



**UNIVERSIDAD JOSÉ CARLOS MARIÁTEGUI**

**VICERRECTORADO DE INVESTIGACIÓN**

**ESCUELA DE POSGRADO**

**DOCTORADO EN DERECHO**

**TESIS**

**LA EFICACIA DE LAS MEDIDAS CAUTELARES EN LOS  
PROCEDIMIENTOS DE COBRANZA COACTIVA EN LAS  
REGIONES TACNA Y MOQUEGUA EN EL AÑO 2019**

**PRESENTADO POR**

**Mg. FREDDY JUAN TORRES MARRON**

**ASESOR**

**Dr. JOSE ANGEL ROLDAN HUMPIRE**

**PARA OPTAR GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN DERECHO**

**MOQUEGUA - PERÚ**

**2022**

## ÍNDICE DE CONTENIDO

PÁGINA DEL JURADO.....	i
DEDICATORIA .....	ii
AGRADECIMIENTO .....	iii
ÍNDICE DE CONTENIDO .....	iv
ÍNDICE DE TABLAS Y FIGURAS .....	vi
RESUMEN .....	viii
ABSTRACT.....	ix
INTRODUCCIÓN .....	x

### CAPÍTULO I

#### EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. Descripción de la realidad problemática .....	1
1.2. Definición del problema.....	4
1.3. Objetivos de la investigación .....	5
1.4. Justificación e importancia de la investigación.....	6
1.5. Variables .....	8
1.6. Hipótesis de la investigación.....	9

### CAPÍTULO II

#### MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la investigación .....	11
2.2. Bases filosóficas.....	14
2.3. Bases teóricas.....	34
2.4. Marco conceptual.....	99

### CAPÍTULO III

#### MÉTODO

3.1. Tipo de investigación .....	108
3.2. Diseño de investigación .....	108
3.3. Población y muestra .....	109
3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	110
3.5. Técnicas e instrumentos de procesamiento y análisis de datos .....	111

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

4.1.	Presentación de los resultados.....	113
4.2.	Contrastación de hipótesis.....	127
4.3.	Discusión de los resultados .....	129

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1.	Conclusiones .....	137
5.2.	Recomendaciones.....	139

<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>141</b>
--	------------

<b>ANEXOS.....</b>	<b>146</b>
--------------------	------------

Anexo 1: Instrumentos de investigación.....	147
Anexo 2. Matriz de datos de la variable 1 y 2.....	151
Anexo 3. Análisis documental de las variables de estudio .....	153
Anexo 4. Matriz de consistencia.....	155
Anexo 5. Evidencia de la administración de los instrumento de estudio.....	156

## ÍNDICE DE TABLAS Y FIGURAS

### TABLAS

Tabla 1. Operacionalización de las variables.....	8
Tabla 2. Niveles de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	114
Tabla 3. Niveles de percepción de la determinación de la deuda en cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	115
Tabla 4. Niveles de percepción del cumplimiento de recaudación en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	116
Tabla 5. Niveles de percepción de la eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	117
Tabla 6. Niveles de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	118
Tabla 7. Niveles de percepción de inicio del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	119
Tabla 8. Niveles de percepción de las medidas cautelares de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	120
Tabla 9. Niveles de percepción de la obligación y responsabilidad del tercero en la cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	121
Tabla 10. Niveles de percepción del descerraje en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	122
Tabla 11. Niveles de percepción de la tasación y remate en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	123
Tabla 12. Niveles de percepción de la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	124
Tabla 13. Situación de la deuda exigible al contribuyente con medida cautelar en el año 2019.....	125
Tabla 14. Situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida en el 2019.....	126
Tabla 15. Ejercicio de test de normalidad.....	127
Tabla 16. Contrastación de la hipótesis del estudio.....	128

## FIGURAS

Figura 1. Niveles de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.	114
Figura 2. Niveles de percepción de la determinación de la deuda en cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	115
Figura 3. Niveles de percepción del cumplimiento de recaudación en las regiones de Tacna y Moquegua 2019 .....	116
Figura 4. Niveles de percepción de la eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	117
Figura 5. Niveles de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	118
Figura 6. Niveles de percepción de inicio del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019 .....	119
Figura 7. Niveles de percepción de las medidas cautelares de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019 .....	120
Figura 8. Niveles de percepción de la obligación y responsabilidad del tercero en la cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019 .....	121
Figura 9. Niveles de percepción del descerraje en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	122
Figura 10. Niveles de percepción de la tasación y remate en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019 .....	123
Figura 11. Niveles de percepción de la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019.....	124
Figura 12. Situación de la deuda exigible con medida cautelar en el año 2019.....	125
Figura 13. Situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida en el 2019.....	126

## RESUMEN

El análisis mantuvo como meta principal determinar la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza, como se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; este estudio se sitúa dentro de los trabajos de tipo no experimental transeccional y de escalafón descriptivo relacional; de igual modo, el diseño de análisis no experimental relacional; la muestra partió de sección no probabilístico intencional, creado por 18 profesionales que conocen el procedimiento de cobranza coactiva. A la técnica le asistió la encuesta con instrumento y cuestionario por las dos variables con validez y confiabilidad; los resultados adquiridos acudieron aclaración por la probatura de correlación de Pearson 0,626 con significancia estadística de  $p = 0,005$ ; esto destaca que hay relación positiva moderada y significativa entre las dos variables de análisis, en atención al escalafón de parecer de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva. Según las respuestas de los profesionales de cobranza coactiva es medianamente eficaz en 61,1%; de igual modo el nivel de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva es regularmente eficiente en 83,3%. Además, tanto la deuda exigible y la deuda de cobranza dudosa y extinguida no son eficaces. Así que, del análisis se concluye que existe un convencimiento bastante fuerte para determinar que la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva se relaciona significativamente con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019.

**Palabras clave:** Medidas cautelares, procedimiento de cobranza coactiva, eficacia

## **ABSTRACT**

The analysis maintained as a primary goal to determine the effectiveness of the precautionary measures established by the coercive collection management as they relate to the coercive collection procedures in the regions of Tacna and Moquegua in the year 2019; This analysis is situated within non-experimental transectional and relational descriptive ladder works; similarly, the relational non-experimental analysis design; The sample started from an intentional non-probabilistic section created by 18 coercive collection executors and assistants; The technique was attended by the survey with the questionnaire instrument for the two variables with validity and reliability; The acquired results were clarified by the Pearson correlation test 0.626 with statistical significance of  $p = 0.005$ , this highlights that there is a moderate and significant positive relationship in the two analysis variables; In attention to the scale of opinion of the effectiveness of the precautionary measures established by the coercive collection management, according to the responses of the executors and coercive collection assistants, it is moderately effective in 61.1%, also the level of perception of the effectiveness of the coercive collection procedures is regularly efficient in 83.3% In addition, both the demandable debt and the doubtful and extinguished debt collection are not effective. So, the analysis concludes that there is enough conviction to determine that the effectiveness of the precautionary measures established by the coercive collection management is significantly related to the coercive collection procedures in the regions of Tacna and Moquegua in the year 2019.

**Keywords:** Precautionary measures, coercive collection procedure, effectiveness

## INTRODUCCIÓN

La norma tributaria estableció el procedimiento de cobro, que es por esencia, de naturaleza administrativa; por ello se busca que la administración pública tributaria cumpla con sus pretensiones con relación a los deudores tributarios sin que sea necesario acudir a otra instancia u otro órgano; por lo cual, se precisa que el órgano tributario establezca mecanismos necesarios para que sus actos sean ejecutados forzosamente.

Las medidas cautelares adoptadas en la gestión de cobranza son aquellas empleadas en un procedimiento para asegurar sus posibles resultados futuros; por ende, su finalidad es preservar los resultados previsibles que deban realizarse en el curso del proceso de modo eficiente y eficazmente; la misma que tiene componentes: primero, determinación de la deuda en cobranza coactiva, así lo establece la ley y está estrictamente formalizado y sujeto a ciertas condiciones, como la designación de una persona responsable de las acciones de cobro, emisión de documentos y otros, con estricto cumplimiento de los plazos. Segundo: El cumplimiento de la recaudación, que es una de las actividades importantes de las autoridades fiscales; y tercero, el marco normativo, que regula las medidas cautelares como es el de la cobranza coactiva, seguido por la administración tributaria, que notificará la resolución donde requerirá al contribuyente el pago de la acreencia, otorgando siete días hábiles y de no cumplir con la cancelación total se trabarán las diversas medidas cautelares que tienen como objetivo el cumplimiento de la cancelación de la deuda a través de actos forzosos.

El procedimiento de cobranza coactiva es una exhibición y demostración de auto preservación por parte de las entidades gubernamentales que cumplen con diversas circunstancias administrativas; y, el proceso es una herramienta de ejecución para las entidades que pretenden cumplir con los pagos, incluso sin el consentimiento o aprobación del administrado (Carbajal, 2012); la misma tiene componentes; primero, inicio del procedimiento, que comienza con la notificación de la resolución de ejecución coactiva al deudor o moroso; segundo, medidas cautelares, es un dispositivo procesal para disponer los embargos contenidos en código tributario con la meta de recuperar la deuda tributaria; tercero, la obligación y responsabilidad del tercero, si este desacata el mandato ordenado y retribuye el monto no retenido al Estado; cuarto, el descerraje, el ejecutante actuará en función si previamente tiene una resolución judicial; quinto, la tasación y el remate radica en la valorización de los bienes embargados sean muebles e inmuebles y es realizado por peritos profesionales a solicitud del ejecutor coactivo; y sexto, suspensión del procedimiento: toda facultad que recae en el Estado tiene límites.

El estudio se divide en cinco capítulos: el primero comprende el problema de investigación de la descripción real del problema, formulación del problema, objetivos, justificación, variables e hipótesis; mientras que el segundo contiene: el marco teórico, el contexto, la base teórica y el marco conceptual; en tercer lugar, la metodología desarrollada, especificando en ello: diseño y tipo, población y muestras técnicas de recolección y análisis de datos; mientras que la cuarta parte presenta los resultados prueba de la hipótesis y la discute; y en quinto lugar, las conclusiones y recomendaciones.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN**

#### **1.1. Descripción de la realidad problemática**

Nuestra legislación ha tutelado los intereses del Estado frente a determinados actos que realizan los particulares (deudores tributarios), esa tutela se encuentra plasmada en normas jurídicas que regulan entre otros, los procedimientos administrativos tributarios con el objetivo de cuidar los recursos que deben ingresar al fisco.

Si bien es cierto, nos referimos a los tributos, debemos ser conscientes que estos van a permitir que el Estado pueda satisfacer las necesidades y atender los servicios públicos básicos, entonces los mecanismos deben ser los más idóneos para la recaudación de los tributos, teniendo procedimientos adecuados, oportunos y eficaces.

El Tribunal Constitucional ha establecido que no habría el debido proceso, como tampoco un Estado Constitucional de Derecho, si es que la decisión adoptada en un caso por la autoridad competente no fuese posible que sea cumplida; por lo tanto, la auto tutela administrativa es el privilegio de la Administración Pública mediante el cual se figuran válidos sus actos y se les

impone a los ciudadanos, inclusive de forma coactiva, no siendo necesario acudir al órgano jurisdiccional y al margen de la autorización de aquellos.

Entonces; el Estado establece mecanismos legales para que la Administración Tributaria como entidad pública sea eficaz y eficiente. Se refiere a que su función no es solo dar un buen servicio y lograr sus resultados, sino también que debe tener los procedimientos y herramientas legales para cautelar los intereses del fisco con efectividad.

La norma tributaria estableció el procedimiento de cobro, que es por atributo de naturaleza administrativa, por ello busca que la Administración Pública Tributaria cumpla con sus pretensiones con relación a los deudores tributarios sin que sea necesario acudir a otra instancia u otro órgano; por lo cual, se precisa que la Administración Tributaria establezca mecanismos necesarios para que sus actos sean ejecutados forzosamente. Este procedimiento es singular, ya que está centrado en el cobro de las obligaciones de dar a favor de la administración, que surgen a raíz de la relación jurídica tributaria, teniendo facultades para su ejecución a través del órgano encargado -la SUNAT-, afectando los bienes del deudor, sustrayendo bienes o cantidades monetarias de acuerdo a la deuda a favor del fisco.

De esta manera, el procedimiento denominado cobranza coactiva tiene como eje central la naturaleza pública del cumplimiento del pago de la deuda tributaria, la cual no podría realizarse sin la existencia de los mecanismos coercitivos necesarios para obtener la consolidación del interés fiscal, sin embargo, estos mecanismos legales llamados medidas cautelares conocidos como

embargos, deben tener como fin principal, el cumplimiento de la prestación tributaria.

Las medidas cautelares, según la doctrina, son mecanismos legales que tienen como objetivo conseguir el cumplimiento de la prestación que se disponga como consecuencia de un procedimiento administrativo. En ciertos casos, las medidas cautelares se utilizan para impedir que ocurra un perjuicio irremediable a causa del retraso en la recuperación de la deuda dentro del procedimiento administrativo.

En el Procedimiento de Cobro Tributario, la medida cautelar tiene como fin asegurar la efectividad de la acción administrativa en dos dimensiones: Primero: La efectividad de la ejecución. Segundo: La efectividad en el provecho del interés público confiado a la Administración Tributaria, impidiendo el mantenimiento a consecuencia de la conducta antijurídica (el accionar del deudor tributario de sustraerse a su responsabilidad dejando de pagar sus tributos).

Por tanto, la medida cautelar se muestra como la herramienta necesaria que asegura que el procedimiento termine con un resultado favorable, que puede concretarse en el contexto jurídico y fáctico.

Si la Administración Tributaria (SUNAT) no cumple en forma oportuna la ejecución de las medidas cautelares sobre los bienes del deudor tributario (si es que existen) estas no serán eficaces.

Si nuestra legislación no ha regulado en forma efectiva como contrarrestar el comportamiento del deudor, para evitar el no cumplimiento del pago de su obligación tributaria, estaríamos en el mismo escenario; por lo tanto, el erario

nacional dejaría de percibir los ingresos necesarios para asumir con las necesidades de la población.

Las medidas cautelares componen una de las bases institucionales del Estado Constitucional de Derecho, ya que se encuentra relacionada con el fundamento de efectividad del orden jurídico; en tal sentido, el presente trabajo tiene como finalidad estudiar si las medidas cautelares adoptadas en procedimiento de cobranza y la forma como están reguladas legalmente, cumplen su finalidad y si son sumamente eficaces.

## **1.2. Definición del problema**

### **1.2.1. Problema general**

¿De qué manera la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva se relaciona con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019?

### **1.2.2. Problemas específicos**

- ¿Cuál es el nivel de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019?
- ¿Cuál es el nivel de percepción de la eficacia en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019?
- ¿Cuál es la situación de la deuda exigible con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019?

