y los derechos que contiene son invocables y, por lo tanto, están garantizados, no sólo en el seno de un proceso judicial, sino también en el ámbito del procedimiento administrativo. Así, el debido proceso administrativo supone, en toda circunstancia, el respeto –por parte de la administración pública o privada– de todos los principios y derechos normalmente invocables en el ámbito de la jurisdicción común o especializada, a los cuales se refiere el artículo 139° de la Constitución (juez natural, juez imparcial e independiente, derecho de defensa, etc)” (énfasis pertenece al texto de la sentencia citada).

22 En relación con este principio y otros, el Tribunal Constitucional, en la sentencia recaída en el Expediente N° 4012-2009-PHD/TC, *“Conforme con los principios de impulso de oficio, de informalidad y de razonabilidad, regulados en los incisos 1.3, 1.4 y 1.6 del artículo IV de la Ley N° 27444, así como a los principios de celeridad y economía procesal inherentes al debido proceso, las entidades públicas están en la obligación de orientar al administrado a fin de encausar su petición en la vía procedimental que resulte la más adecuada, pues siendo la finalidad de las entidades públicas atender las demandas legítimas de los ciudadanos, no puede admitirse que se empleen institutos procesales diseñados como instrumentos para cumplir con tal finalidad, para evadir responder a las demandas de los ciudadanos”*.

- otro fin constitucionalmente legítimo, sea absolutamente indispensable la consecución de ese fin y mantenga la adecuada proporcionalidad entre la afectación y la realización de los bienes constitucionales en colisión²³.
- V. Principio de imparcialidad: este principio implica que las autoridades administrativas actúan sin ninguna clase de discriminación entre los administrados, otorgándoles tratamiento y tutela igualitarios frente al procedimiento, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general.
 - VI. Principio de informalismo²⁴: bajo este principio, las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público.
 - VII. Principio de presunción de veracidad: según este principio, en la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formuladas por los administrados en la forma prescrita por la ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman, siendo que dicha presunción admite prueba en contrario.
 - VIII. Principio de conducta procedimental: según el cual, la autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los partícipes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procesal.
 - IX. Principio de celeridad: este principio dispone que quienes participan en el procedimiento deben ajustar su actuación de tal modo que se dote al trámite de la máxima dinámica posible, evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento o constituyan meros formalismos, a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que ello releve a las autoridades del respeto al debido procedimiento o vulnere el ordenamiento.
 - X. Principio de eficacia: este principio establece que los sujetos del procedimiento administrativo deben hacer prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre aquellos formalismos cuya realización no incida en su validez, no determinen aspectos importantes en la decisión final, no disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión a los administrados. A ello se agrega que en todos los supuestos de aplicación de este principio, la finalidad del acto que se privilegie sobre las formalidades no esenciales deberá ajustarse al marco normativo aplicable y su validez será una garantía de la finalidad pública que se busca satisfacer con la aplicación de este principio.
 - XI. Principio de verdad material: este principio señala que en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.
 - XII. Principio de participación: conforme con este principio las entidades deben brindar las condiciones necesarias a todos los administrados para acceder a la información que administren, sin expresión de causa, salvo aquellas que afectan la intimidad personal, las vinculadas a la seguridad nacional o las que expresamente sean excluidas por ley; y extender las posibilidades de participación de los administrados y de sus representantes, en aquellas decisiones públicas que les puedan afectar, mediante cualquier sistema que permita la difusión, el servicio de acceso a la información y la presentación de opinión.
 - XIII. Principio de simplicidad: según este principio los trámites establecidos por la autoridad administrativa deberán ser sencillos, debiendo eliminarse toda complejidad innecesaria; es decir, los requisitos exigidos deberán ser racionales y proporcionales a los fines que se persigue cumplir.

23 En este sentido, véase: Gamba Valega, César, *Op. Cit.*, p. 85.

24 Este principio como el de verdad material serán desarrollados de manera más extensa en los puntos 3 y 4 siguientes.

- XIV. Principio de uniformidad: este principio implica que la autoridad administrativa deberá establecer requisitos similares para trámites similares, garantizando que las excepciones a los principios generales no serán convertidos en la regla general, siendo que toda diferenciación deberá basarse en criterios objetivos debidamente sustentados.
- XV. Principio de predictibilidad: bajo este principio la autoridad administrativa debe brindar a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada trámite, de modo tal que a su inicio, el administrado pueda tener una conciencia bastante certera de cuál será el resultado final que se obtendrá.
- XVI. Principio de privilegio de controles posteriores: conforme con este principio, la tramitación de los procedimientos administrativos se sustentará en la aplicación de la fiscalización posterior; reservándose la autoridad administrativa, el derecho de comprobar la veracidad de la información presentada, el cumplimiento de la normatividad sustantiva y aplicar las sanciones pertinentes en caso que la información presentada no sea veraz.

Tras esta breve mención de los anotados principios, corresponde desarrollar los que son materia de este trabajo, esto es, los de informalismo y verdad material.

a. Principio de informalismo

Este principio se encuentra recogido en el numeral 1.6 del artículo IV de la Ley N° 27444, el cual señala que: *“Las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público”*.

Como se desprende de dicha norma, este principio implica que la Administración no debe ser rigurosa en la exigencia a los interesados de requisitos formales que no son sustanciales para el desarrollo del procedimiento. Como bien sostiene DROMI, este principio *“obliga a una interpretación con benignidad de las formalidades precisas contenidas en el procedimiento”*²⁵, esto es, opera en favor del administrado, pues busca que éste obtenga una respuesta a su solicitud o recurso, sin que el procedimiento se vea dilatado u obstruido por la exigencia de formalidades intrascendentes.

Por tal motivo, como anota MORÓN URBINA, este principio es denominado por la doctrina y legislación comparada, como formalismo atenuado, informalismo a favor del administrado, o como *indubio pro actione*, pues busca proteger al administrado a fin que no se vea afectado por cuestiones meramente procesales²⁶.

Es importante tener en consideración que la aplicación de este principio de ninguna manera implica que no se debe seguir formalidad alguna, sino que el procedimiento no se vea obstaculizado por el incumplimiento de una formalidad no sustancial. Así, COMADIRA señala que el *“informalismo, no es, pues, inexigibilidad de formas, sino sólo relativización de ellas en beneficio inmediato de los administrados, siempre que no sean esenciales, ni afecten el interés público o administrativo ni a derechos de terceros”*²⁷.

Así, por ejemplo, si bien la acreditación de facultades de representación en el procedimiento administrativo tributario se considera una formalidad sustancial, el Código Tributario prevé la posibilidad de subsanar la falta o defecto en el poder, incluso de oficio por parte de la Administración (en aplicación del principio de impulso de oficio y celeridad procesal). Sin embargo, si ello no puede ser subsanado por la Administración y el administrado no cumple con ello cuando le sea requerido, la tramitación del procedimiento no podrá efectuarse²⁸.