- ¿Cuál es la situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios en el año 2019?

### **1.3. Objetivos de la investigación**

#### **1.3.1. Objetivo general**

Determinar la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y como se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019

#### **1.3.2. Objetivos específicos**

- Establecer el nivel de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019
- Establecer el nivel de percepción de la eficacia en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019
- Identificar la situación de la deuda exigible con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019
- Identificar la situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios en el año 2019

#### **1.4. Justificación e importancia de la investigación**

Debemos señalar si los deudores tributarios no pagan sus tributos que les corresponden, privando al Estado el brindar los servicios básicos esenciales que requiere la población como: educación, salud, orden interno, infraestructura, entre otros.

Según fuentes de SUNAT (Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria) la evasión crea un agujero económico de más de cincuenta mil millones de soles al fisco. Por ese motivo, el país deja de recaudar éste importe por el impuesto a la renta (IR) e impuesto total a la venta (IGV), por ello: la evasión, la elusión y las maniobras legales que realiza el contribuyente para sustraerse de su obligación al pago, este es el problema que se analizó, explicó y se trató de encontrar las causas y consecuencias desde el punto de vista del marco legal.

Se debe tener en cuenta que el Estado debe cumplir con brindar los servicios públicos y esto depende de las aportaciones que realiza el contribuyente a través del pago de los impuestos; sin embargo, la recaudación tributaria por malas prácticas que realiza el mismo y la deficiente normatividad hacen que el país tenga escasa o baja recaudación en comparación con otros países.

La SUNAT ha demostrado que pese a los esfuerzos que realiza para incrementar la recaudación tributaria, sus actos y procedimientos realizados frente al contribuyente están quedando obsoletos; es decir, resultan ineficaces, teniendo que declarar las deudas que no puede recuperar, como deudas incobrables o considerarlas como se conoce legalmente: deudas de cobranza dudosa.

Para poder contrarrestar estas deficiencias es necesario establecer mecanismos legales que justifiquen su implementación (nuevos tipos de medidas cautelares, establecer tope a las deudas que ingresan a un fraccionamiento con garantías, establecer procedimientos sencillos en cuanto a las fuentes de pago, etc.) con los que se obtendrán una mayor recaudación tributaria y por lo tanto más recursos públicos para el Estado.

Por todo ello, esto se justifica teóricamente porque este estudio es importante, ya que los datos aplicados son seguros honestos y confiables, el que será de gran ayuda para futuros estudios en el que quisieran aplicar las variables, medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y los procedimientos de cobranza coactiva; por ello, la investigación nos permite conocer las variables estudiadas en situaciones presentes y establecer una relación entre ellas.

Así mismo, en la perspectiva práctica se justifica porque el estudio trata de determinar la pertinencia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y los procedimientos de cobranza coactiva. En base a los resultados obtenidos se pueden realizar medidas o recomendaciones que faciliten la corrección de situaciones negativas observables.

Finalmente, desde la óptica metodológica, tiene sentido ya que la investigación se desarrolla desde una perspectiva descriptiva relacional lo que facilita la indagación exploración y evaluación de este tema tan interesante como es las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y los procedimientos de cobranza coactiva. Al mismo tiempo hacer análisis estadísticos

para que los resultados puedan ser inferidos y así llegar a una conclusión que cumpla con los objetivos previamente definidos.

## 1.5. Variables

### Variable 1.

Medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva

### Variable 2.

Procedimiento de cobranza coactiva

### 1.5.3. Operacionalización de variables

**Tabla 1**

*Operacionalización de las variables*

Variables	Definición conceptual	Dimensiones	Indicador	Escala
V1. Medidas cautelares por gestión de cobranza	Son aquellas empleadas en un proceso para asegurar sus posibles resultados futuros, su finalidad es pre-preservar los resultados previsibles que deben realizarse en el curso del proceso. de modo eficiente y eficazmente (Palma, 2020)	Determinación de la deuda en cobranza coactiva	Número de contribuyentes en etapa coactiva por deuda tributaria. Número de valores transferidos a cobranza coactiva Monto de la deuda transferida a cobranza coactiva Número de expedientes (REC) de cobranza coactiva transferidos a cobranza coactiva	Ordinal
		Cumplimiento de recaudación	Meta de recaudación asignada a cobranza coactiva Meta de efectividad de recaudación tributaria en estado coactivo.	
		Marco normativo que regula las medidas cautelares	Numero por tipo de Medidas Cautelares adoptadas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva Numero de Medidas de Campo y de Oficina Efectividad de Medidas cautelares ejecutadas versus	

			<p>monto de la deuda transferida a Cobranza coactiva</p> <p>Expedientes de cobranza coactiva sin medidas cautelares notificadas y/o imposibilidad de ejecución de embargos por causa del deudor</p> <p>Imposibilidad de atribución de responsabilidad tributaria en forma inmediata</p>	
V2. Procedimiento de cobranza coactiva	Es una exhibición y demostración de auto preservación por parte de las entidades gubernamentales que cumplen con diversas circunstancias administrativas; y el proceso es una herramienta de ejecución para las entidades que pretenden cumplir con los pagos, incluso sin el consentimiento o aprobación del administrado (Carbajal, 2012).	Inicio del procedimiento	<p>Notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva</p> <p>Facultades del Ejecutor coactivo</p>	Ordinal
		Medidas cautelares	<p>Medidas Cautelares Embargo Específicos</p> <p>Medidas Cautelares Genéricas</p>	
		Obligación y responsabilidad del tercero	<p>Brindar Información</p> <p>Orden de retener</p> <p>Imputación de responsabilidades</p>	
		Descerraje	<p>Autorización judicial</p> <p>Apoyo de Fuerza policial</p>	
		Tasación y remate	<p>Informe Pericial</p> <p>Conducción del remate</p>	
		Suspensión del procedimiento	<p>Autoridad administrativa</p> <p>Poder judicial</p> <p>Causales legales previstas</p>	

## 1.6. Hipótesis de la investigación

### 1.6.1. Hipótesis general

La eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva **si se relacionan** con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019

### 1.6.2. Hipótesis específicas

- El nivel de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019, es **medianamente eficaz**

- El nivel de percepción de la eficacia en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019, **es regularmente eficiente.**
- La situación de la deuda exigible con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019 **no es eficaz**
- La situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios en el año 2019, **no es eficaz**

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1. Antecedentes de la investigación

Realizada las revisiones de las investigaciones sobre lo estudiado, se pudo localizar los subsecuentes convencimientos:

##### 2.1.1. Antecedentes internacionales

Barcos & Murillo (2019) realizó el estudio sobre: *Inaplicabilidad de las medidas cautelares en los juicios coactivos de BanEcuador sucursal Babahoyo*, donde esta investigación llegó a concluir que el Estado ha creado un poder coercitivo por medio de la acción coactiva, por ende, hoy en día tales procedimientos de juicios coactivos son iniciados por las instituciones que son pertenecientes al sector público, dando como resultado una forma verídica y real de la recaudación de valores vencidos y adeudados por los propios usuarios o también clientes. Como en el presente caso en el que tenemos presente es de BanEcuador que mediante los juicios coactivos logra recuperar la cartera vencida tanto de los créditos que son garantizados con hipoteca abierta o también garantías Quirografías. Pues debemos reconocer que esta forma de procedimiento debe

siempre realizarse con una base legal vigente respetando la Constitución y el respeto a la imposición de medidas cautelares existentes.

Uriol (2012) realizó el estudio sobre: *Las medidas cautelares que garantizan el cobro de la deuda tributaria en los procesos de ejecución del tributo*; que llega a concluir que el Estado es de régimen social y democrático de derecho que se instaura en la comunidad europea y el conjunto comunal de una relación de cualidades y base con fuerza normativa, dan como configuración el derecho financiero y tributario como una facultad principalmente redistributivo al trabajo y como base al fundamento de solidaridad y en la indagación del bien común o también el interés general, no existiendo la declaración de impuestos no es más que el interés en una recaudación real.

### **2.1.2 Antecedentes nacionales**

Romero (2019) realizó el estudio sobre: *Las medidas cautelares previas como manifestación de la auto tutela de la propia administración tributaria: configuración y límites en su uso*, ahora este trabajo de investigación arriba a la siguiente conclusión: que las medidas cautelares son un instrumento que da a conocer la auto tutela que posee la SUNAT para obtener la eficacia del cobro de la prestación tributaria, por lo que es muy esencial que señalar sus limitaciones dentro del respeto al debido procedimiento y necesariamente al de potestad de la salvaguardia del contribuyente.

Reyes (2019) realizó el estudio sobre: *La extinción de las medidas cautelares y afectación a su naturaleza eventual*; hace mención de lo siguiente que la extinción de las medidas cautelares señalada en la norma procesal civil,

afecta la naturaleza eventual por dos motivos importantes. Uno, obstruye su caducidad por lo que estaría limitando el principio de celeridad procesal, afectando el principio de igualdad, trasgrediendo el principio de razonabilidad del operador jurídico. Dos, cae en la actuación de registros públicos, negando los pedidos de presentación ante las oficinas de SUNARP, debido a esta entidad ayuda con la normatividad procesal vigente conforme al principio de legalidad, legitimación y formal.

Namuche (2019) realizó el estudio sobre: *Unidad constitucional tributario en la suspensión de la cobranza coactiva de la SUNAT*; que concluye que el procedimiento de cobro como exteriorización de auto tutela ejecutiva de la administración tributaria debe seguir los lineamientos de la Constitución por ejemplo: el derecho al debido proceso donde este es aplicable como garantía para que se hagan valer los derechos constitucionales que pertenecen a contribuyentes, además cabe precisar que sirve como garantía de que la cobranza coactiva sea equitativa y formal. El encargado de la ejecución coactiva debe limitarse a lo normado en el Código Tributario y que al ejercer la cobranza debe haber respeto a los derechos y requerimientos que están establecidos por nuestra Constitución.

Esparza (2015) realizó el estudio sobre: *La presunción de cobranza infructuosa en las medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva*; donde se señala que las medidas cautelares denominadas previas se vienen aplicándose en una figura inadecuada que debido al paso del tiempo estas se están desnaturalizando, pues ha de tenerse en cuenta que es aplicada de forma confusa, teniendo argumentos que posiblemente resulten en que la cobranza

devenga en ineficaz debido a que si es discrecional transgrede el principio de seguridad jurídica y legalidad en cuanto al derecho tributario.

## **2.2. Bases filosóficas**

### **2.2.1. Poder tributario**

El poder tributario viene a ser una especialidad del poder de imperio que ostenta el Estado, mediante el cual no puede poseer un carácter irrestrictivo y tampoco sin límite.

Debemos indicar, de igual modo que la sociedad exterioriza su voluntad mediante quienes están representándolos, en relación a las normas jurídicas que corresponde tener en cuenta para reafirmar su avance como conjunto social.

De esta forma, la fuerza del Estado se convierte en el poder público sujeto a derecho que ayuda a saber mejor la medida de su manifestación, ya que sus actos deben ser realizados siguiendo el derecho.

Entonces, se menciona que el Estado es una edificación que constituye los intereses de la sociedad para manejar a ese grupo social en su mejoría y en la obtención de las necesidades que tenga; por lo que deben de existir los recursos y estos aparecen a razón de la recaudación, que puede ser de forma voluntaria por medio del poder jurídico estatal. Este poder tiene como base el concepto de la soberanía estatal, que es aptitud para autorregularse y mantenerse organizados.

Es por eso que el Estado como superestructura social debe tener un patrimonio para cumplir con las metas para las que fue creado. Es como una estructura orgánica, donde este cuenta con la persona encargada de planear y establecer los ingresos y egresos, haciéndolo por medio del denominado

presupuesto, y en donde el tema tributario establece que los ingresos son de derecho público y solo se da por medio el pago de los tributos.

### **2.2.2. El poder tributario en un Estado social de derecho**

En un Estado moderno podemos ver que el significado de Estado de Derecho no se puede decir que exista con el solo hecho de que existan leyes, es como decir que en un Estado totalitarista también hay leyes, pero en esta situación no son cumplidas o estas fueron solo creadas para el beneficio propio. Lo diferente es en un estado de Derecho en donde las leyes deben ser cumplidas sin que sean cuestionadas.

El Estado debe ser un orden jurídico, social y también económico; un instituto que permita dar garantía a los que la integran, que dicha sociedad pueda tener libertad en su desarrollo, teniendo como iniciación el respeto a los derechos normados por la Constitución, pues para lograr esto es menester que los integrantes de la sociedad tengan moral y dignidad humana.

De esta forma un Estado Social de Derecho se puede decir que es como la presencia estatal, pero en la vida cotidiana y económica de un determinado país, podríamos llamarlo como un ente conductor, además de formar consciencia de la participación de las personas de los asuntos estatales uniendo así los ciudadanos con el Estado conductor. El Estado conductor es un agente que tiene importancia en el sistema, ya que podría ser un empresario que tiene mucha relevancia en la economía de la Nación, esto no por el patrimonio si no por sus actividades, por ende, es el primer cliente del mercado nacional, practicando una función distributiva del producto en el mercado en servicios y bienes. Es por esto qué el

Estado tiene como fin buscar constituir la economía de la nación como un conductor como se dijo antes de la sociedad.

Para cumplir con este objetivo el Estado necesita que tenga un régimen tributario que se base para una transmisión de riqueza de los ciudadanos para el Estado y así este administre los recursos y los use para que pueda satisfacer las necesidades en totalidad de la sociedad, este está imposibilitado de usarlo en forma irracional o también absolutista, para ello este tiene límites y es menester decir que el tributo debe de cumplir con los siguientes fines: los extra fiscales y también los fiscales, por lo que en un estado moderno, el tributo no va a servir solamente para fines que son netamente recaudatorios, sino para poder incentivar a los ciudadanos, por eso sería considerado el Estado como un regulador de las actividades, pero este debe tener un control y poder superior a él, este sería la Constitución la cual exigiría hacer cumplir los principios como capacidad contributiva e igualdad entre otros.

*Los objetivos del tributo:* Consigue los recursos que son necesarios para poder financiar los gastos públicos. Fomentar una vía apropiada de control sobre los desfases económicos que produce el propio sistema. Ejercitar control sobre las actividades, y promover las más adecuadas y limitar las que no resultasen deseables. Ejercitar control sobre actividad social y la política de un adecuado sistema.

Entonces a pesar de los fines que se quiere buscar, resulta importante que tener en cuenta dos rasgos principales de la imposición tributaria, el primero es que el tributo tenga una eficacia recaudatoria alcanzando los fines establecidos, el monto que se gasta debe ser menor al monto que se deba recaudar y que los

resultados puedan estar separados de consecuencias sociales que pueda haber. Y segundo la recaudación debe ser ejercida de acuerdo a límites que ya fija la normativa vigente.

### **2.2.3. Principales teorías de la potestad tributaria del Estado**

Se debe señalar que las tasas van a ser los tributos que deben pagarse por el hecho de haber usado un bien público identificado para un provecho propio. Mientras que las contribuciones vienen a ser los tributos en los cuales en el hecho imponible va suceder cuando el contribuyente obtiene algún beneficio o incremento de valor por ya sea la realización de una obra pública o también por el establecimiento de servicios públicos. Ahora los impuestos vienen a ser tributos que son exigibles sin mediar alguna contraprestación, que van a tener como el hecho imponible el realizar actos o también hechos que muestra esa capacidad contributiva que tiene el contribuyente (poseer un patrimonio, hacer circular bienes o también el gasto u obtener una renta). En fin, los impuestos vienen a ser los pagos que hacemos por demostrar que tenemos la facultad para realizar ese pago.

Por eso es que las teorías que serán desarrolladas serán comentadas bajo relación del fenómeno del impuesto, contribución y tasa y que están explicadas en valor de la investigación respetando los principios de igualdad y proporcionalidad.

#### **2.2.3.1. Teoría de los servicios públicos**

El fin de la tributación es que se le entregue al Estado por la contraprestación de brindar los Servicios Públicos que ejecuta en favor de los contribuyentes, en efecto el cumplimiento de la obligación tributaria es por ser

favorecido por los Servicios Públicos. Se debe recalcar que esta afirmación es coherente respecto a la tasa y la contribución, no obstante, tendríamos que afirmar que la contribución es necesariamente un Servicio Público o en sentido estricto una acción recíproca.

Así mismo, se debe señalar que el impuesto es un tipo de tributo el cual tiene el fin de solventar los Servicios Públicos que favorecen a toda la nación, ello sin que se pueda especificar en qué proporción se ejecutan los servicios Públicos. Es el caso de los profesionales en educación, el cual el servicio Público que ejecutan son en favor de toda la nación.

Los impuestos son semejantes a las tasas en el extremo de que ambos son procesos técnicos para compartir el monto de los servicios públicos generales usados por los contribuyentes. En tal sentido, debemos citar que en el caso de la tasa el costo es dividido en proporción a lo que consume cada uno de los contribuyentes, lo que no pasa con los impuestos donde el costo es de acuerdo a lo que se presume el consumo dado a que no se puede precisar cuánto es que consume cada uno. Ello se denota en el Impuesto a la Renta el cual se grava de acuerdo a lo que exige en cuanto a los servicios públicos teniendo como base lo que presuntamente establece el impuesto que debe pagar ya que no se puede precisar cuánto es que consume cada uno.

Para terminar, el mayor problema radica en el caso de los impuestos, en el cual no todo lo que se recauda por ellos son avocados a los servicios públicos, sino que gran parte de ello es abocado al gasto interno que son otras prioridades del Estado.

#### **2.2.3.2. Teoría de la relación de sujeción**

La cual plantea que, en el caso de los impuestos, los contribuyentes sean subordinados del Estado y en efecto no esperen una contraprestación en forma de servicio público por parte del mismo.

Una crítica a esta teoría es que tiene semejanza con la monarquía en el cual el monarca tenía el poder crear tributos sin que esto implique una contraprestación en favor de ellos, en esta teoría en ese aspecto semejante es reprochable. En este extremo, Héctor Villegas no comparte la crítica antes descrita, ya que para él no afecta la escénica de la teoría que es recaudar y cumplir con la obligación tributaria para tener con que solventar los diferentes gastos públicos y entre ellos los servicios públicos, de esta manera es que sucede en Europa donde los contribuyentes cumplen con el fisco solemnemente.

#### **2.2.3.3. La teoría de la necesidad social**

Señala que el fin de los impuestos es cubrir las necesidades que aquejan a la sociedad. Del cúmulo de necesidades que aqueja más la sociedad son indudablemente la salud y la educación. Vale recalcar que el impuesto es un hecho institucional, un mecanismo el cual tiene como fundamento la propiedad privada, la misma que debe tener un ente director como lo es el Estado.

#### **2.2.3.4. La teoría del seguro**

Esta teoría considera al impuesto como una prima de seguro el cual deben pagar los contribuyentes para que el Estado garantice asegurar sus necesidades y su vida. Ello implica que una vez pagado el impuesto el Estado está obligado a protegerlo ya sea dentro del territorio peruano e incluso en el extranjero.

Analizando esta teoría tenemos que discrepar ya que sabemos que el Estado desde sus inicios es que protege y asegura a sus miembros y no producto de los impuestos. A la vez en el transcurso de la vida Republicana, la nación ha sumado cada vez más funciones, las cuales debe satisfacer y no solo avocarse a cuidar la vida de sus miembros. Por otro lado, es verdad que en esencia el fin del Estado es la dignidad de la persona y entre ellos satisfacer sus necesidades.

#### **2.2.3.5. La teoría de Eheberg**

Esta teoría señala que el pagar tributos no debería ser fundamentado en leyes, en buena cuanta la obligación tributaria debería ser un axioma. De esta manera es criticable, ya que no se condice con un Estado organizado y con seguridad jurídica.

#### **2.2.3.6. Teoría del deber de tributar y solidaridad**

Desde su consideración ética hasta la actualidad expresada en distintas constituciones políticas, las obligaciones constitucionales pueden ser de tres tipos: Obligaciones personales, que son obligaciones derivadas de la condición de público, personas o miembros de la comunidad; Los deberes del cargo, que son las tareas establecidas para quienes desempeñan determinados cargos; y tareas de aprovisionamiento, donde los deberes generales (válidos para todos los ciudadanos, como el servicio militar o los impuestos de pago) y los deberes especiales (que existen para algunos de ellos, como en el caso de los relacionados con el funcionario).

Asimismo, se afirma la existencia de un derecho cuya titularidad corresponde a cada ciudadano individual, a cambio de dicha obligación de

contribuir, es decir, de dicha obligación de contribuir se crean a la vez unos derechos fundamentales, que es cumplir de acuerdo con su capacidad de pago.

Recuérdese que el Estado social y democrático de derecho garantiza ciertas condiciones mínimas de vida para los ciudadanos más vulnerables y ciertas condiciones de dignidad para los trabajadores. Y, por otro lado, en el campo económico, convierte al Estado en el promotor del desarrollo de las economías nacionales, a partir del fomento del sector privado y la regulación del mercado, para lograr mayores niveles de riqueza en las sociedades.

Por tanto, podemos evaluar que con lo dispuesto en el derecho social y democrático se activa la prioridad de la participación privada en la creación de recursos para satisfacer las necesidades colectivas y mejorar la calidad de vida de los más pobres, por lo que incluso podemos decir que el Estado se convierte más en un ente de los recursos, recursos obtenidos de los individuos, no convirtiéndose en propiedad del Estado para que el Estado los use como le plazca, que es precisamente para cumplir con fines sociales que benefician a todos, los más pobres y los ricos y acomodados. Varía mayores fuentes de ingresos en una sociedad menos desigual.

Todo esto, por supuesto, está registrado como una obligación legal, que se refleja en la Constitución. En cuanto a la solidaridad en las contribuciones tributarias, se refiere al hecho de que determinadas personas, precisamente por tener cierta aptitud económica, están llamadas a contribuir a las arcas del Estado para hacer frente a sus necesidades. Por lo tanto, se puede concluir que la solidaridad y la asequibilidad son dos aspectos de la misma realidad. Es decir, "... de cada uno según su capacidad, según su necesidad".

Recordemos que nos encontramos en un Estado de derecho y una sociedad democrática, donde los ciudadanos ya no están exclusivamente obligados al pago de impuestos, concebidos en términos de las típicas libertades negativas de EE.UU. El estado libre, que asume los deberes de cooperación con la Administración, se convierte en una verdadera obligación legal. Así, la transformación del objeto del Estado determinará que se pase de una obligación básica de cotización basada en la capacidad de pago a una obligación de cotización basada en el principio de solidaridad.

#### **2.2.3.7. Teoría del beneficio**

Sus orígenes parecen estar ligados a la teoría del contrato de estado. La idea es la de un estado de protectorado, un estado que, a través de sus leyes e intereses, beneficie a todos sus ciudadanos. Naturalmente, surgen problemas cuando se pretende implementar este criterio, que implica especificar qué beneficios obtendrá cada ciudadano de las actividades del Estado. No cabe duda de que lo que hace el Estado es un poco redundante en beneficio de todos; sin embargo, no es fácil cuantificar los beneficios por ciudadano.

El principio de ventaja utilizado parece pensar en una situación en la que el beneficio es esencialmente para el grupo de propietarios, y los costos de este son asumidos esencialmente por los miembros de este grupo. La gente común no está involucrada en política y no puede pagar impuestos. Por lo tanto, se podría decir que el principio de beneficio se concibió simplemente como un criterio para dividir los costos de un grupo entre sus miembros por igual. El Estado es una institución que brinda seguridad a los bienes de sus ciudadanos, función similar a la que realiza una compañía de seguros.

### **2.2.3.7. Teoría de la capacidad de pago**

Contrariamente a lo que ocurre con el principio de ganancia que vincula gastos e ingresos, la lógica de la capacidad conduce a la separación de una rama presupuestaria de otra, entiendo que su determinación responde al criterio de diferencia.

Históricamente utilizado, responde a la concepción moderna del Estado, incluidos los deberes redistributivos y su preocupación por la justicia. Por tanto, los impuestos deben satisfacer un doble criterio aristotélico: la equidad horizontal, que nos dice que las personas en las mismas circunstancias, es decir, con igual capacidad para contribuir, estén sujetas al mismo impuesto, y también el criterio de equidad vertical, que establece que las personas en las mismas circunstancias deben pagar impuestos diferentes. Un impuesto que cumple con los dos criterios de equidad se entiende como un impuesto justo, que será necesario para determinar estas cantidades de solvencia.

### **2.2.4. Tipos de poder tributario**

El poder fiscal o el poder consistente en el poder imperial a disposición del Estado para dictar normas con el propósito de crear impuestos unilateralmente y establecer derechos oficiales, pagos y ejecución será requerido para aquellos con súbditos, de acuerdo con la asignación de espacio del Estado, habilidad. También comprende el derecho a eximir y otorgar beneficios fiscales, así como el derecho a calificar para las infracciones fiscales y prescribir las sanciones correspondientes (García, 2017).

#### **2.2.4.1. El poder tributario normativo**

El poder fiscal reglamentario, según el célebre estudioso fiscal Sanabria (2001) “es el poder de dictar normas fiscales, expresión del poder legislativo y expresión de la soberanía” (347). En otras palabras, es la potestad originaria de fundar tributos, propios del Estado y objeto del Poder Legislativo, y en determinadas realidades conferida por el Poder Ejecutivo.

Esta actual autorización es disputada por Augusto Parra Muñoz, profesor de derecho económico de la Universidad de Concepción-Chile, quien insinúa que delegar en materia del ejercicio fiscal es inconveniente, ya que en la creación de impuestos debe ser la principal expresión de la ley. garantizar, lo que, según muestra la experiencia, se logra solo a través del proceso ordinario de elaboración de la ley, en otro escenario a la que pertenecen las leyes generadoras del impuesto, la aplicación de un determinado impuesto, especialmente en respuesta a requerimientos cíclicos y para atestar el cumplimiento del cargo no fiscal de los impuestos. Tal facultad no implica, como se pretende, un sustituto de la actuación del poder fiscal.

#### **2.2.4.2. Poder originario y derivado**

##### **a. Poder originario**

Se expone que el poder fiscal es originario porque nace del propio Estado, es decir, el oficio legislativo objetivo básico puede estar configurado tanto por el Poder Legislativo (cuando hablamos de derecho) como incluso por el Poder Ejecutivo aprobando un decreto legislativo, después de la descentralización. Asimismo, el ejecutivo conserva la facultad original, ahora limitada, de fijar

tarifas (artículo 118° incluye el 20 de la Constitución), pero no puede dictar normas tributarias en casos de urgencia (artículo 74 de la Constitución) y en relación con esto, la Constitución establece la siguiente:

“Un impuesto creado, modificado o suprimido, o una exención expresamente establecida por ley (poder legislativo) o decreto legislativo (poder ejecutivo), cuando esté autorizado.

Así mismo, en párrafo aparte, se señala que “los decretos de emergencia no podrán comprender materia fiscal”.

#### **b. Poder tributario derivado**

El poder fiscal se forma cuando la entidad territorial tiene potestad fiscal, pero está limitada por su propia autorización expresa.

En el Perú, este estatuto está previsto para los gobiernos regionales y municipalidades (artículos 74°, 192° y 195° de la Constitución Política). En este tipo de poder, los límites están dados por la misma Constitución, máxima locución del imperio del Estado.

Sobre esta codificación, el catedrático italiano Antonio (1968) lo expresó así: “El poder de dictar normas fiscales constituye una expresión del Poder Legislativo, una locución de imperio.

Esta facultad incumbe al Estado, atribuida por la Constitución principal cuerpo normativo, reconocida también para las regiones y demás entidades como los gobiernos locales. En estos casos, sin embargo, la potestad tributaria normativa localiza una sucesión de limitaciones (en primer término, en la propia ley del Estado), que conducen a la designación de los derechos tributarios de estas

entidades como “derivados”, en sentido técnico, está autorizada por el Estado para estas materias delegando cierta facultad legislativa.

### **c. El poder tributario y la Constitución**

Como hemos dicho, nuestra Constitución prevé dos tipologías de poderes, uno que pertenece inicialmente al Estado y otro que se le confiere o deriva de él.

El citado artículo 74 de la Constitución Política representa un poder de tipo raíz, en cuanto se recuenta a las facultades que ejerce el propio Estado mediante los poderes que lo representa, a saber: los poderes legislativo y ejecutivo, pudiendo los legisladores crear, modificar, abolir o establecer exenciones de tributos.

De igual forma, la Constitución de 1993 asumió que las provincias y regiones se habían descentralizado y lo limitó a una sola ley: la Ley Orgánica de Municipalidades (Ley N° 23853 y reformas a la Ley N° 23854).

En cuanto a la región, la promulgación de la Constitución en 1993 hizo ineficaz el proceso de regionalización ya existente. La nueva regulación normativa de las regiones, sobre sus propios bienes e ingresos, se establecerá por ley orgánica (artículo 192° de la Constitución).

#### **2.2.5. Características del poder tributario**

Las siguientes características son reconocidas:

### **2.2.5.1. Abstracto**

El poder fiscal es de naturaleza abstracta, ya que existe antes de ser ejercido. Es la cualidad ideal que proviene de la soberanía del Estado; Algunos autores argumentan que esto debería concretarse en un tema.

Sin embargo, consideramos que los planes analíticos son engañosos, ya que estos últimos no son más que la ejecución de los primeros (García, 2017, p. 259).