25 Al respecto, véase: Dromi, Roberto, *Op. Cit.*, p. 78.

26 Morón Urbina, Juan Carlos *Op. Cit.*, p. 34.

27 Comadira, Julio, *Derecho Administrativo (Acto Administrativo, Procedimiento Administrativo, Otros estudios)*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, p. 132.

28 Al respecto, el artículo 23° del Código Tributario establece que: *“Para presentar declaraciones y escritos, acceder a información de terceros independientes utilizados como comparables en virtud a las normas de precios de transferencia, interponer medios impugnatorios o recursos administrativos, desistirse o renunciar a derechos, la persona que actúe en nombre del titular deberá acreditar su representación mediante poder por documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario designado por la Administración Tributaria o, de acuerdo a lo previsto en las normas que otorgan dichas*

Por otro lado, la aplicación de este principio en concordancia con el de presunción de veracidad, implica que ante la duda sobre el cumplimiento de un requisito formal, deba tenerse por cumplido salvo que la Administración demuestre lo contrario. Así, por ejemplo, uno de los requisitos formales previstos por el Código Tributario para la presentación de recursos de impugnación es la firma de un abogado hábil, siendo que el Tribunal Fiscal ha interpretado que dicho requisito es cumplido con la sola consignación del nombre, firma y número de registro del letrado. De manera que la Administración no podría declarar inadmisibles el recurso si al presentarlo no se adjuntó algún documento que acredite dicha habilidad, siendo que ante la duda, ésta deberá acreditar que el abogado no era hábil a dicha fecha, a efecto de requerir la subsanación correspondiente.

Por otro lado, debe considerarse que la aplicación de este principio no alcanza al cumplimiento de requisitos que se consideran sustanciales para la emisión de actos administrativos, ni puede ser invocado para justificar el incumplimiento de obligaciones sustanciales ni de deberes formales establecidos por la legislación, a efecto de evitar la pérdida de beneficios de pago, el pago de intereses o la imposición de una sanción.

Así por ejemplo, la legislación peruana prevé los requisitos que deben cumplir los actos administrativos que emita la Administración Tributaria a efecto de determinar deuda²⁹ (tales como el tributo y período materia de cobro, base imponible, entre otros), siendo que de no cumplirse éstos, el acto administrativo presentará un vicio de nulidad. En dicho supuesto, la Administración no podría invocar el citado principio para evitar la declaración de nulidad, por lo que de no proceder a su convalidación o subsanación (sólo aplicable en casos de vicios no trascendentes), el acto administrativo será declarado nulo³⁰.

En cuanto al cumplimiento de obligaciones sustanciales y formales de indole tributaria, el Tribunal Fiscal ha señalado en diversas resoluciones que el referido principio no resulta invocable para subsanar el incumplimiento de tales obligaciones. Así por ejemplo, conforme con la normativa peruana, los comprobantes de pago emitidos por un monto mayor al determinado por ley, deben ser cancelados mediante el uso de medios de pago, de lo contrario, la Administración podrá desconocer el crédito fiscal o el gasto o el costo que se pretende sustentar con dichos comprobantes (lo que implica un reparo a la obligación sustancial determinada por el contribuyente). Así, al haberse impuesto esta obligación a los contribuyentes, no podrían invocar la aplicación de este principio en una fiscalización a efecto que la Administración reconozca el crédito fiscal o el gasto o el costo que podría derivarse de los comprobantes de pago que no fueron cancelados utilizando los medios de pago previstos por ley³¹.

Así también, se ha indicado que el citado principio no puede ser invocado para justificar el pago de obligaciones fuera de plazo. En este sentido, en el caso resuelto por la RTF N° 04487-8-2016, el contribuyente alegaba que si bien realizó el pago de un refinanciamiento, éste fue percibido por el fisco fuera de plazo debido a un sistema de compensación electrónico bancario, por lo que invocó el principio de informalismo a efecto de que se tenga por pagado el anotado refinanciamiento. Al respecto, se señaló que los hechos que determinaron la pérdida del refinanciamiento no tenían relación alguna con la aplicación de normas procedimentales, ni aspectos formales que pueden ser subsanados en un procedimiento administrativo, sino que están referidos al incumplimiento de requisitos sustanciales para mantener vigente la facilidad de pago obtenida.

Así también, en cuanto al incumplimiento de obligaciones formales, el Tribunal Fiscal ha interpretado que el anotado principio no resulta invocable a efecto de eludir su cumplimiento y la imposición de una sanción. En tal

facultades, según corresponda". A ello agrega que: "La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, cuando la Administración Tributaria pueda subsanarlo de oficio, o en su defecto, el deudor tributario acompañe el poder o subsane el defecto dentro del término de quince (15) días hábiles que deberá conceder para este fin la Administración Tributaria. Cuando el caso lo amerite, ésta podrá prorrogar dicho plazo por uno igual. En el caso de las quejas y solicitudes presentadas al amparo del artículo 153, el plazo para presentar el poder o subsanar el defecto será de cinco (5) días hábiles..."

Así, en la Resolución del Tribunal Fiscal (en adelante, RTF) N° 03129-8-2016, de 29 de marzo de 2016, se confirmó la inadmisibilidad de un recurso de reclamación declarada por la Administración, al no haberse acreditado que la persona que presentó tal recurso contara con poder de representación para dichos efectos, pese a que la Administración requirió expresamente al interesado que acredite dichos poderes.

29 Documentos denominados "resoluciones de determinación", cuyos requisitos se encuentran previstos en el artículo 77° del Código Tributario.

30 Así por ejemplo, en la RTF N° 06378-7-2014, de 26 de mayo de 2014, se declaró la nulidad de una resolución de determinación al no haberse señalado la base imponible (no se consignó el "cuanto" al que equivale la base imponible), por lo que incumplió el artículo 77° del Código Tributario.

31 En este sentido, véase la RTF N° 03512-3-2016.

sentido, en el caso resuelto por la RTF N° 05610-8-2016, el contribuyente alegó dicho principio con el fin de que no se le imponga una multa por no haber presentado la declaración del Impuesto General a las Ventas dado que no había realizado movimiento económico alguno. Sobre este punto, la legislación peruana indica que de no haberse llevado a cabo operaciones, subsiste la obligación de declarar “cero” de forma mensual (salvo que el contribuyente solicite su baja definitiva en el Registro Único de Contribuyentes). Al respecto, se señaló que dicho principio no era pertinente para dicho caso, dado que el hecho que determinó la aplicación de la sanción de multa no guardaba relación alguna con la aplicación de normas procedimentales, ni aspectos formales que pueden ser subsanados en un procedimiento administrativo, sino que está referido al incumplimiento de una obligación formal a cargo del contribuyente, consistente en presentar las declaraciones juradas en el plazo de ley, cuyo incumplimiento configura la infracción tipificada por el numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario.