### **2.2.5.2. Permanente**

Si bien el poder tributario no es inmortal, es eterno, es decir, permanecerá mientras exista el Estado, ciertos autores dicen sobre la inaccesibilidad del derecho tributario, pero esto no causa confusión porque la prescripción como institución jurídica en el derecho fiscal, tiene sus raíces en su viabilidad a largo plazo.

El propio Amorós señaló lo siguiente al respecto: "Cuando la ley tributaria habla de prescripción, no se narra a la potestad de gravar, acaso a los derechos y quehaceres que la ley dictada por la potestad tributaria establece en beneficio del Estado"

### **2.2.5.3. Irrenunciable**

Una renuncia o indisponibilidad encarna que el Poder Fiscal no obtiene establecerse como propiedad de alguien. Lo hace, pero de ninguna manera compone un hecho de su posicionamiento. Así, la indisponibilidad puede inclusive especificarse ciertamente añadiendo la gama de su actuación "obligatorio e intacto".

#### **2.2.5.4. Especial y jurisdiccional**

El poder fiscal se ejerce indefectiblemente dentro de una nación o territorio y sólo dentro de esa distrito, provincia o región.

El perímetro de aplicación del impuesto es el recinto aplicable al propio territorio, para lograr este fin no puede exceder de él porque se interna en el ámbito y potestad financiera del país.

#### **2.2.5.5. Indelegable**

La potestad fiscal atañe al Estado y no admite delegación a terceros. Entonces es el Estado, mediante de sus propios órganos o poderes, quien decidirá a quién se refiere (a través de la legislación).

#### **2.2.5.6. Legal**

El poder fiscal está consagrado en la ley y racionalizado por ella. Sin el principio señalado el Poder Fiscal y con fundamento en nuestra Constitución (artículo 74), el propósito del Poder Fiscal Razonable estaría desviado y no sería más que hecho arbitrario de la fuerza pública. Dado que lo legal no siempre es justo, es necesario establecer claramente límites constitucionales al poder de los impuestos para superar este obstáculo.

### **2.2.6. La facultad de recaudación de la administración tributaria**

#### **2.2.6.1. Significado de recaudación**

El Diccionario de la Lengua Española nos asegura que recaudar es "recoger o recibir". Para los españoles Ramón Tamames y Santiago Gallego, la

renta es “la recaudación del erario público de la cantidad adeudada por los contribuyentes para el pago de sus impuestos o regalías”.

Doctrinalmente se han instituido dos métodos de recaudación:

*Método directo:* por el cual el Fisco, en uso de su poder coercitivo, pide al deudor tributario que aporte la cantidad adeudada.

*Método indirecto:* Hacienda, sin hacer uso de su poder coercitivo, encuentra razones para las medidas por parte de la autoridad o la participación de terceros. En esta parte obtenemos nombrar, por ejemplo, pago adelantado, salvaguardia de impuestos, etc. Este método se especializa por la falta de convicción por segmento del fisco (Ramírez, 1982, p. 328).

#### **2.2.6.2. La facultad de recaudación del fisco**

Humaní (2009) señaló que: “Para realizar actividades encaminadas al cobro de deudas con base en el derecho, la administración tributaria es el organismo recaudador y de control; Por tanto, tiene que apelar a diferentes dispositivos legales y operativos, ya sea en una fase voluntaria (normalmente facilitando la adhesión a través de acuerdos con entidades financieras o bancos, y luego con la denominada "liquidación" que lleva a cabo la administración en el proceso de liquidación o determinación hecha por el deudor y su posterior notificación) o dentro del plazo de ejecución (procedimiento para deudas de ejecución exigidas en este procedimiento, a partir de la notificación de la resolución de ejecución coactiva) (p. 482).

En este sentido, el derecho de recaudar es la facultad más trascendente que tiene la administración, para recaudar impuestos, permitiendo al Estado a través

de estos ingresos lograr sus fines, es decir, apoyar al estado para conseguir el bien común. bien.

De lo anterior, Tovar (1995) afirma que “una administración tributaria dotada de independencia funcional, económica, de infraestructura moderna y particular calificación, no es bastante para ejercer una vigilancia efectiva del cumplimiento de las obligaciones tributarias, pues, si no es el caso, las herramientas, facultades o capacidades necesarias para realizar sus funciones, el resultante sería una administración incapaz de recaudar impuestos con efectividad.” (p.208).

Cabe señalar que las facultades mencionadas por el citado autor son necesarias e indefectibles, por cuanto son los medios legales por los cuales pueden ser señaladas quienes incumplan las obligaciones formales y sustanciales tributarias, y de igual forma el marco legal para verificar el respeto por quienes voluntariamente han cumplido estas obligaciones.

La potestad de recaudar, junto con la potestad de decidir y controlar, son los elementos que conforman el pilar de la administración tributaria, por lo que contar con un aparato estatal de decidir y controlar las obligaciones sin pagar impuestos no es suficiente, debido a un ente recaudador ineficiente e ineficaz.

Por ello, en el marco de la potestad de recaudar, la coacción es un elemento importante, pues se trata de la forma de persuasión para procurar el respeto obligatorio en el pago de los tributos; y ver como prospera nuestra sociedad por que cuenta con los recursos económico necesarios.

### 2.2.6.3. Marco legal

El derecho al cobro citado en el artículo 55° del Código Tributario establece: “La recaudación del tributo depende de la administración tributaria. Para tal derivación, valdrá contratar directamente los servicios de las entidades pertenecientes al sistema bancario y financiero, así como de otras entidades, para acoger el pago de las deudas tributarias. Los acuerdos pueden incluir autorización y trámite de otras comunicaciones” (Humaní, 2009, p. 481).

En lo afirmado se coincide con la norma, por lo siguiente:

- Considerando lo establecido en el Código Tributario y lo señalado en los párrafos anteriores, encontramos claro que la administración tributaria es clave en ese orden. La facultad y ocupación administrativa es gravar, recibir o recaudar tributos, así como recaudar las obligaciones tributarias tales como multas e intereses. De esta forma, su labor está ligada a lo avanzado en el Libro Primero del Código Tributario que incluye la responsabilidad solidaria por el no pago de los impuestos.
- Para tratar las actividades que se determinen como recaudatorias de impuestos o de cobro de deudas, la administración tributaria tiene la consideración de ente recaudador y la fase de ejecución incluye procedimientos de ejecución para el cobro de las deudas que deben ejecutarse desde la fecha de notificación de la resolución de ejecución coactiva. También debe incluirse en los derechos de cobro la actuación de la Administración en los procesos concursales y en otros procedimientos de actuación.

- Como se indicó, para que el tributo se depositen en las arcas del acreedor, o de recibir el pago del contribuyente - a través de entidades ya sean bancos u otras instituciones financieras; deben existir diligencias relacionadas con la comisión de la recaudación, incluidos los procesos y dispositivos de liquidación y pago de los deudores tributarios; de esta forma, respecto del registro y control y sus obligaciones tributarias, así como el cálculo de intereses y la aplicación o modificación de pagos, a plazo y diferidos, para declarar, liquidar, emitir resoluciones u órdenes de pago.

#### **2.2.7. Órganos colaboradores**

Para implementar la recaudación en forma efectiva, se ha facultado a la administración a contratar con entidades bancarias y financieras, para que reciban el pago de las deudas en proporción a los ingresos que obtengan los contribuyentes, y además están autorizadas para recibir las declaraciones de los tributos y otras comunicaciones que enviarán al ente tributario.

Con este fin, la Administración Tributaria - SUNAT creó un sistema de control de recaudación informatizado; ha desarrollado convenios estratégicos de aportación con bancos autorizados, las formas y procedimientos a seguir en estos casos, aunque inicialmente solo en forma, y ha desarrollado la Informatización que permite a los contribuyentes efectuar sus declaraciones y pagar impuestos en forma más fácil.

En efecto, el ente recaudador se ha modernizado, el adelanto de la tecnología llegó, los regímenes de información, el control, la declaración y pago,

con el actual programa telemático, la transferencia electrónica de dinero, pago con tarjeta de débito o de crédito, etc. así como la modalidad de SUNAT virtual a través de operaciones en línea, lo más ventajoso posible a la medida de los contribuyentes quienes podrán cumplir con sus obligaciones en forma más sencilla.

La SUNAT gracias a los sistemas creados e implementados, el contribuyente puede obtener fácilmente información sobre los procedimientos tributarios y la oportunidad de declarar sus obligaciones tributarias los contribuyentes, evitando errores en la declaración o pago de sus tributos.

La Administración en este momento está implementando una gama completa de sistemas electrónicos, fomentando así, por ejemplo: el uso de medios de pago electrónicos (tarjetas de crédito, Internet, billeteras electrónicas etc.), los libros y registros electrónicos, así como el adelanto de medios de pago electrónicos. como una forma de verificar y controlar el trabajo de manera más eficiente y perfeccionar la rutina del contribuyente, lo que mejorará la recaudación de impuestos durante los próximos años y reducirá el tiempo y el costo para los contribuyentes. De la misma forma, se establece una nueva plataforma “Declara y Paga”, reemplazando al PDT por el acceso a formularios virtuales simplificados, con información predefinida. Ya para enero a junio de 2018, un millón de contribuyentes desplegaron sus declaraciones mensuales de IGV- Renta a través de esta nueva plataforma.

## **2.3. Bases teóricas**

### **2.3.1. Medidas cautelares**

#### **2.3.1.1. Noción**

En el dominio procesal, en sentido estricto, se entiende como una institución jurídica por la cual se asegura la validez de una sentencia dictada en un juicio contra los riesgos derivados de su demora (Priori, 2006, pág. 36).

En la misma línea, Monroy (2003) muestra que las medidas preventivas constituyen mecanismos destinados a asegurar la eficacia final del proceso, neutralizando el daño que pueda resultar del desarrollo de su desarrollo temporal, así como de actos dolosos o no cometidos por la contraparte, por un tercero legítimo o fuera de la relación procesal, puede resultar en una reducción o incluso desaparición total del derecho a ser reconocido, en el largo plazo, en el laudo final (p.2).

Como vemos, podemos distinguir dos áreas en el concepto de medida preventiva, una que se ocupa de su justificación y otra que se ocupa de su función.

Por un lado, en cuanto a la justificación, la medida cautelar es una alternativa a un mecanismo; por lo que el ejercicio del derecho fundamental a la tutela de conformidad con la ley realiza como expresión del derecho igualmente fundamental a obtener del Estado la tutela efectiva respecto de las situaciones jurídicas de su importancia.

Por otra parte, cabe señalar que la función de la medida cautelar está delimitada por dos parámetros claramente diferenciables pero interrelacionados: la

eficacia de la solución durante el propio proceso y el posible perjuicio para las situaciones jurídicas subyacentes discutidas. con el tiempo en el proceso.

Colectivamente, las salvaguardas tienen sentido cuando el tiempo (un factor natural de todas las actividades humanas) podría poner en peligro la efectividad de las circunstancias legales bajo las cuales es exigible.

Si bien el diseño sustantivo de la precaución descrito anteriormente no puede aplicarse plenamente como justificación de su acción en la ejecución de la cobranza, la función especificada anteriormente es completamente aplicable en la jurisdicción coactiva.

#### **2.3.1.2. Características**

Si bien es cierto que no existe un consenso sobre los criterios para establecer cuáles deben ser las características de una medida preventiva, para efectos de esta investigación mostraremos que la medida preventiva se caracteriza por su carácter instrumental. provisional, sujeto a cambios y autorizado.

##### **2.3.1.2.1. Instrumentalidad**

Lo esencial en este punto es entender que una medida, no es un fin en sí misma, sino un medio (y por tanto una herramienta) para alcanzar un determinado fin; por tanto, el instrumento de medida preventiva no es más que la relación necesaria que vincula a la protección alcanzable en un proceso importante, que es en sí mismo un medio eficaz de protección de intereses (Ariano, 2003, p. 613).

De esta característica se puede inferir claramente que mediante la provisión y aplicación de las precauciones respectivas no es posible obtener el mismo que el material de protección buscado; es decir, si bien no puede negarse

que la medida tendrá como consecuencia la modificación del fuero preexistente del destinatario, estableciendo una especie de tutela "constituyente provisional", esto no significa que tiene un carácter definitivo permanente que cumple con el carácter de las situaciones jurídicas de que se trate.

#### **2.3.1.2.2. Provisionalidad**

Como puede observarse, al carácter de transitorio, aunque indirecto, en el punto anterior, y ello se debe a que el transitorio no es más que la consecuencia de medidas cautelares instrumentales.

Así, se ha dicho que, al menos en el plano del derecho procesal, todo conocimiento sumario tiene como característica la invariabilidad de las resoluciones dictadas con base en él, es inmutable en el plan por el cual la medida será temporal, contraria a la resolución que resuelva el proceso de fondo que quedará firme tan pronto como se obtenga el estado de cosa juzgada.

Para los efectos de nuestro argumento, lo relevante es reiterar la distinción entre provisional y temporal, por lo que lo primero implica lo que se pretende que dure hasta que ocurra un evento específico; por el contrario, el segundo solo se refiere al período limitado de un evento determinado.

Esta diferencia, debidamente tenida en cuenta, genera, en el marco funcional de las medidas cautelares, que su existencia sólo se demostrará hasta que se llegue a una solución o acción final (ciertamente con características de cosa juzgada) resuelve el proceso en el fondo u otra solución lo eleva, por lo que la "vida útil" de la precaución dependerá, para ser precisos, de eventos futuros.

#### **2.3.1.2.3. Variabilidad**

Cuando hablamos de cambio de precaución, queremos decir qué si los eventos que impulsan la introducción de una medida cambian con el tiempo, ésta misma debe modificar.

En síntesis, la aplicación de la denominada proposición “rebus sic stantibus” es lo que sustenta estas características; por lo que, es fundamental con la naturaleza de las medidas provisionales que su contenido sea diferente, si la base efectivamente se modifica (por hechos nuevos o circunstancias no especificadas), por una buena razón en ese momento, pero siempre relacionada con su presupuesto.

#### **2.3.1.2.4. Jurisdiccionalidad**

Finalmente, es necesario mencionar un rasgo que, a primera vista, puede complicar el análisis de las medidas provisionales fuera del marco de tales procedimientos.

El término jurisdicción, llevaría a afirmar que sólo en la medida en que se relaciona con órganos investidos de jurisdicción, como un tribunal judicial o arbitral, pueden tomarse medidas preventivas.

Por ello, no deja de ser fundado afirmar que en la adopción de medidas cautelares se debe a una extensión de las obligaciones de justicia del Estado, la aplicación de éstas también se da en el marco de los procedimientos administrativos como el tributario.

Sin embargo, en nuestra opinión, estamos de acuerdo con quienes han argumentado que la jurisdicción de la medida provisional, no aborda el hecho de

que solo las autoridades competentes pueden ordenar o implementar tales medidas, que son intrínsecas a las autoridades competentes para dictar e implementar medidas preventivas.

En este sentido, las autoridades administrativas, en la medida en que la ley les faculta (principio de legitimidad), pueden conocer y aplicación medidas preventivas; como se puede apreciar, no son sólo razones de otra índole las que permiten a instancias administrativa evaluar medidas cautelares, sino que el propio principio de legitimidad incorporado a un sistema de derecho constitucional justifica esta posibilidad.

Es esta lectura la que nos permite comprender y justificar adecuadamente el tratamiento de las medidas en un procedimiento de ejecución tributaria son necesarias a fin de cautelar la deuda del fisco.

### **2.3.1.3. Procedimiento de cobranza coactiva en el Perú**

Establecido el concepto y sus características de las medidas cautelares, es conveniente analizar el procedimiento coactivo en nuestro ordenamiento jurídico peruano.

#### **2.3.1.3.1. Marco normativo**

En materia tributaria, el Código Tributario establece procedimientos para el cobro coactivo de los tributos del Estado. Su reglamento establecido por Resolución de Superintendencia N°216-2004/SUNAT y normas modificatorias.

Asimismo, es trascendental nombrar que el TUO de la Ley N°26979 Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva aprobado por D.S. N°018-2008-JUS y su reglamento aprobada por el Decreto N°069-2003-EF precisan los procedimientos

de aplicación para el cobro de tributos para los gobiernos locales y para obligaciones no tributarios del gobierno central.

Para realizar un análisis detallado del procedimiento de ejecución coactiva, es inexcusable desplegar su peculiar marco normativo. Ahora, para los efectos de esta investigación, se hablará del procedimiento de ejecución coactiva de los tributos administrados por SUNAT establecido en el procedimiento respectivo.

#### **2.3.1.3.2. Antecedentes legislativos**

El procedimiento de cobro coactivo de deudas tiene su origen en la Ley N° 17355 del 31 de diciembre de 1968, por la cual se faculta al Estado a través de un procedimiento el cobro toda clase de deudas. El cobro coactivo es mixto (administrativo y judicial), por lo que, los jueces de ejecución del Banco de la Nación y los secretarios del Poder Judicial (González y Nava, 2010, p. 72).

Con la publicación del Código Tributario mediante el Decreto-Ley N° 25859, se introdujeron significativos cambios, que constituyen el inicio del proceso vigente. Luego, mediante Decreto Legislativo N° 816, se aprobó un nuevo Código Tributario, mediante el cual traía consigo un procedimiento coactivo de la administración Pública. Posteriormente mediante D.S. N°135- 99-EF, se aprueba el TUO del Código Tributario, divulgado el 19 de Julio de 1999, luego de ello, se adoptaron numerosas reformas tributarias, en las cuales fue necesario adoptar un nuevo documento legal, el cual fue aprobado por D.S. N° 133-2013-EF, publicado el 22 de junio de 2013, el mismo que establece las pautas generales del procedimiento de ejecución para que el cobro de la deuda tributaria que gestiona la SUNAT.

### **2.3.1.3.3. Inicio del procedimiento**

La actuación de cobro coactivo es un procedimiento en el que la administración tributaria puede exigir cumplir sus obligaciones tributarias por los tributos impagos trasados de acuerdo con la acción de ejecución mediante un requerimiento denominado Resolución de Ejecución Coactiva (en adelante denominado REC), donde se va exigir la cancelación de las Órdenes de Pago o Resoluciones de determinación, multas y otros, dentro de los 7 días hábiles siguientes de su notificación, pudiendo hacer efectivo ante el incumplimiento la adopción de alguna medida cautelar para garantizar su cumplimiento.

No obstante, la apertura del procedimiento anterior está condicionada a la existencia de una deuda tributaria vencida sujeta a cobro forzoso, como lo instituye el artículo 115° del Código Tributario, que menciona entre los supuestos:

- a. Que lo establezca la Resolución de Determinación o de Multa o la que contenga la Resolución de pérdida de fraccionamiento notificada conforme a ley y no reclamada en el término legal.
- b. Que lo establezca la Resolución de Determinación o de Multa impugnada fuera de plazo siempre que no presente la correspondiente carta fianza de acuerdo con lo previsto en el artículo 137° del TUO Código Tributario.
- c. La constituida por resolución no apelada dentro del plazo legal o impugnada fuera de plazo, siempre que no presente carta fianza en los términos del artículo 146° del texto legal acotado o la establecida por resolución del Tribunal Fiscal.
- d. La que señale la Orden de Pago se notifica de conformidad con la ley.

Como se puede apreciar, la naturaleza de la deuda exigible bajo sanción de coacción, supone la preexistencia de un evento administrativo legítimo que establezca el monto comprometido pendiente de pago, el cual debe ser puesto en conocimiento del deudor para que cumpla con el pago de la deuda o en caso de controversia, pueda presentar las garantías conforme a ley.

En este orden de ideas, se puede distinguir la presencia de dos presupuestos que establecen la subsistencia de pretensiones de ejecución: el presupuesto sustancial y el presupuesto formal para el cobro de las deudas tributarias.

#### **2.3.1.4. Desarrollo de procedimiento: Sujetos encargados del procedimiento**

##### **2.3.1.4.1. Ejecutor coactivo**

El funcionario en el sistema jurídico tributario peruano, es el responsable que ejerce la potestad de hacer efectivo el cobro de deudas a través del procedimiento de ejecución. La facultad de cobro “está en manos de profesionales que representan a la Administración Tributaria, y contribuyen a las condiciones necesarias para la ejecución del procedimiento en contra de los contribuyentes que tienen adeudos pendientes de pago”, respetando sus derechos. (Sotelo, 1996, p. 238). Así es, debido a que el responsable del cobro en el transcurso de la ejecución no actúa a su libre albedrío y solo se sujeta al cumplimiento de la ley, sus actos administrativos no pueden impugnarse, ni oponerse a lo determinado en el procedimiento iniciado por la administración tributaria (Rubio, 1999, 285).

Por otra parte, Villegas (2002) imprime que los agentes tributarios se instituyen en pequeños juzgados, los cuales despliegan un procedimiento

ejecutivo con facultades, inicialmente de carácter tutelar, pero pronto promovido con su ejecución o enajenación directa, éste si es efectivo dará resultados a favor del fisco.

El ejecutor coactivo tiene la función de implementar medidas coercitivas para recuperar las deudas vencidas de manera efectiva, asegurando procedimientos rápidos, legales y económicos (Carrasco y Torres, 1999, p. 121). El ejecutor no debe exceder los límites fijados por la Constitución Política, tales como el respeto a los principios tributarios, al debido procedimiento y otros que son las garantías procesales efectivas a favor del administrado.

El responsable del proceso de recuperación de la deuda, se le asigna una serie de facultades en el artículo 116° del Código Tributario, éstas potestades del Ejecutor las aplicara en forma responsable (Robles, Villanueva y Bravo, 2009, p. 654) y comprenden, entre otros las siguientes:

*Facultades procesales*, constituida por la potestad de suspensión o conclusión del procedimiento de ejecución (inciso 5), de la declaración de nulidad de la resolución de ejecución o de la acción de remate (inciso 9), admisión de la intervención excluyente de propiedad (inciso 11).

*La facultad de adoptar medidas cautelares proporcionando seguridad jurídica*, constituido por la adopción de aplicar medidas cautelares previas (inciso 13), o modificar, sustituir u ordenar la aplicación de medidas cautelares (inciso 2).

*El derecho a solicitar información o emprender acciones de ejecución*, frente a la eventualidad de solicitar información a un tercero sobre la existencia o inexistencia de créditos pendientes de pago (inciso 14), emitir alguna orden para

cautelar el pago de la deuda a deudores, instituciones públicas o privadas (inciso 3), de ser necesario ordenar la colocación de carteles relativos a las medidas adoptadas (inciso 6).

*Exigir bajo apremio de ejecución y/o embargo el cobro de deudas tributarias;* constituida por la facultad de ejecutar garantías ofrecidas (inciso 4), de ordenar medidas cautelares (inciso 2), de rematar los bienes embargados con arreglo a ley (inciso 12) y dejar sin efecto toda carga o gravamen de bienes puestos a subasta o remate (inciso 10).

*Devolución de bienes,* cuando el Tribunal lo disponga en los procedimientos de ejecución el ejecutor dispondrá la devolución de los bienes embargados (inciso 8).

#### **2.3.1.4.2. Auxiliar coactivo**

Es el funcionario denominado auxiliar (colaborador) del ejecutor, quien aplica las normas del procedimiento con la finalidad de coadyuvar en sus funciones y tiene facultades instituidas por el Código Tributario. El auxiliar será el responsable de la gestión de la cartera de deudores asignados, estando comprometido de la gestión de expedientes, de los procedimientos de embargo en caso de ser necesario, y en general de velar por el correcto procedimiento bajo responsabilidad.

#### **2.3.1.5. Desarrollo de procedimiento: Medidas cautelares previas**

Una de las facultades de la administración tributaria es de previamente de iniciar el procedimiento de ejecución, se adeude o no la SUNAT tiene potestad especial para solicitar la adopción de medidas cautelares previas, de conformidad

con lo previsto en los artículos 56° (Medidas Cautelares previas respaldada en la conducta atípica del deudor), artículo 57° (Plazos) y artículo 58° (Medidas cautelares previas a la emisión de una resolución administrativa) del Código Tributario.

Según ha señalado el Tribunal Fiscal, entre otros supuestos de acotación de la deuda, existen cuestiones en las que el proceder del deudor lo justifica o existen indicios que permiten suponer que el cobro puede fracasar. En este sentido, debe mantenerse su regla especial, o de lo contrario el ejecutor podría cometer excesos, tomando indebidas decisiones, que podría devenir en un abuso de autoridad a consecuencia de un pedido no fundamentado por el área respectiva.

#### **2.3.1.6. Desarrollo de procedimiento: Medidas cautelares**

Transcurrido el término de siete días, el ejecutor tomará la decisión de ordenar las medidas cautelares que crea conveniente señalada en el artículo 118° del Código Tributario que son ineludibles para garantizar el pago de la deuda. Al mismo tiempo, sabrá tomar otras medidas no previstas en dicha disposición si cree necesario, perennemente que garantice el pago de la obligación tributaria en la forma más adecuada.

Para el cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá disponerse que se realice las indagaciones respectivas para verificar los bienes del deudor y/o se curse comunicaciones a terceros mediante ordenes que surtirán efectos a partir de su recibimiento y bloqueará el pago de acreencias a favor del deudor tributario.

El ejecutor al momento de ordenar se adopten las medidas cautelares puede hacerlos sin perseguir el orden de prelación de las medidas que haya aplicado.

Las garantías (bienes muebles e inmuebles) que son ofrecidas tienen como fin cautelar el pago de una deuda afectando uno o más bienes del deudor, en caso de que el deudor efectúe alguna conducta que impida el cobro. Estas medidas pueden ser variadas o iniciarse la ejecución forzada de las mismas cuando el sujeto obligado no cumplió con el pago total de la acreencia.

#### **2.3.1.6.1. Análisis de la facultad del ejecutor coactivo para adoptar medidas cautelares**

El artículo 116° del Código Tributario considera como una de las facultades del ejecutor ordenar, modificar o suplantar, a su criterio, las medidas que se relata el artículo 118°. En la misma idea, la resolución que ordena la medida pretende que “teniendo en cuenta el criterio costo-beneficio, podrán tomarse acciones respecto de los bienes que, a juicio del ejecutor, ameriten plena garantía para respaldar el cobro de la deuda”.

De lo anterior, se desprende que la norma otorga facultad discrecional al ejecutor coactivo, decidir que medida adoptara y que sea más eficaz y que sea indispensable para acreditar que se cumplirá con el pago de la deuda. El artículo 118° del Código Tributario trata de las acciones cautelares que pueden adoptar los ejecutores, pero lo que desarrolla la norma en si son esas facultades discretionales, facultándolo no sólo para ordenar las medidas previstas en el artículo en mención que estime convenientes; pero también podrán aplicarse otras medidas no señaladas expresamente, siempre que tales medidas garanticen de la

manera más procedente el pago de la deuda. Danós y Zegarra (1999) señalan que “esta disposición abierta (...) faculta al ente recaudador a utilizar todos los medios potenciales para compensar sus pretensiones, pero con los derechos constitucionales que son un límite” (p. 267-268).

Pero estos términos deben ser claros, dado que el ejecutor es un funcionario de la administración tributaria y esta discrecionalidad puede volverse arbitraria en algunas situaciones cuando, por ejemplo, se embarga un bien social como bien propio, se embarga bienes de terceros y otros, eso crearía inseguridad jurídica ya que vulneraría los derechos de los contribuyentes.

Es por ello que resulta necesario que esta discrecionalidad para ordenar, modificar o levantar las medidas cautelares; o inclusive ordenar cualquier otra disposición para garantizar el pago de una obligación tributaria, debe hacerse conforme a principios de: eficiencia, proporcionalidad y legalidad.

#### **2.3.1.6.2. Principios de que deben regir la actuación del ejecutor coactivo en la adopción de medidas cautelares**

##### **a. Principio de eficacia**

En consecuencia, se debe tomar la acción cautelar más conveniente para recuperar la deuda tributaria. En ese marco, se asevera que “se adoptará la [medida] más adecuada (...) para proteger el erario fiscal y no (...) para causar el menor perjuicio al contribuyente” (Robles, Villanueva y Bravo, 2009, pág. 663). Esta afirmación está siendo seriamente debatida, porque si lo importante es la satisfacción de los beneficios fiscales y el poder de coerción para satisfacer el interés público, no debe olvidarse que el pago

de tributos no debe realizarse utilizando practicas coercitivas abusivas por una cuestión de recaudar, sino que también envuelve el acatamiento de los derechos primordiales de las personas.

Nuestra norma constitucional, en el artículo 1º, establece que: “La protección de la persona humana y el acatamiento a su dignidad son fines supremos de la sociedad y del Estado. En este sentido, “quienes administran la Ley y, en general, todas las personas llamadas a aplicar la Ley -incluida la administración pública- deben cumplir con acatar la Constitución”. Por ende, es necesario aseverar que la administración tributaria del Estado antes de seguir el principio legal debe seguir todos los preceptos constitucionales que rigen la conductas de ciudadanos e instituciones creadas con un fin determinado incluido la SUNAT, por lo tanto, su aplicación no puede ser arbitraria estando más allá de la supremacía constitucional y del imperativo constitucional, sólo entonces así el ejercicio de la autoridad fiscal del estado será constitucionalmente legal y exigible.

**b. Principio de proporcionalidad**

En consecuencia, deben tomarse las medidas necesarias para cubrir la recuperación de los tributos adeudados, multas e intereses de demora. Este principio se menciona en el artículo 200º de la Constitución Política del Perú; y instituye una garantía para el contribuyente, pues, como marca Castillo Córdova, “nada verdaderamente proporcionado o prudente puede ser a la vez una vulneración del contenido de un derecho constitucional y

una posible desnaturalización del mismo, o impedir la consecución del fin al que se dirige”. el derecho persigue” (Castillo, 2006, p. 1046).