Por otra parte, debe tenerse en consideración que el principio de informalismo guarda estrecha vinculación con otros principios del procedimiento administrativo, como es el de simplicidad, según el cual, se busca que los trámites establecidos por la Administración sean sencillos y no complejos. Dicho principio implica que los requisitos que se exijan sean racionales y proporcionales a los fines que se persigue cumplir³².

Por lo expuesto, la Administración, en cumplimiento del principio de informalismo, no debe paralizar, obstaculizar o dilatar el procedimiento administrativo por la exigencia de formalidades no sustanciales, sino que por el contrario, debe facilitar la tramitación y resolución del procedimiento. Y asimismo, en aplicación de este principio, y relacionado al principio de simplicidad, no debe exigir requisitos que no sean trascendentes y que no brindan mayor aporte al trámite que se sigue.

i. Aplicación de este principio por parte del Tribunal Fiscal

Una aplicación del principio de informalismo lo vemos en lo dispuesto en el artículo 213° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en donde se señala que el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no impide que sea tramitado, siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter. En tal sentido, dicha norma prevé que la Administración debe analizar la verdadera naturaleza y propósito de lo señalado por el administrado en sus escritos, y otorgar el trámite que corresponda sin que sea relevante cómo lo haya denominado el administrado.

Dicha disposición es utilizada frecuentemente por el Tribunal Fiscal, pues permite encauzar el procedimiento y darle el trámite correspondiente, sin exigir al interesado que inicie uno nuevo. Así por ejemplo, en un caso en que la Administración dio trámite de apelación a un escrito, el Tribunal Fiscal advirtió que el administrado no estaba impugnando ningún acto administrativo sino que su pretensión era iniciar un procedimiento no contencioso de prescripción, por lo que dispuso que la Administración se pronuncie sobre tal solicitud. De igual manera, en un caso en que el contribuyente interpuso “recurso de reclamación”, cuando correspondía que interpusiera un “recurso de apelación”, el Tribunal Fiscal advirtió la real pretensión del contribuyente, y procedió a emitir pronunciamiento, al ser el competente para resolver los recursos de apelación (pues si fuese un “recurso de reclamación”, la competente para pronunciarse es la Administración)³³.

La aplicación de este principio también ha sido recogida por el Código Tributario en relación con los requisitos formales que deben cumplir los recursos de impugnación para su admisión a trámite. Así, el artículo 137° del citado código establece como requisitos de admisibilidad del recurso de reclamación, entre otros, la presentación de un escrito fundamentado suscrito por abogado, siendo que de no cumplirse alguno de dichos requisitos, la Administración no puede declarar de plano la inadmisibilidad, sino que previamente debe requerir al contribuyente que subsane lo incumplido, de forma que sólo podrá declarar dicha inadmisibilidad si transcurrido el plazo otorgado para ello, la subsanación no es efectuada.

32 Numeral 1.13 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444.

33 Al respecto, pueden revisarse las RTF N° 05916-5-2016 de 22 de junio de 2016 y N° 06602-7-2016 de 23 de junio de 2016.

Siguiendo lo señalado, el Tribunal Fiscal ha declarado la nulidad de resoluciones emitidas por la Administración que declararon inadmisibles solicitudes o reclamaciones, cuando ésta no requirió correctamente la subsanación de algún requisito omitido, pues la Administración no puede negarse a emitir pronunciamiento sobre la pretensión del contribuyente aduciendo el incumplimiento de una formalidad si es que previamente no requirió la subsanación. Así por ejemplo, en un caso en que la Administración declaró inadmisibles las solicitudes de prescripción presentada por no haberse acreditado las facultades de representación de la persona que suscribió la solicitud en nombre del contribuyente, el Tribunal Fiscal declaró nula la resolución de la Administración pues no había cumplido con requerir al contribuyente la subsanación correspondiente³⁴.

Asimismo, aplicando el principio de informalismo, el Tribunal Fiscal ha interpretado en la forma más favorable a la admisión y decisión final de la pretensión del contribuyente en la RTF N° 01025-2-2003³⁵, en la que se analizó si correspondía admitir a trámite un recurso de reclamación contra una resolución que resolvió una solicitud de devolución, cuando el recurso de había interpuesto fuera del plazo de ley. Al respecto, se analizaron las normas del Código Tributario que establecían que el recurso de reclamación podía ser interpuesto fuera de dicho plazo si se pagaba previamente la deuda impugnada³⁶. Al respecto, el Tribunal Fiscal concluyó lo siguiente: *“Resulta admisible el recurso de reclamación de las resoluciones que resuelven solicitudes de devolución, interpuesto con posterioridad al vencimiento del plazo de 20 días hábiles a que se refiere el primer párrafo del artículo 137° del Código Tributario, siempre que a la fecha de su interposición no haya prescrito la acción para solicitar la devolución”*. El Tribunal Fiscal se sustentó en que no podía menoscabarse el derecho del contribuyente de acceder a un pronunciamiento administrativo que resuelva su pretensión, por lo que debía emitirse pronunciamiento sobre la reclamación, aun cuando ésta haya sido impugnada de manera extemporánea, pues si en los casos en los que existe deuda por pagar se admite a trámite la reclamación extemporánea, previo pago, con mayor razón debía procederse en los casos en que no existía deuda, como ocurre en los casos de resoluciones que resuelven solicitudes de devolución.

ii. Aplicación de este principio por parte del Tribunal Constitucional

Si bien las entidades administrativas tienen el deber de seguir los principios del procedimiento administrativo, como el de informalismo, no obstante, han habido situaciones en las que han omitido tal deber. Ante ello, los administrados pueden acudir a la vía judicial para cuestionar lo resuelto por la Administración, siendo una de estas vías la acción de amparo³⁷, la cual, en última instancia es resuelta por el Tribunal Constitucional.

Así, El Tribunal Constitucional del Perú ha declarado fundadas las demandas de amparo en los casos en que verificó que la Administración no respetó tales principios. Así, por ejemplo, en un caso en que la Administración Tributaria se negó a recibir una carta notarial de un contribuyente en la que solicitaba la nulidad de unas resoluciones de determinación y de multa, aduciendo que el contribuyente debió interponer un recurso de reclamación cumpliendo una serie de formalidades, el Tribunal Constitucional amparó la demanda del contribuyente al haberse vulnerado, entre otros, el principio de informalismo, pues consideró que no existía ninguna justificación para que la Administración Tributaria se negara a recibir las solicitudes o recursos del contribuyente, con independencia del cumplimiento o

34 Al respecto, ver la RTF N° 05693-7-2016 de 16.06.2016.

35 Esta RTF fue emitida con el carácter de observancia obligatoria, y fue publicada en el diario oficial El Peruano el 23.03.2003.