En palabras del Tribunal Constitucional, “este principio se estructuraba a su vez en tres subprincipios: a) casualidad: toda medida que suponga una injerencia en derechos fundamentales debe ser suficiente para favorecer a la consecución de un objetivo constitucional; b) escasez : no debe haber otros medios alternativos que, al menos, demuestren una capacidad similar para lograr el objetivo declarado y sean compatibles con el derecho a ser efecto, y, c) Ratio: el grado de intensidad con que se logra.

Caso por caso, los encargados de hacer cumplir la ley deben evaluar la razonabilidad, escasez y adecuación de la medida prudencial, de forma que el tratamiento no se realice exclusivamente desde el punto de vista de la administración tributaria, en términos de aptitud para proteger los tributos, sino también para proteger los intereses de los contribuyentes, evitando la imposición de medidas cautelares indebidas sobre la deuda tributaria que se pretende garantizar.

Si equiparamos el beneficio fiscal con el beneficio puro, estamos olvidando e ignorando algo esencial: el respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes. Y “[en] la equidad tributaria, el impuesto es la ganancia, pero [este interés no se queda ahí, presume] el respeto a los derechos fundamentales de las personas” (Robles, Villanueva y Bravo, 2009, p. 573).

En este sentido, cuando se toman precauciones excesivas en relación con una deuda garantizada, el artículo 117°, numeral 2° del Código Tributario también considera que el ejecutor tiene la facultad de varias y/o sustituir las medidas a fin de garantizar la deuda del tributo más intereses adeudados, para la ejecución del cobro. Si bien es cierto que este artículo abre la posibilidad de que los derechos del deudor no continúen afectados por la aplicación de acciones, el daño ya causado puede ser irreparable.

**c. Principio de legalidad**

Los procedimientos de ejecución, como cualquier acto administrativo en general, están sujetos al principio de legalidad, por lo que la aplicación de cada medida debe efectuarse con las exigencias legales instituidos al efecto.

La vulneración de este principio es considerada un abuso por los contribuyentes, por cuanto el ejecutor no puede utilizar a su albedrío sus facultades establecidas en la norma, no considerándose, en ciertos casos, una vulneración cuando se desprenda que la aplicación es de acuerdo al ordenamiento legal.

**2.3.1.7. Tipos de embargo en la medida cautelar**

A continuación, señalamos los tipos de embargo instituidas en la normatividad tributaria:

**2.3.1.7.1. Embargo en forma de retención**

Se trata adoptar medida cautelar de retención de bienes muebles, valores y tenencias en cuenta corriente, almacenes, depósitos y otras cuentas, así como

crédito deudor fiscal en poder de terceros. La cuestión más común de estos embargos es la medida de embargo que recae en la cuenta bancaria del deudor, que es realizado por las diferentes entidades bancarias.

Esta medida también puede recaer sobre las acreencias en poder de un tercero y se puede realizar una acción denominada toma de dicho, para comprobar que los fondos, derechos o valores quedan en poder del tercero. Esta acción se realiza al notificar a un tercero con el fin de retener los pagos en favor de la administración tributaria. Esta medida también obliga al tercero de proporcionar información al ejecutor, una vez notificado deberá cumplir con su obligación de informar la afectación de los créditos o no poder hacerlo, de lo contrario incurrirá en infracción establecido el artículo 177° numeral 5° del Código Tributario; así como la obligación del tercero de no comunicar al deudor tributario hasta que se cumpla con la medida.

El Tribunal Constitucional ha examinado que las medias cautelares en forma de retención deben utilizarse con la prudencia necesaria para evitar cualquier uso irrazonable y desproporcionado, tanto más importante si se tiene en cuenta su incidencia en los derechos constitucionales de los contribuyentes; Se hace especial énfasis en el embargo en su forma limitada, porque, a juicio del Tribunal, es en tipo de medidas es donde se pueden producir los mayores abusos, porque el monto del embargo suele ser demasiado elevado y no va acorde con la deuda tributaria.

Al respecto, el órgano colegiado constitucional sostuvo que era necesario precisar ciertos criterios relativos al embargo en forma de retención que recae “sobre bienes, valores, dinero, cuentas corrientes, depósitos y otros similares, así

como ampararse únicamente en el cobro de la acreencia en donde el deudor tributario sea titular y se encuentre en poder de terceros” (artículo 118° inciso 4° del Código Tributario), estableciendo criterios razonables en su sentencia al respecto.

#### **2.3.1.7.2. Embargo en forma de depósito**

El embargo puede ser:

- a. *Con la extracción de bienes.* Esta manera de embargo se denomina secuestro en el Código Procesal Civil y comprende no sólo la afectación de bienes muebles de los que se conozca, sino también la extracción física del ellos respecto del cual se aplica la medida de dicha ley. La limitación que hace la norma es que este tipo de medida no se aplica a los bienes que constituyan la unidad de producción del deudor, los cuales no pueden ser embargados con una medida de extracción y solo una vez pasado los 30 días hábiles después se podrá extraer las mercancías o quince 15 hábiles posteriormente en caso de que la medida se haya frustrado en la primera intervención de embargo.
- b. *Sin extracción de bienes.* Se trata de la afectación legal de los bienes muebles o del derecho de que se conozca, en donde se designa como depositario al actor legal de la empresa o al contribuyente, lo que involucra compromiso con obligaciones y su incumplimiento podría llevar a ilícito penal por el hecho de no entregar los bienes cuando los solicite el ejecutor.

#### **2.3.1.7.3. Embargo en forma de inscripción**

Este tipo de medida incluye una afectación sobre los bienes inscribibles y se ordena la inscripción en el registro respectivo. El embargo se ejecuta mediante la anotación de la medida a fin de garantizar el pago de la deuda, la medida se lleva a cabo ante la entidad pública que lleva el registro respectivo.

#### **2.3.1.7.4. Embargo en forma de intervención**

El tipo de medida corresponde a la intervención efectiva de una empresa comercial o a tomar la información sobre actividades económicas o niveles de ingresos generados por una empresa con el propósito garantizar la deuda y pueden ser de intervención en forma administración, información y de recaudación.

#### **2.3.1.8. Suspensión y conclusión del procedimiento de cobranza coactiva**

Ahora corresponde examinar el artículo 119° del Código Tributario sobre suspensión y conclusión del procedimiento; esta regla legal es una de las más solicitadas y cuestionadas a menudo por falta conocimiento por parte de los deudores tributarios.

##### **2.3.1.8.1. Suspensión del procedimiento de cobranza coactiva**

###### **a. Consideraciones generales**

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 5° del artículo 116° del Código Tributario, el deudor en cobranza puede solicitar al ejecutor quien tiene la facultad de suspender o dar por terminado el procedimiento de cobro coactivo consonante a lo dispuesto en el artículo 119° del cuerpo legal acotado; y aquí nacen algunas interrogantes porque se expresa escuetamente como potestad del ejecutor esta acción, además la norma

tributaria estableció “que ninguna autoridad pública puede suspender ni dar por concluidos los procedimientos de cobranza, ahí se agrega además a los órganos políticos, judiciales, con excepción de los propios ejecutores coactivo”.

Por lo tanto, de la interpretación literal del artículo 119° del Código señalado, se puede concluir preliminarmente que la suspensión y la conclusión del procedimiento son competencia exclusiva del ejecutor. Por el contrario, si lo hubiésemos interpretado sistemáticamente, nuestra conclusión hubiera sido diferente, ya que también es posible que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión y/o conclusión del procedimiento del cobro coactivo y eliminando así el amparo exclusivo establecido en la norma tributaria. Si comete algún error en la tramitación del procedimiento y el deudor acude al órgano judicial a fin de lograr la revocación del procedimiento por que se ha visto perjudicado el juez podrá decretar la suspensión en el marco de un proceso de amparo o de proceso contencioso administrativo en los términos explícitamente reconocidos por la norma.

La suspensión del cobro se produce cuando la autoridad fiscal aún no ha determinado la legitimidad del mismo, por lo que, mientras no se subsane esta circunstancias en el procedimiento, el ejecutor establece la suspensión; ello no envuelve el levantamiento de la medida cautelar, pues tratándose de una medida de embargo y de una interrupción temporal, se podrá reemplazar la medida cuando, a criterio del ejecutor existiere

garantía suficiente o bienes embargados por un valor igual o superior a la deuda incluyendo los intereses.

**b. Supuestos de suspensión**

Entre los casos de suspensiones al amparo de las disposiciones del Código Tributario, hallamos en primer término, cuando en un juicio de amparo constitucional se dictó una medida cautelar ordenando la suspensión de la medida cautelar (embargo) al amparo de las disposiciones del Código Tributario.

En ese horizonte, conforme a lo dispuesto en el procedimiento de cobranza, no sería ineludible que el ejecutor dicte una resolución coactiva suspendiendo el procedimiento cuando “en el marco de un juicio de amparo constitucional”, de dicte la medida conforme lo establecido en el Código Constitucional, por lo que el solo hecho que notifique la medida dictada por el órgano constitucional, la SUNAT a través de su ejecutor dará cumplimiento de la medida de conformidad con lo dispuesto en la norma procesal constitucional.

Como vemos, antes de que la regla exigiera la notificación de una “resolución judicial en un procedimiento regular” (Robles, Villanueva y Bravo, 2009, p. 672-673), esto dio lugar a diversas interpretaciones.

De lo señalado en el párrafo anterior el Código tributario, estableció que se puede entender que basta con que el juez constitucional dicte una orden cautelar para suspender el procedimiento coactivo señalado. En tal caso, es una consecuencia razonable que la referida decisión constitucional sería de

pleno conocimiento del ejecutor del procedimiento y por tal motivo sería necesario notificar al mismo de la medida adoptada por el órgano judicial constitucional.

Aunque, ahora, con la modificación del reglamento de cobranza coactiva, señala que la suspensión del procedimiento sin dictar resolución, se producirá cuando, en el marco de un transcurso constitucional, se notifique a la SUNAT de una medida cautelar que decreta la suspensión del cobro. Por las razones anteriores, no es obligatorio que un ejecutor sea notificado directamente de la referida resolución judicial, pero en general, de cualquier acto la SUNAT, debe remitir inmediatamente la notificación o informe al ejecutor respectivo. De lo señalado, podrían surgir circunstancias en las que se dictarían nuevas acciones coactivas como parte del procedimiento coercitivo que de otro modo se habría sido suspendido y esto ocasionaría un perjuicio económico al deudor.

La segunda hipótesis de suspensión contemplada por la norma tributaria es cuando una ley o norma de rango similar lo dispone explícitamente. Por ejemplo, hallamos en este supuesto en los casos de condonación de deudas tributarias que son un beneficio de carácter general.

Otro supuesto es cuando, tratándose de una Orden de Pago y concurren otras circunstancias en las que no proceda el cobro y siempre que la reclamación se haya interpuesto dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes a la notificación de la Orden de Pago, La SUNAT deberá admitir y resolver el recurso impugnatorio dentro de los 90 días hábiles,

debiendo mantenerse la suspensión hasta que la deuda sea exigible para su pago en los términos del artículo 115° del Código Tributario.

Cabe señalar que si bien es cierto se establece que la orden de pago tiene efecto inmediato de conformidad al numeral d) del artículo 115° del Código Tributario, lo dispuesto en dicho artículo 119° hace una excepción, si se dan los supuestos subsiguientes: a) Cuando se den circunstancias que el cobro de la deuda se inició con defectos insubsanables. b) Cuando las reclamaciones se presenten dentro de los veinte (20) días hábiles sucesivos a la notificación de la Orden de Pago. O sea, el plazo será igual a la resolución de determinación y/o multa, siempre que concurren circunstancias en las que el cobro sea inaceptable.

Sin embargo, a pesar de las excepciones previstas, existe una dificultad en la aplicación de esta regla normativa, ya que si bien un deudor tributario presenta una reclamación dentro de los veinte (20) días hábiles subsecuentes a la notificación de la orden de pago, argumenta que existen circunstancias agravantes en las que la cobranza no procedería y durante los noventa (90) días siguientes es el plazo concedido a la Administración para pronunciarse sobre la ejecutividad de la orden de pago, pudiendo proceder con la revocación, o podrá dictar y ejecutar medidas entonces estarías en un caso de abuso e inconsistencia si posteriormente se comunica al deudor de las razones que lograron que el valor se revocó.

En caso de que se haya trabado una medida y se decrete la suspensión, la medida podrá ser modificada o variada, a juicio de la administración tributaria, el ejecutor deberá haber resguardado la deuda con una suficiente

de bienes libres o alguna garantía de un valor igual o superior a la deuda tributaria.

#### **2.3.1.8.2. Conclusiones del procedimiento de cobranza coactiva**

La conclusión de un procedimiento se produce cuando el presupuesto legal es inadecuado y/o inmotivado para ser efectivo el cobro; es decir, existe una obligación tributaria, pero existen causas que invalidan el valor materia de la cobranza. La cobranza coactiva requiere una actuación administrativa previa, declarando el derecho del deudor por la autoridad tributaria. Esta acción de declaración es el sustento en el que debe discutirse la extinción de las obligaciones (numerales 3° y 6° artículo 119° del Código Tributario), la prescripción de las o se declararon nulas las órdenes de pago o resoluciones de puestas a cobranza. Además de ello están los supuestos que el ejecutor no tiene injerencia al pedido del deudor cuando cuestiona, impugna o cancela la deuda tributaria las razones de la continuación del procedimiento sería arbitrario. En los casos (numerales 1°, 4°, 5°, 7° y 8°), el ejecutor debe verificar bajo responsabilidad si hay causal de interrupción definitiva (Robles, Villanueva y Bravo, 2009, pp. 673-674).

Las presunciones legales donde el ejecutor debe poner fin al cobro, levantar el embargo y ordenar el archivo del procedimiento son las que se encuentran establecidas en el artículo 119° numerales del 1° al 9° del cuerpo normativo tributario.

### **2.3.1.9. Intervención excluyente de propiedad**

El procedimiento de cobro vincula en principio exclusivamente a la Administración y al deudor tributario; empero, bajo la exclusiva afectación de los bienes de propiedad del deudor, esta situación se puede ver distorsionada cuando terceros ven afectados sus bienes por una medida de embargo y su derecho de propiedad se verían vulnerados , porque "(...) en el momento en que se afectará la propiedad de un bien, entonces los terceros se verían afectados en su derecho y por tal razón, no deben ser perjudicados pudiendo hacer valer su derecho y siendo la responsabilidad, cuya ejecución se vigila." (Moreno, 2009, p. 220).