36 Al respecto, el artículo 137° del anterior Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, señalaba en su primer párrafo que *“tratándose de reclamaciones contra Resolución de Determinación y Resolución de Multa, éstas se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida”*; y en su segundo párrafo señalaba que *“cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el mencionado término, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por seis (6) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de seis (6) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señala la Administración (...)”*. Por su parte, la Décimo Primera Disposición Final del citado TUO, señalaba que *“las resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución, (...) serán reclamadas dentro del plazo establecido por el primer párrafo del Artículo 137°”*.

37 De conformidad con el numeral 2 del artículo 200° de la Constitución Política del Perú, la acción de amparo procede contra el hecho u omisión, por parte de cualquier autoridad, funcionario o persona, que vulnera o amenaza los derechos reconocidos por la Constitución, a excepción de los vinculados a la libertad individual y a la información, y derechos constitucionales conexos, los cuales son protegidos a través de las acciones de habeas corpus y habeas data.

no de requisitos formales, pues le correspondía verificar que se trataba de un acto reclamable y darle el trámite correspondiente³⁸.

b. Principio de verdad material

Este principio se encuentra recogido en el numeral 1.11 del artículo IV de la Ley N° 27444, el cual señala lo siguiente: *“En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas”*.

Respecto a este principio, MORÓN URBINA señala que de conformidad con este principio, las actuaciones de la Administración deben estar dirigidas a la identificación y esclarecimiento de los hechos reales producidos y a constatar la realidad, con independencia de cómo hayan sido alegadas o probadas por los administrados³⁹. En la misma línea, COMADIRA señala que el principio de verdad material o principio de verdad jurídica objetiva implica que el procedimiento administrativo debe desenvolverse en la búsqueda de la verdad material, de la realidad y sus circunstancias, independientemente de lo efectuado por las partes⁴⁰.

Como se aprecia, el mencionado principio⁴¹ está dirigido al órgano administrativo encargado de resolver el procedimiento, pues se le exige que se ajuste a los hechos, y que para verificarlos, debe ejercitar todas las acciones necesarias, aun cuando no hayan sido alegadas por los administrados o éstos no hayan aportado medios probatorios. Esto es, la autoridad administrativa no debe limitarse a la verdad formal, pues no puede conformarse únicamente con las pruebas ofrecidas por las partes, salvo, claro está, que estas pruebas sean suficientes para emitir pronunciamiento.

Así, GUZMÁN NAPURÍ señala que la Administración no debe contentarse con lo aportado por el administrado, sino que debe actuar para obtener otras pruebas y averiguar los hechos que hagan a la búsqueda de la verdad material. Agrega este autor, que en materia del procedimiento administrativo, la verdad material prima sobre la verdad formal, lo cual dista del proceso civil, en el cual, el juez debe ajustarse a las pruebas aportadas por las partes⁴².

Asimismo, una expresión de este principio se encuentra en el primer párrafo del artículo 126° del Código Tributario establece que *“Para mejor resolver el órgano encargado podrá, en cualquier estado del procedimiento, ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias y solicitar los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver”*. En la misma línea el artículo 129° del mismo cuerpo legal cuando se refiere al contenido de las resoluciones señala que *“(…) decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente”*

En consecuencia, en todo procedimiento administrativo que se lleva a cabo ante la Administración Tributaria, ésta debe contar con todos los elementos que resulten necesarios para que pueda tomar una decisión, por lo que siendo así, debe asegurarse de constatar los hechos ocurridos y que son relevantes para emitir pronunciamiento.

Ahora bien, debe considerarse que el principio bajo análisis de ninguna manera implica que los administrados queden eximidos de presentar medios probatorios, pues no puede entenderse que bajo el cumplimiento de dicho principio, la autoridad administrativa esté supliendo a los administrados en su labor probatoria.

í. Aplicación de este principio por parte del Tribunal Fiscal

Como se ha señalado, una aplicación de este principio lo tenemos en el artículo 126° del Código Tributario, que faculta al órgano resolutor (como el Tribunal Fiscal) a ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias y a solicitar

38 Ver Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 03908-2010-PA/TC de 13 de diciembre de 2010.

Cabe señalar que las sentencias del Tribunal Constitucional del Perú pueden revisarse en su página web: www.tc.gob.pe.

39 Al respecto, véase: Morón Urbina, Juan Carlos, *Op. Cit.*, p. 41.

40 En este sentido, véase: Comadira, Julio, *Op. Cit.*, p. 127.

41 De acuerdo al segundo párrafo del numeral 1.11 del artículo IV de la Ley N° 27444, en el caso de procedimientos trilaterales, se establece una excepción al principio de verdad material, pues únicamente la autoridad administrativa estará obligada a éste cuando su decisión pueda involucrar el interés público; y en cambio, cuando no esté involucrado tal interés, el esclarecimiento de los hechos puede limitarse a lo aportado por las partes, pues la verificación por todos los medios disponibles de la verdad de los hechos está prevista solo como una facultad de la Administración.

42 Guzmán Napurí, Christian, *La Administración Pública y el Procedimiento Administrativo General*, Ara Editores, 2004, Lima, p. 107.

los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver. Así por ejemplo, el Tribunal Fiscal en diversos casos ha dispuesto que se realicen pericias, a fin de esclarecer el asunto a resolver, y de esta manera, tener información más certera sobre los hechos puestos a su conocimiento, pues la sola información que obra en el expediente no le permitía emitir pronunciamiento definitivo sobre el asunto materia de controversia⁴³.

De otro lado, el Tribunal Fiscal siempre que considere que falta documentación o información necesaria para emitir un pronunciamiento, emite un proveído a fin de requerir a la parte involucrada que cumpla con remitir dicha documentación o información. Esto es, a fin de esclarecer los hechos ocurridos, y aun cuando la parte interesada no haya adjuntado la documentación o información pertinente, el Tribunal Fiscal la solicita, otorgando un plazo para su presentación⁴⁴.