El artículo 120° del Código Tributario establece que un tercero, que no sea parte del procedimiento y que sea el propietario de los bienes afectados con una medida cautelar, podrá intervenir exclusivamente en las cuestiones de reclamar sus bienes antes de que sean ejecutados. El tercero en cualquier momento antes de iniciarse el remate de los mismos, invoca su derecho de propiedad con documento que acredite tal situación, con el fin de obtener la devolución de los mismos, se llega a tal situación ya que los bienes que son embargados injustificadamente los mantenía el deudor en custodia o posesión, induciendo a error a la administración tributaria quien luego de evaluar la documentación respectiva procederá a dejar sin efecto la medida de embargo.

### **2.3.1.10. Tasación y remate**

#### **2.3.1.10.1. Tasación**

Comprende la valoración de los bienes afectados al deudor, ya sean muebles o inmuebles; realizada por un experto profesional de la administración

tributaria o destinado por ésta. Cuando esta valoración no se lleve a cabo es por qué el deudor y las autoridades fiscales acordaron mutuamente el valor de los bienes o éstos tengan cotización en bolsa de valores o similares.

#### **2.3.1.10.2. Remate**

Este es el paso final en el procedimiento coactivo; constituye la enajenación de bienes muebles o inmuebles anticipadamente embargados, tasados, rematados públicamente y adjudicados al mejor postor, “(...) [constituye] una forma de subasta pública mediante el cual se adjudica al que ofrece el precio más elevado de los bienes ofertados” (Daños y Zegarra, 1999, p. 249).

Aprobada la valorización, el ejecutor iniciara el remate de los bienes embargados, en base a las dos terceras partes del valor tasado. Si no hay postores en la primera convocatoria, se realizará una segunda convocatoria donde la base de la oferta se reducirá en un 15%. Si en la segunda convocatoria no hubiere postores para ofertar, se llamará a una tercera oferta. Las nuevas disposiciones del Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala en relación con la tercera convocatoria, en el caso de muebles y no habiendo postores no habrá precio base, en cambio, en el caso de inmuebles, el precio se reducirá. Si no habiendo participantes en la subasta, el ejecutor, sin levantar el embargo, ordenará una nueva tasación y una nueva subasta del inmueble.

#### **2.3.1.11. Dimensiones de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva**

Revisar con detenimiento la importancia de las medidas cautelares establecidas por la norma tributaria, así como la forma como se aplican en un

procedimiento regular de cobranza coactiva se debe garantizar un resultado futuro probable en el mismo; Su objetivo es preservar de antemano una consecuencia previsible que debe lograrse de manera eficiente y eficaz durante la recuperación de la deuda tributaria.

Se establecen tres dimensiones desde la óptica de Palma (2020); primero es la determinación de la deuda en cobranza coactiva; segundo es el cumplimiento de la recaudación y tercero es el marco normativo que regula las medidas cautelares.

**a. Determinación de la deuda en cobranza coactiva**

A juicio de Acuña y Camacho (2015) la ley es de cumplimiento estrictamente formal y requiere el cumplimiento de condiciones específicas como la designación de un responsable de las acciones de la emisión de documentos y otros, respetando los plazos a tribuidos a estos, así como la transferencia oportuna al responsable de realizar nuestras actividades de cobranza coactiva.

Según Castillo (2009) el procedimiento de cobranza coactiva: es la etapa o fase de admisión de la deuda puesto a una cobranza coercitiva; por lo tanto el plazo del pago voluntario del contribuyente ha concluido. Asimismo el manual sobre procedimientos de cobro coactivo en materia tributaria - criterio del Tribunal Fiscal (2013) establece que la ejecución del cobro de las acreencias tributarias es responsabilidad del Ejecutor coactivo debiendo implementar las acciones de cobranza de conformidad con el

marco legal establecido sin ir en contra de los derechos de los contribuyentes.

Por otro lado el proceso de cobranza establece cuales son las medidas y acciones que las autoridades tributarias deben aplicar cuando los deudores tributarios no cumplen con sus obligaciones sobre la base de sus declaraciones de impuestos y/o las acotaciones determinativas que son resultados de auditoría tributaria (Baurer, 2005).

**b. Cumplimiento de recaudación**

Respecto a esta situación se debe señalar que una de las actividades de la administración tributaria por no decir la principal: es la recaudación de los tributos a favor de gobierno central, Essalud y la ONP, la cual se realiza cuando el deudor ha determinado en su totalidad la obligación tributaria y no ha cumplido con honrrala; por lo tanto, la autoridad competente comienza a emitir los documentos de cobranza (Orden de Pago), este documento constituye uno de las bases para la administración y hacer uso de su ejercicio del poder coercitivo o poder conferido por la ley como expresión de la voluntad soberana para ejercer las acciones coercitivas dentro de un procedimiento regular estalecido en la norma tributaria (Arias 2017).

Por otro lado Ponce (2019) la importancia de la recaudación de impuestos abarca todo el proceso de cobranza de la deuda, es decir las acciones y estrategias a tomar desde la identificación de la deuda tributaria hasta el cobro. Estas acciones de cobranza van aumentar los ingresos a favor del

erario nacional, ampliarán la base tributaria, promoverán el pago oportuno voluntario de impuestos y crearán cultura y conciencia tributaria en el resto de contribuyentes.

**c. Marco normativo que regula las medidas cautelares**

La cobranza coactiva seguida por la Administración Tributaria que representa al acreedor notificará la resolución de ejecución coactiva (REC) donde requerirá al contribuyente el pago de la acreencia tributaria otorgando siete (07) días hábiles y de no cumplir con la cancelación total se trabaran las diversas medidas cautelares que tienen como objetivo el cumplimiento de la cancelación total de la deuda a través de actos forzosos.

Analizando las medidas cautelares específicas no tienen un marco normativo adecuado que garantice la eficacia de estas; para que sean ejecutas o no ejecutadas. Además, las normas jurídicas tributarias no guardan conexión lógica con otras normas que inciden en el procedimiento de cobranza coactiva, como la retención, inscripción y depósito y hagan que sean efectivas o no efectivas.

Por otro lado, los efectos jurídicos de las medidas cautelares emitidas en el proceso de cobranza coactiva no son eficaces; por diversos motivos, dentro de los cuales citamos: a) La falta de un ordenamiento legal claro y decisivo hace posible la transferencia de bienes y servicios quedando desprotegido el acreedor tributario. b) La falta de la determinación inmediata de la responsabilidad solidaria de los representantes legales y/o responsables

hace que se incumpla con el pago de la deuda, estops hechos y otros más, traeran como consecuencia la pérdida de recursos económicos al erario nacional y como efecto inmediato la declaración de la deuda tributaria como de cobranza dudosa.

### **2.3.2. Los procedimientos de cobranza coactiva**

#### **2.3.2.1. Concepto**

El procedimiento en mención es un acto ejecutivo adminisitrativo tributario transcendental dentro de las facultades que nuestro sistema legal otorga a la administración pública tributaria, para hacer cumplir sus decisiones por sí misma, sin recurrir a la asistencia de las autoridades judiciales; entonces constituye así un procedimiento en el que la entidad pública responsable de la ejecución es el mismo órgano decisorio mencionado.

En ese sentido, señalamos que es un procedimiento administrativo tributario recaudatorio, que tiene por objeto cobrar la cantidad adeudada a favor de la administración tributaria y que el contribuyente no ha satisfecho voluntariamente, en tal sentido; las deudas tributarias que no fueron pagadas voluntariamente al fisco el ejecutor coactivo debe recuperarlas con los mecanismos coactivos y coercitivos que la norma ha previsto, pero estas acciones pueden caer en ineficaces cuando no se ejecutan oportunamente dejando que el deudor tributario realice practicas inapropiadas sustrayendo su obligación de pago.

La Ley del Procedimiento Administrativo General (LPAG) en su artículo 29° delimita el procedimiento administrativo como “conjunto de actos y

diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados.

El cobro coactivo de tributos en el Perú, como procedimiento administrativo, puede definirse como un conjunto de actos caracterizados por la coacción y la administración tributaria está autorizada para realizarlos mediante el ejecutor en colaboración con el auxiliar estos actos administrativos enmercados en la norma tributaria y su reglamento.

En derecho español, es un Auto de Ejecución, tal y como se recoge en el artículo 127.3 de la Ley General Tributaria, es el hecho administrativo que inicia el accionar administrativo de ejecución y éste, a su vez, señala el numeral 2º del mismo cuerpo legal español, que es el acto utilizado por la administración tributaria española para recuperar deudas durante el fase de ejecución (Acebes, 2000, p. 25).

Para el autor Sopena (1993) “el proceso coactivo se concibe como una medida jurídica por la cual el acreedor obtiene satisfacción cuando no puede obtenerla mediante la prestación voluntaria del deudor y necesita obtener esta satisfacción de forma independiente con acciones coercitivas. En los términos de Acebes (2000), una orden de cobro es un acto administrativo distinto de la liquidación que se ordena ejecutar.

De acuerdo a lo expuesto Danos (1995), señala que a través del procedimiento de cobranza coactiva, algunas entidades publicas son ejes fundamentales de la administración pública tributaria que persigue el cobro

coactivo de los créditos dinerarios y otras obligaciones, independiente de las acciones del deudor, la administración va perseguir encontrar bienes y/o derechos de acreencias a favor del deudor tributario hasta que se satisfaga lo que se le debe (p.43).

Con base en las consideraciones anteriores, debemos precisar que la cobranza coactiva es la potestad del Estado por la cual la administración tributaria (SUNAT) implementa medidas cautelares coercitivas para cobrar la deuda tributaria correctamente determinada, por no haber sido cancelada en tiempo y forma voluntaria por el deudor tributario.

Si bien a través del procedimiento de ejecución se pondrán emitir diversas medidas cautelares de acción, para efectivizar el cobro de los tributos atrasados, también es cierto que, en un Estado de derecho, este tipo de regulación no puede involucrar la renuncia a los derechos de los contribuyentes, por lo que los legisladores plasmaron las facultades de la administración tributaria en el Código Tributario, se debió también por ejemplo especificar las facultades en caso de medidas cautelares genéricas que tiene la administración para llevar a cabo la ejecución efectiva, ya que en ese escenario se pueden cometer arbitrariedades vulnerando así los derechos del deudor tributario. Esto teniendo en cuenta que los poderes coercitivos antes mencionados son de carácter especial y afectan a los contribuyentes.

### **2.3.2.2. Naturaleza y fundamento del procedimiento de cobranza coactiva**

#### **2.3.2.2.1. Naturaleza**

Según la teoría mayoritaria, la naturaleza del procedimiento reúne las siguientes particularidades Queralt, et al., (2008):

- Este es un procedimiento administrativo, consecuencia de la prerrogativa legítima de un estado, y que considera función exclusiva y de preferencia de la administración tributaria, si bien puede requerirse la presencia de un juez (Arias, 1990, p.291) para acciones de cobro, en ese orden de ideas, también se permite que la facultad legal de cobranza recaiga en funcionarios que colaboran con la Administración para realizar las acciones necesarias para la recuperación de acreencias.
- Es un proceder de aplicación de la ley, no cognoscitivo, en el que ya no se puede cuestionar el monto de la deuda o las circunstancias que dan motivo que el deudor no cumpla con el pago, sino que solo se puede exigir mediante las acciones y prácticas que surgen en el curso de la ejecución del procedimiento establecido.

Queralt (2008), el sistema de derecho público español se basa en el designado “régimen administrativo”, (...) construido sobre la jurisdicción a la administración de determinadas facultades e inmunidades que le favorecen con una posición jurídica superior a la de los particulares. En general, los supuestos sobre la legalidad de los hechos administrativos (...), la autodeclaración y el privilegio ejecutivo (...), y sus consecuencias al momento de realizar inmediatamente los actos administrativos, llevan a un régimen en el que la

Administración, por sí mismo, ejecuta la Ley, sin perjuicio de comparecer ante los Tribunales de Justicia” (p. 511).

Si conforme la descripción anterior se promueve para el derecho público español, su conclusión es perfectamente aplicable al de nosotros el derecho peruano administrativo tributario, ya que uno u otro se basan en iguales principios rectores basados en la recaudación.

#### **2.3.2.2.2. El principio de autotutela de la administración como fundamento de la ejecución forzosa**

El procedimiento coactivo de recaudación de impuestos se basa en el principio de autotutela de los actos ejecutivos emitidos por las autoridades administrativas, según el cual en este caso la administración tributaria tiene el privilegio de ejecutar sus propias decisiones con el respaldo legal.

La autotutela establece que los actos administrativos gocen de ejecutoriedad y exigibilidad. La exigibilidad del acto administrativo se deriva de la autoregulación en la declaración, mientras que la exigibilidad se deriva de la autoregulación de la fuerza pública, lo que nos interesa en el contexto de esta investigación la decisiones ejecutivas significa la obligación de un hecho administrativo, el derecho a su fuerza ejecutiva y la obligación de cumplir ese acto tan pronto como sea notificado al administrado. Además, este suceso administrativo se estima como realizado si dicha situación administrativa ha autorizado a la administración a realizar acciones para dar cumplimiento al mismo; utilizando los mecanismos legales de coerción establecida en las medidas cautelares. En este caso, si bien un hecho administrativo puede tener eficacia

ejecutiva, pero queda establecido que este supuesto no se da en todos los casos planteados.

La administración tributaria no necesita acudir a un juez para declarar o reconocer la deuda materia de cobro, esto es lo que llamamos autotutela, como la administración, en términos de García de Entería y Fernández (2008), “tiene la condición de sujeto de derecho para defenderse en situaciones jurídicas (...), excusándose así de la obligación, normalmente a otros sujetos, debe acudir a la protección de las autoridades judiciales (p.497). De la misma forma, el ente recaudador no requiere de una decisión judicial ejecutiva para imponer una obligación de cumplimiento al contribuyente, esto se conoce como la autotutela ejecutiva, mediante la cual la administración puede ejercer el derecho a utilizar sus propios medios de coacción para realizar los actos que prescribe la norma.

Al respecto, el Tribunal Constitucional expresa que: “El cobro coactivo de deudas es una de las manifestaciones del derecho a la legítima defensa del poder ejecutivo, del que gozan algunos sujetos administrativos y está facultado para realizar el cobro coactivo de deudas, recuperar deudas vencidas (financieras o no financieras). ). Al igual que, como lo establece el Tribunal en el punto 46 de la Sentencia TC N° 0015 2005AI/TC, el derecho de legítima defensa del órgano administrativo estatal para efectuar sus particulares decisiones -como ocurre en el proceder de ejecución coactiva se fundamenta en principios de legalidad y ejecución de las decisiones administrativas”.

Según Morón (2002), el derecho a hacer cumplir las resoluciones es una de las manifestaciones más claras de la autoprotección administrativa cuya

codificación jurídica garantiza a la administración estatal con el fin de preservar el orden público, además de satisfacer los intereses comunes (p.404).