Otro ejemplo en el que el Tribunal Fiscal ha aplicado este principio se aprecia cuando la Administración, en el marco de un procedimiento de fiscalización, determinó sobre base cierta el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas, imputando ventas o ingresos omitidos a los contribuyentes, sustentándose únicamente en la información que obtenía de los depósitos efectuados en sus cuentas de detracciones⁴⁵. El Tribunal Fiscal consideró que si bien a partir de los depósitos de detracciones se puede obtener determinada información que podría estar referida a operaciones de venta o de servicios, no obstante, dicha información no permite conocer en forma directa y con certeza tanto la existencia de la obligación tributaria sustancial como su dimensión pecuniaria, por lo que siendo así, concluyó que la Administración no podía sustentarse únicamente en la información de la cuenta de detracciones a fin de atribuir deuda tributaria a los contribuyentes⁴⁶.

ii. Aplicación de este principio por parte del Tribunal Constitucional

Como se indicó previamente, el Tribunal Constitucional del Perú también exige a la Administración el cumplimiento de los principios del procedimiento administrativo.

Así, por ejemplo, en un caso en que la Administración Tributaria no utilizó el método más adecuado e idóneo para comprobar el porcentaje de boro en productos importados, a fin de determinar el arancel que correspondía, el Tribunal Constitucional amparó la demanda del contribuyente, pues ante cuestiones técnicas y especializadas, se consideró que la Administración debía recurrir al auxilio de entes especializados sobre la materia y no sólo sustentar su decisión en sus propios medios probatorios (boletines químicos emitidos por su laboratorio). Asimismo, se señaló que debía requerir y producir las pruebas necesarias y pertinentes para el adecuado esclarecimiento de los hechos y llegar a la verdad material⁴⁷.

B. Aspectos controvertidos sobre la aplicación de los Principios de Informalismo y Verdad Material

Si bien los principios del procedimiento administrativo están recogidos en la Ley N° 27444, y por tanto, las entidades administrativas deben respetarlos en la tramitación de los diversos procedimientos administrativos, no hay una total concordancia con algunas normas en el Código Tributario que generan controversia sobre la plena aplicación de los citados principios.

43 Así, en la RTF N° 02141-1-2016 de 02 de marzo de 2016, el Tribunal Fiscal en aplicación del principio de verdad material, y conforme a lo dispuesto por el artículo 126° del Código Tributario, dispuso se haga una pericia técnica sobre la valorización de una excavadora, al existir discrepancias en los valores alegados por las partes. De igual manera, en la RTF N° 01247-10-2015 de 04 de febrero de 2015, el Tribunal Fiscal dispuso que se realice una pericia grafotécnica de las firmas y sellos de un contrato de compra venta, a fin de acreditar la autenticidad de éste.

44 Por ejemplo, en los casos en que la Administración deniega la solicitud de prescripción de la deuda presentada por el contribuyente, alegando que han ocurrido actos de suspensión o de interrupción del plazo de prescripción, cuando en el expediente no obra la documentación que sustente dichos actos, el Tribunal Fiscal solicita a la Administración que la envíe, a fin de constatar si efectivamente hubo tal suspensión o interrupción. Ver por ejemplo la RTF N° 05084-1-2012 de 10 de abril de 2012.

45 En Perú existe un sistema denominado de detracciones, que tiene como finalidad generar fondos para el pago de deuda tributaria. Mediante este sistema los clientes, según el tipo de operaciones que realicen, deben detraer del precio de venta de bienes o prestación de servicios, un porcentaje y depositarlo en las cuentas corrientes que para tal efecto el Banco de la Nación (Bando del Estado) habilita a nombre de cada uno de los proveedores de dichas operaciones.

46 Al respecto, ver la RTF N° 06415-10-2016, publicada como jurisprudencia de observancia obligatoria el 12.08.2016. Entre los considerandos que se mencionan en esta RTF se señala que es requisito indispensable para determinar sobre base cierta conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía, por lo que la Administración debe disponer de todos los antecedentes relacionados con la efectiva realización del hecho imponible, el período al que corresponde y su cuantía, de forma que se pueda hacer una apreciación directa y cierta de la materia imponible, de lo contrario, la determinación habrá sido hecha sobre base presunta.

47 Ver Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00452-2012-PA/TC de 18 de julio de 2012.

Un supuesto que podría considerarse un límite al principio de informalismo lo constituye la exigencia prevista tanto para el recurso de reclamación como para el recurso de apelación, referido a la presentación del formato denominado “Hoja de Información Sumaria”. En efecto, de conformidad con lo previsto por los artículos 137° y 146° del Código Tributario, uno de los requisitos de admisibilidad del recurso de reclamación y del recurso de apelación es la presentación del citado formato, y en caso de que cumpla con su presentación, se declarará inadmisibile el recurso, si es que no se cumplió con su subsanación.

La finalidad de dicho formato es que el administrado consigne los datos relativos a su recurso de impugnación, tales como, su nombre, número de identificación tributaria⁴⁸, la dirección de su domicilio, los números de los actos que se están impugnando, y datos del abogado, siendo que en la mayoría de los casos, dichos datos ya se han consignado en el mismo recurso. Al respecto, se considera que dicho formato es un requisito no sustancial, pues esos datos, como se ha señalado, pueden identificarse en el escrito de reclamación o apelación, como usualmente sucede, por lo que su consignación en la hoja de información sumaria podría implicar una repetición innecesaria.

Una prueba de que es un requisito intrascendente, además de lo antes señalado, es que es un requisito que solo se exige en los recursos impugnatorios seguidos contra una de las administraciones tributarias (SUNAT⁴⁹), no exigiéndose tal requisito cuando la impugnación es seguida contra las demás Administraciones Tributarias (como por ejemplo, las municipalidades). Así, el Tribunal Fiscal ha señalado que las administraciones tributarias distintas a la SUNAT no pueden exigir como requisito de admisibilidad la presentación de tal formato, pues de acuerdo a lo previsto en el Código Tributario, este formato está referido al que es aprobado por una resolución de superintendencia, norma que únicamente es expedida por la SUNAT, motivo por el cual, dicho requisito sólo aplica a recursos de reclamación y apelación vinculadas a esta administración tributaria⁵⁰.

Si bien se considera que dicho formato es intrascendente, según lo expuesto, en los casos en que es exigido por la norma, el Tribunal Fiscal está obligado a verificar el cumplimiento del citado requisito, pues así está previsto expresamente en el Código Tributario. En ese sentido, por ejemplo, si la SUNAT remite un expediente de apelación en el que se aprecia que el contribuyente no adjuntó a su recurso de apelación la “Hoja de Información Sumaria”, el Tribunal Fiscal declarará la nulidad del concesorio de la apelación, y devolverá el expediente a la SUNAT a fin que ésta requiera al contribuyente la subsanación del requisito incumplido⁵¹, aun cuando ello implique que el procedimiento del contribuyente se vea dilatado.

En cuanto al principio de verdad material, se discute si la prohibición para admitir medios probatorios presentados por los contribuyentes de manera extemporánea, prevista en los artículos 141° y 148° del Código Tributario, constituye una limitación que afecta su plena aplicabilidad.

El citado artículo 141° dispone que en la instancia de reclamación, la Administración Tributaria no admitirá medios probatorios que fueron requeridos al contribuyente en la instancia previa (procedimiento de verificación o fiscalización) y que no fueron presentados por el contribuyente, salvo que el contribuyente demuestre que la falta de presentación no se generó por su causa o pague la deuda relacionada con dichos medios probatorios. Similar disposición se aprecia en el artículo 148°, referido a la instancia de apelación, pues se señala que el Tribunal Fiscal no admitirá medios probatorios que no fueron presentados en la instancia previa (procedimiento de reclamación), salvo que se presenten las situaciones antes descritas.

Si bien el Código Tributario regula los procedimientos tributarios bajo reglas de preclusión para evitar dilaciones en el procedimiento y establecer un orden en la conducta procedimental, se discute si estas reglas limitan la aplicación plena del principio de verdad material, pues pese a que los medios probatorios ofrecidos por los contribuyentes podrían acreditar plenamente la realidad de los hechos, se impide al órgano resolutorio tomarlos en consideración,

48 En Perú, se denomina Registro Único de Contribuyentes (RUC).

49 Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que tiene entre sus funciones la administración de los principales impuestos a nivel nacional, tales como el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas.

50 Al respecto, ver por ejemplo la RTF N° 01964-11-2014 de 12.02.2014.

51 Al respecto, ver por ejemplo la RTF N° 06866-A-2015 de 15.07.2015.

salvo, claro está, que los contribuyentes demuestran que la no presentación no se debió a su causa o cumplan con pagar la deuda impugnada relacionada a los medios probatorios⁵².

III. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL

Sin perjuicio de las resoluciones del Tribunal Fiscal antes mencionadas, a continuación se hará referencia a algunas otras resoluciones en las que se han aplicado los principios bajo análisis.

A. Principio de Informalismo

En el caso resuelto mediante la RTF N° 20027-5-2012, de 30 de noviembre de 2012, la Administración declaró inadmisibles los recursos presentados por el contribuyente debido a que no se habría consignado la firma de abogado hábil. Al analizarse el expediente, se advirtió que el contribuyente había presentado un recurso de reclamación pero se había omitido fundamentarlo, por lo que la Administración requirió la subsanación correspondiente, siendo que el contribuyente presentó un escrito complementario fundamentando su recurso en el que no se apreciaba la firma de letrado, razón por la que la Administración requirió la subsanación de dicho requisito. Dado que ello no fue cumplido, ésta declaró inadmisibles los recursos. Al respecto, el Tribunal Fiscal concluyó que dicho requisito había sido cumplido en el primer escrito presentado, en una muestra de aplicación del principio de informalismo (aunque no haya sido citado expresamente), indicándose lo siguiente:

“Que dado que en el caso de autos la reclamación presentada el 22 de enero de 2009 había sido autorizada por letrado, y tomando en cuenta que este Tribunal ha señalado en numerosa jurisprudencia que se cumple con el requisito de firma de letrado cuando pese a no figurar esta en el escrito de reclamación, consta en la hoja de información sumaria, es decir, ha aceptado jurisprudencialmente que la firma del letrado no necesariamente debe constar en el escrito de reclamación respectivo en tanto forme parte de los recaudos que se adjuntan a este, corresponde considerar que la reclamación interpuesta por la recurrente cumple con los requisitos exigidos por el artículo 137° del Código Tributario, ya que si bien el escrito de subsanación no la contenía, sí figuraba en el escrito de reclamación presentado el 22 de enero de 2009, tal como lo ha interpretado este Tribunal en su Resolución N° 07575-5-2012”.

En el caso resuelto por la RTF N° 12184-8-2013, de 24 de julio de 2013, el contribuyente había solicitado la devolución de tributos de dos períodos, no obstante, la Administración se pronunció únicamente de un período, aduciendo que el formulario empleado por el contribuyente únicamente permite solicitar devolución por un período a la vez. Al respecto, el Tribunal Fiscal consideró que las normas que regulan dicha devolución no excluyen la posibilidad de solicitar la devolución de más de un período a la vez, siendo que además, el contribuyente dejó claro que su voluntad era solicitar la devolución de dos períodos. Así, en la RTF se señala lo siguiente:

“Que de autos se verifica que la recurrente presentó la Carta GGAR 773./2008 de 25 de agosto 2008 (...), conjuntamente con el Formulario 4949 N° 01301247 (...), indicando que solicitaba la recuperación del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal de los períodos febrero y marzo de 2008 por el monto de S/. 369 423,85.

Que con relación a lo alegado por la Administración en el sentido que del artículo 6° del Decreto Supremo N° 036-94-EF se colige que las solicitudes de devolución deben comprender un único período mensual, cabe indicar que de la lectura de dicho artículo no se concluye ello, siendo que si bien indica que “las solicitudes son cancelatorias frente al período mensual que comprende”, de ello no se puede colegir que se excluya la opción de solicitar mediante un Formulario 4949 la devolución de varios períodos.

52 Si bien se estaría aplicando el principio de “*solve et repete*”, no obstante, ello ha sido validado por el Tribunal Constitucional de Perú. En efecto, en la sentencia recaída en el Expediente N° 04993-2007-PA/TC, en el que un contribuyente cuestionaba que se le afectaba su derecho constitucional a la tutela jurisdiccional efectiva por exigírsele el pago previo de la deuda tributaria para la admisión a trámite de su recurso de apelación que había sido interpuesto de manera extemporánea, el Tribunal Constitucional consideró que no se afectaba tal derecho pues el contribuyente tuvo la posibilidad de interponer dicho recurso de manera oportuna sin tener que pagar previamente la deuda tributaria, y no hubo un acto de la administración tributaria que le impidiera hacerlo, sino más bien se debió a la conducta omisiva del propio contribuyente.

Que del mismo modo, del Procedimiento N° 18 del TUPA de la Administración, no se aprecia una exclusión de la opción de solicitar mediante un mismo Formulario 4949 la devolución del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal de varios períodos.

Que por el contrario, de la revisión de la base legal aplicable al caso de autos, no se verifica la exclusión de la posibilidad de que una solicitud de devolución del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal comprenda varios períodos tributarios, por lo que carece de sustento lo alegado por la Administración al respecto.

Que con relación a lo señalado por la Administración en el sentido que se pronunció sólo respecto a la devolución del referido tributo por el período marzo de 2008, dado que en el Formulario 4949 N° 01301247 se indicó únicamente dicho período, cabe anotar, tal como se ha detallado anteriormente, que la recurrente al presentar tal formulario adjuntó la Carta GGAR 773./2008, de la que se advierte que solicitó la devolución del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal de los períodos febrero y marzo de 2008, situación que ha sido advertida por la Administración conforme se aprecia de la apelada.

Que en tal sentido, correspondía que la Administración se pronunciara sobre todos los extremos de la solicitud de devolución, esto es, comprendiendo el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal de los períodos febrero y marzo de 2008, lo que no hizo, por lo que corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada (...).

Por otro lado, en el caso resuelto mediante la RTF N° 11567-3-2010, de 28 de setiembre de 2010, el contribuyente cuestionaba la inadmisibilidad de su recurso de apelación debido a que no presentó los poderes que acreditaban las facultades de representación de su representante legal, pese a que dicha documentación fue presentada cuando el contribuyente se inscribió en el registro de la Administración. El Tribunal Fiscal revocó la resolución de la Administración, pues en atención al principio de informalismo y demás disposiciones legales, no correspondía que la Administración exigiera el cumplimiento de un requisito que era innecesario. Así, en esta RTF se indicó lo siguiente:

“Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 40° de la mencionada ley, para el inicio, prosecución o conclusión de un procedimiento, las entidades quedan prohibidas de solicitar a los administrados la presentación de información o documentación que la entidad solicitante posea o deba poseer en virtud de algún trámite realizado anteriormente por el administrado en cualquiera de sus dependencias, o por haber sido fiscalizado por ellas, durante 5 años anteriores inmediatos, siempre que los datos no hubieran sufrido variación ni haya variado la vigencia del documento entregado.

Que al respecto, de folios 71 a 99 se aprecia que la recurrente al momento de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes no sólo presentó el Formulario N° 2054 declarando a Raúl Villavicencio Pedraza y Juan Manuel Prado Bustamante como Gerente General y Gerente General Adjunto, respectivamente, sino también adjuntó la escritura de constitución y su respectiva anotación en Registros públicos, de la que se verifica que éste último representa a la sociedad ante las autoridades administrativas y cuenta con las facultades generales y especiales a que se refieren los artículos 74° y 75° del Código Procesal Civil; en consecuencia, no cabía que la Administración considerara que se había incumplido con este requisito de admisibilidad ni que se requiriera su subsanación, toda vez que de conformidad con las normas citadas se encontraba prohibida de requerirla, por lo que corresponde revocar la inadmisibilidad declarada mediante la Resolución de Intendencia N° 0250150000575/SUNAT, y, por tanto emitir pronunciamiento sobre la apelación formulada contra la Resolución de Intendencia N° 0250140000495/SUNAT”.

Finalmente, en el caso resuelto por la RTF N° 02499-5-2006, de 11 de mayo de 2006, el contribuyente cuestionaba la deuda de un tributo, y para tal efecto, presentó una “solicitud de no contenciosa”, no obstante, el Tribunal Fiscal señaló que al tratarse del cuestionamiento a una deuda, lo que correspondía era iniciar un “procedimiento contencioso tributario”, por lo que la Administración debió advertir la verdadera naturaleza del escrito presentado por el contribuyente, y darle el trámite correspondiente. Así, en esta RTF se indicó lo siguiente:

“Que mediante documento denominado “Solicitud No Contenciosa Tributaria N° 005829”, presentado el 31 de julio de 2003 a la Administración, el recurrente señaló que solicitaba la anulación de la deuda por Impuesto al Patrimonio Vehicular respecto del vehículo de Placa de Rodaje N° BB-4730, por haber sido objeto de robo a los pocos días de haberlo adquirido.

Que la Administración, a través de la Resolución de Gerencia General N° 571-2004-SATP, calificó el pedido como una solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria, declarándola infundada (...).

Que sin embargo, no fluye que la pretensión del recurrente haya sido comenzar un procedimiento no contencioso, el que, por su naturaleza, está orientado a que se declare un derecho o situación jurídica sin que exista controversia previa, sino más bien que se deje sin efecto una deuda tributaria que cuestiona, lo que no se ve enervado por el hecho que haya utilizado un formato pre impreso denominado “solicitud no contenciosa tributaria”, por lo que lo que inició fue un procedimiento contencioso”.

B. Principio de Verdad Material

En el caso resuelto mediante la RTF N° 03010-1-2016, de 23 de marzo de 2016, la Administración había denegado una solicitud de devolución aduciendo que el contribuyente no había acreditado que prestó servicios, sin embargo, el Tribunal Fiscal dispuso que la Administración efectuó un cruce de información con los proveedores que habrían prestado los servicios a fin de esclarecer la realidad de los hechos. Así en la RTF se indicó lo siguiente:

“Que (...) en el presente caso, el recurrente declaró retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría del ejercicio 2014 por un importe de S/. 3,318.00 (...), lo que correspondería a los servicios detallados en los recibos por honorarios que exhibió a la Administración (...) y que es objeto de la presente solicitud de devolución. Sin embargo, la Administración consideró que aquella no acreditó ni sustentó haber realizado los servicios y actividades mencionados, a pesar de la documentación que presentó para tal efecto, fojas 15 a 94 consistente en certificados de retenciones, Libro de Ingresos y Gastos, entre otros.

Que en tal sentido, considerando las circunstancias específicas del caso bajo análisis y de conformidad con el principio de verdad material (...) corresponde revocar la apelada a fin que la Administración merítue la documentación correspondiente y efectúe un cruce de información, de conformidad con el numeral 3 del artículo 62° del Código Tributario, con los clientes detallados en los citados recibos por honorarios y verifique si éstos realizaron las retenciones en cuestión como consecuencia de un servicio brindado por el recurrente, a fin de establecer la procedencia o no de la devolución solicitada, debiendo emitir un nuevo pronunciamiento”.

En el caso resuelto por la RTF N° 02419-8-2016, de 02 de marzo de 2016, la Administración sancionó al contribuyente al considerar que había efectuado retenciones de impuestos y no había cumplido con abonarlos al fisco. El Tribunal Fiscal dispuso que la Administración efectúe verificaciones adicionales a fin de determinar si el contribuyente efectuó tales retenciones a fin de determinar si incurrió en la infracción que le imputa. La RTF señaló lo siguiente:

“Que de acuerdo con los criterios expuestos y dado que la recurrente sostiene no haber efectuado las mencionadas retenciones, para determinar si se configuró la infracción tipificada por el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, la Administración debió verificar, en principio, que se hubieran efectuado las retenciones correspondientes, ya que este constituye uno de los elementos constitutivos del tipo infractor analizado en la presente resolución, por lo que correspondía que revisara los registros contables de la recurrente y su documentación sustentatoria, tales como: Libros de Planillas, Boletas de Pago de Remuneraciones y Libro Caja, entre otra actividad probatoria que resulte pertinente, a fin de determinar si esta había realizado efectivamente las retenciones antes señaladas, por lo que corresponde revocar la apelada, a fin de que la Administración establezca la procedencia o no de la

deuda objeto de cobranza, de conformidad con el principio de verdad material, y proceda a emitir el pronunciamiento correspondiente”.

En el caso resuelto mediante la RTF N° 08383-3-2015, de 25 de agosto de 2015, la Administración impuso al contribuyente una sanción de multa en un caso que en principio correspondía sancionar con una sanción de cierre de establecimiento, para lo cual alegó que ésta no podía aplicarse. No obstante, el Tribunal Fiscal consideró que previamente la Administración debía realizar una inspección en el establecimiento del contribuyente a fin de determinar si era factible o no aplicar la sanción de cierre. Al respecto, se señaló lo siguiente:

“Que del Acta de Inspección N° 0200620177214-03 (...) y de su anexo de constatación de hechos (...), se advierte que el fedatario de la Administración dejó constancia que la sanción de cierre no pudo ejecutarse por cuanto el establecimiento no contaba con estructura de ningún material que delimitara su stand o puesto comercial, por lo que la Administración sustituyó la sanción de cierre por una multa (...).

Que (...) sin embargo, el recurrente al formular recurso de reclamación el 7 de abril de 2015 (folios 14 a 17) alegó que lo consignado en el acta de inspección no se ajusta a la verdad por cuanto su establecimiento comercial, ubicado en Prolg. Gamarra N° 654, Int. 14 7° Piso, Galería Guizado, La Victoria, sí cuenta con una estructura de madera, por lo que era posible aplicar la medida de cierre temporal, tal como ocurrió del 25 al 27 de marzo de 2015 en el mismo establecimiento intervenido, adjuntando como medios probatorios, entre otros, la Constancia de Cierre y/o Colocación de Sellos y/o Carteles Oficiales N° 020-0098284-01 de 25 de marzo de 2015, el Acta de Inspección N° 0200620198957-03 y anexo de constatación de hechos de 27 de marzo de 2015, en la que se dejó constancia que su establecimiento se encontraba cerrado y con carteles en buen estado, así como diversas fotografías (folios 1 a 6).

Que teniendo en cuenta lo alegado por el recurrente en su recurso de reclamación y estando al objetivo perseguido por el principio de verdad material (...), correspondía que la Administración realice una inspección en el establecimiento del recurrente a efecto de determinar si existían las mismas condiciones que se presentaron en la oportunidad en que fue cerrado, lo cual no imposibilitaría la ejecución de la sanción de cierre”.

IV. CONCLUSIÓN

Los principios del Derecho Administrativo, además de establecer pautas sobre el desarrollo de los procedimientos, constituyen un marco jurídico que deben observar las autoridades para resolver conforme con el ordenamiento jurídico y evitar arbitrariedades al resolver las pretensiones de los administrados, garantizándose de dicha forma sus derechos. Asimismo, los principios sirven como fuente de interpretación para los órganos resolutores, pues ante diversas alternativas de interpretación, permiten escoger la más idónea al procedimiento administrativo. De igual manera, ante un vacío legal, los principios ayudan a suplir, permitiendo así que todo procedimiento tenga un pronunciamiento.

En línea con lo expresado, los referidos principios son recogidos a nivel constitucional y legal con el fin de proteger no solo los derechos e intereses de los administrados sino también el interés público, ponderándose en cada caso, de manera razonable, la manera en la que éstos deben relacionarse. En efecto, si bien la actuación de la Administración Pública debe atender a satisfacer intereses públicos, como son los fiscales, ello no debe significar un sacrificio total de los derechos de los administrados, razón por la que los anotados principios constituyen un mecanismo de balance entre los intereses que resguarda la Administración y los de los administrados. Es por ello que a través de ellos se exige que la actuación de la Administración Pública respete el ordenamiento jurídico y siga un procedimiento administrativo ajustado a Derecho, tomando en ponderación ambos intereses.

Entre los principios que deben observarse en el procedimiento administrativo, la legislación peruana recoge al de informalismo, mediante el que se prioriza la atención de la pretensión y el desarrollo del procedimiento ante la exigencia de requisitos formales que no se consideran esenciales para el desarrollo del procedimiento. Esto es, dicho

principio tiene por finalidad que no se obstaculice el trámite del procedimiento y que el administrado obtenga un pronunciamiento sobre su pretensión, claro está, siempre que no se afecten intereses de terceros o el interés público. No obstante, como se ha explicado de ninguna manera implica que no se exija ninguna forma o que se prescinda totalmente de ellas.

Por otro lado, conforme con el principio de verdad material, la Administración se obliga a determinar por todos los medios, la verdad de los hechos materia del procedimiento en el cual tiene que resolver y emitir una decisión. Este principio marca una diferencia con el proceso judicial, pues en éste prima la verdad formal, esto es, que el juez sustenta su pronunciamiento en lo aportado por las partes.

El Tribunal Fiscal del Perú toma en consideración los principios del Derecho Administrativo, incluidos los de verdad material e informalismo, en la resolución de las controversias tributarias que tiene a su cargo, con el fin de emitir un pronunciamiento arreglado a los hechos y al Derecho, evitando dilaciones en el procedimiento por exigencias formales no sustanciales.

V. BIBLIOGRAFÍA

- Cabrera Vásquez, Marco Antonio y Quintana Vivanco, Rosa, *Teoría General del Procedimiento Administrativo*, Ediciones Legales San Marcos, 2005, Lima.
- Comadira, Julio, *Derecho Administrativo (Acto Administrativo, Procedimiento Administrativo, Otros estudios)*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires.
- Dromi, Roberto, *El Procedimiento Administrativo*, Ediciones Ciudad Argentina, 1996, Buenos Aires.
- Gamba Valega, César, "Los Procedimientos Tributarios a la luz de la Ley del Procedimiento Administrativo General. La necesidad de "acomodar" las actuaciones de las Administraciones Tributarias a las exigencias de un "Estado Democrático", en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, Tomo III, N° 56, 2013, Lima.
- Guzmán Napurí, Christian, *La Administración Pública y el Procedimiento Administrativo General*, Ara Editores, 2004, Lima.
- Guzmán Napurí, Christian, "Los principios generales del Derecho Administrativo", en: *Ius et Veritas*, N° 38, PUCP, 2009, Lima.
- Morón Urbina, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2001, Lima.
- Rojas Leo, Juan Francisco, "¿Hemos encontrado el rumbo del nuevo derecho administrativo en el Perú?" en: *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444*, Ara Editores, 2001, Lima.