Siguiendo esta misma visión, Dromi (1992) encuentra que el privilegio ejecutivo de la propia administración pública “importa un auténtico privilegio público como expresión define del principio de autoprotección de los actos principales”. También agrega que "en las democracias, donde la relación autoridad-libertad, mandato-seguir se despliega en una proporción justa y razonable, el sistema judicial registra privilegio o prerrogativa como autoridad para hacer respetar el acto administrativo.” (p.85).

Calvo (2004) establece claramente que “[...] Toda obligación posee su objeto y el Derecho exige su ejecución para su cumplimiento; y esto en beneficio de los ciudadanos y que la justicia, debe tutelar esa conexión jurídica. Esta deferencia es más trascendental, en lo posible, para una obligación tributaria, dado su carácter público, su naturaleza especial, la indisponibilidad de sujetos activos y pasivos y la contribución principal (los tributos) en la consecución de una determinada obligación administrativa que afecta a todos los ciudadanos. Todo ello conduce a la conclusión del cumplimiento forzoso de las obligaciones y, a lo que aquí nos referimos, al pago forzoso de los impuestos en caso de no cumplimiento voluntario” (p. 304).

### **2.3.2.2.3. La satisfacción del interés público**

Siguiendo a Lafuente (1991), la prerrogativa examinada a la Administración de realizar sus actos de forma coactiva ve su justificación “en la oportunidad que tiene la entidad en autoregular sus actos con otros actos de la

Administración que cautelarán la obligación con la única finalidad de que pueda satisfacer la necesidad de cobro” (p.41).

Con respecto, al artículo III de la LPAG establece claramente que la ley “posee por objeto instituir el sistema jurídico determinado a las actuaciones de la administración pública para proteger el interés común, para garantizar los derechos de los integran la sociedad (los ciudadanos) y que se sujetarán a la Constitución y al orden jurídico existente”, esta afirmación legal es de gran relevancia, en cuanto desempeña un empleo de restricción del poder, ya que limita la legitimidad de la acción, en un sistema que busca bien común, y que debe ir en concordancia con los intereses tutelados que son diferentes y, deben guardar reciprocidad con los derechos de los administrados, estos tienen distintos matices, por lo que el alcance de los privilegios legales no puede establecer situaciones arbitrarias, ya que los derechos de los contribuyentes no pueden ser vulnerados.

Como sabemos, el ente recaudador busca la satisfacción de su acreencia que es de orden público, lo que requiere de una intervención administrativa que haga prevalecer el interés general sobre los intereses particulares. Chiovanda (1992), lo deja claro cuando afirma que el Estado tiene derecho a ser investido con un poder que regule el bien público y que debe actuar de inmediato “Esto declara por qué tan a menudo lo que el Estado en función a su atribución exige a un individuo por disposición de la ley, no se reclama en juicio, siempre y cuando la Administración actue correctamente respetando los principios tributario” (p.289).

Barcelona (1995) también se expresa en el mismo sentido cuando afirma que “La Administración tutela y vigila la realización de un acto en provecho

público (...) se le examina (...) una institución única desde la que se ejercen los poderes ejecutivos” las decisiones son publicadas y ejecutadas” (p.103).

#### **2.3.2.2.4. La presunción de la legalidad o validez de los actos de la administración**

En otro ámbito de la disciplina la potestad conferida a la Administración para realizar forzosamente sus actos se justifica por el principio de presunción de legitimidad de los actos administrativos, conforme el cual todo acto administrativo se considera válido mientras no se declare su nulidad. por una autoridad administrativa o judicial, según el caso (artículo 9 LPAG).

Por tanto, una vez dictado el acto administrativo, se asume válidamente *iuris tantum*. Morón (2002): “Todo acto administrativo da lugar a la presunción que constituye la realización lícita de un acto administrativo. En virtud de esta presunción de eficacia, legalidad y formalidad, la ley presupone que la autoridad competente actúe conforme a derecho, salvo prueba en contrario (p.90). En esta línea de argumentación, Boquera (1996) destaca que la realización de un acto administrativo por parte de su autor es resultado de su potestad de legitimidad, dado que el acto se considera lícito, entonces su cumplimiento resulta obligatorio para todo aquel en el cual se esta relacionado, el Estado tendrá la facultad de obligarlo a cumplirlo(p.545).

#### **2.3.2.3. Modelos aplicados a la cobranza coactiva**

##### **2.3.2.3.1. Modelo judicial**

Bajo este estándar la autoridad fiscal requerirá al juez que lleve el proceso de ejecución de la ley con el fin de obtener el pago por el impuesto adeudado,

podrá embargar y disponer de los bienes del contribuyente deudor tributario. por las autoridades judiciales (Hinostroza, 1997, p. 25-26).

Para desarrollar sobre este tema, debemos revisar “El código tributario elaborado para América Latina (OEA/BID) que recomienda que “los procedimientos de ejecución sean llevados a cabo y resueltos por una autoridad competente y especializada (...). La autoridad administrativa puede solicitar a la autoridad judicial el acogimiento de medidas preventivas” (Camus, 2007, p. 209).

Según Giuliani (2000), este modelo se adapta mejor a las garantías de los contribuyentes, ya que el poder judicial brinda mayor seguridad de independencia, evitando que los administradores tributarios se conviertan en juez y parte. (p. 876). De esta manera, los intereses de ambas partes están totalmente protegidos: beneficios y garantías fiscales, intereses de los contribuyentes, ya que el deudor fiscal todo el tiempo evitará pagar y/o cuestionar el origen de los créditos. Las autoridades fiscales dentro de este contexto podrán solicitar medidas cautelares y ejecución de las mismas para proteger su crédito.

Sin embargo, Gonzáles y Nava (2010) destacan las limitaciones de este modelo, entre otras citan: la ineficiencia en la recaudación de las declaraciones tributarias debido a la demora, inexactitud de discernimiento de los jueces en materia tributaria, forjando ineficiencias e inmediatez de la intervención judicial (p. 70).

#### **2.3.2.3.2. Modelo administrativo**

El código tributario para América Latina elaborado por el CIAT propone un procedimiento coactivo de carácter administrativo totalmente sujeto al

principio de autotutela, en donde los contribuyentes deben gozar del respeto a sus derechos.

En este modelo, los procedimientos de cobro deben realizarse exclusivamente en el sector administrativo, ya que el cobro coactivo es una de las prerrogativas de la administración tributaria y reside en realizar los actos propios de las autoridades fiscales, desplegando las facultades coactivas con o sin de la voluntad del deudor (González y Nava, 2010, p. 71).

Nuestro ordenamiento jurídico acoge el carácter administrativo de los procedimientos de cobranza coactiva, dejando para el final la revisión judicial del mismo una garantía a fin de que se revise la forma más el fondo que origina la acreencia; En palabras de Camus (2007) “[esto] le da más celeridad, obviando así la demora que existe en el régimen de justicia judicial. En el procedimiento administrativo rigen principios de simplicidad, rapidez y eficiencia que son resultados que siempre deben existir en los sistemas administrativos aplicados” (p. 209-210).

Dentro de los cuestionamientos a la norma tributaria que regula el procedimiento de recuperación de las acreencias, se encuentra el exceso de las facultades coercitivas que pueden vulnerar los derechos y garantías del contribuyente. Cabe recalcar que se puede coincidir con esta posición, porque no se encuentra claramente establecido las garantías desarrolladas del debido proceder del funcionario coactivo que aplica a veces su discrecionalidad que puede ser hasta arbitraria si es que no conoce la norma en cuestión, lo cual es constitucionalmente reprobable porque expone a los contribuyentes vulnerando su derecho a la defensa, pues si bien los responsables del procedimiento coactivo

están enfocados en la recuperación de su crédito que en resolver los problemas que pueden irrogar en la actividad económica del contribuyente, entonces el Ejecutor coactivo debe estar plenamente conciente que sus actos podrían devenir en arbitrarios si no toma en cuenta situaciones reales que se dan y que tales situaciones pueden abrumar a los contribuyentes (González y Nava, 2010, p. 71).

#### **2.3.2.3.3. Modelo mixto**

Villegas (2002), señala que la potestad de cobrar la acreencia es responsabilidad de la autoridad de la administración tributaria hasta que se embarguen los bienes del deudor tributario; sin embargo, debe ser autorizado por la autoridad judicial para realizar las medidas de embargo (p.481).

En vista de lo anterior, si bien la regulación continúa involucrando al sistema judicial, es seguro que, en la práctica se ha tomado una determinación administrativa, en la que los jueces deciden las medidas cautelares, pudiendo surgir contramedidas y discusiones excepcionales como consecuencia de la liquidación de deudas por parte de los administrados.

#### **2.3.2.4. Características**

Tienen las siguientes características:

- a. *Carácter administrativo.*- Por desarrollarse en un fuero netamente administrativo, es decir sin intervención de autoridad judicial alguna, en donde toda responsabilidad recae en un funcionario de la administración pública tributaria denominada Ejecutor Coactivo, quien deberá velar por el cumplimiento del debido procedimiento

- b. *Presunción de deuda:* El acto administrativo tributario que origina la acreencia y que se va recuperar en forma coactiva debe haber sido objeto de un procedimiento administrativo previo a la ejecución coactiva, en el que se estableció la certeza de la obligación tributaria, se debió verificar la acreencia y su formalidad en su emisión, ya que el deudor puede impugnar esos valores por el incumplimiento de los requisitos, entonces la labor de la administración pública es cuestionada restando así ejecutividad y certeza en la deuda acotada.
- c. *Impulso de oficio:* una vez iniciado el procedimiento de ejecución con la notificación de requerimiento al pago y el plazo para hacerlo, el ejecutor no podrá suspender y/o concluir el mismo, salvo los casos previstos en el artículo 119° del Código Tributario; entonces deberá iniciar una serie de actos, requerimientos y adopción de medidas cautelares hasta lograr su cometido de la recuperación de la deuda.
- d. *Celeridad procesal:* el procedimiento de recuperación de la deuda debe ser rápido, conciso y exigible. No debe permitirse actos que lo dificulten o lo dilaten pudiendo el ejecutor sancionar este tipo de actos que el deudor pudiera presentar con la única finalidad de retrasar la ejecución del mismo. Cabe señalar que tanto la policía como las autoridades administrativas están obligadas a prestar asistencia inmediata a fin de facilitar la recuperación de la deuda, lo que claramente contribuye a la mayor celeridad procesal del procedimiento en consideración.
- e. *Prima el interés público sobre el interés particular:* Dada la importancia de brindar al Estado una vía expedita para el cobro de impuestos, intereses

y multas, y a pesar de estar sujeto a la ejecución de un procedimiento previo, en el cual se ha verificado su certeza y regularidad, dicho procedimiento se restringe a la vía coactiva. En este estado, el ejecutado no podrá utilizar recursos dilatorios que entorpezcan el proceso sumario. Se da prioridad al cobro iniciado por la entidad gestora estatal (supuestamente con fundamento legal)

- f. *La responsabilidad de los funcionarios que interceden en el procedimiento:* De hecho, tanto el ejecutor y el auxiliar son comprometidos de tener una actuación sujeta al procedimiento y a los principios que este inspira para la ejecución. Por lo tanto, si el ejecutor actúa en forma irresponsable será el único quien deberá someterse al fuero judicial y/o administrativo dependiendo hasta donde alcance su responsabilidad. En el caso del auxiliar su responsabilidad estará sujeta a las funciones según las cuales el reglamento ha establecido. Si la responsabilidad recae en ambos su efecto será solidario.
- g. *Es compulsivo:* porque si el ejecutado no honra el pago respectivo, la ejecución recaerá sobre sus bienes y otros, dando lugar al embargo y posterior remate y pago.
- h. *Es impugnabile:* Nada puede impedir el cobro forzoso salvo el Ejecutor de acuerdo a las situaciones jurídicas reguladas en la norma tributaria. Solo después de que haya concluido el procedimiento se puede acudir al Poder Judicial donde solo se considerará el aspecto procesal (aspectos de forma). No obstante, existen dos excepciones a la regla general: la primera es la suspensión del procedimiento de ejecución por auto de autoridad judicial,

cuando exista el recurso de amparo; y segundo cuando una norma lo determine en forma expresa.

#### **2.3.2.5. Requisitos para el inicio del procedimiento coactivo**

Los requisitos para que se inicie el procedimiento coactivo son los siguientes:

- a. Que se haya emitido por la administración el valor y/o acto administrativo que contiene la deuda u obligación exigible:* Resolución de determinación Liquidación de cobro, Resolución de multa, orden de pago u otro valor a cobrar, entre otros. Estos títulos provienen de relaciones jurídicas de carácter público y se fundan en la potestad del poder del estado. No se derivan de las relaciones que los diversos órganos del Estado puedan tener con los particulares en el ámbito del derecho privado, porque en este caso, el cobro de tales deudas o la realización de otros actos de administración obligatoria estarán sujetos al derecho común.
- b. Que se haya notificado correctamente el valor sujeto a cobranza:* A falta de esta situación, el deudor se encuentra desprotegido por se se vulneraría su derecho de defensa, pero si se notificó conforme a ley, el ejecutado no puede usar los medios impugnativos previstos para contrarestar el valor que contiene la deuda tributaria. Esta es probablemente la principal causa del abuso coactivo si la notificación no se efectúa de acuerdo a la norma procesal tributaria este no podrá ejercer plenamente su derecho de defensa ya que le será difícil decidir sobre la validez o eficacia de la acción de ejecución. o de la acción de la autoridad de que se trate.

- c. *Que haya vencido el plazo para impugnar el título que contiene la deuda u obligación exigible:* En principio, cabe señalar que las obligaciones tributarias derivadas de un procedimiento de fiscalización tienen un período de impugnación más largo que las obligaciones tributarias determinadas por el propio contribuyente.

En materia de responsabilidad fiscal, el plazo para impugnar una orden de determinación y/o multa es de veinte días hábiles improrrogables, contados a partir del día siguiente a la fecha de la notificación (párrafo primero del artículo) 137 del texto de orden único del Código Tributario ).

Para las obligaciones no fiscales, es necesario cumplir con lo dispuesto en la norma que regula el procedimiento administrativo (Ley 27444) referidos al recurso de reconsideración, apelación y revisión de darse el caso.

- d. *Que se haya producido el incumplimiento de pago o de la obligación exigible:* Esto significa que el contribuyente no ha pagado la deuda o no ha cumplido con la obligación antes del momento de la ejecución del cobro.

Que la obligación no ha sido establecida: porque si lo fuera, sería inexigible.

- e. *Que no se haya presentado oportunamente recurso impugnatorio que se encuentre en trámite:* Porque mientras se espera el trámite preliminar de revocación por el medio impugnatorio, el valor a ejecutar no tendrá calidad de exigibilidad.

- f. *Que no exista convenio de liquidación judicial o extrajudicial o acuerdo de acreedores, o que no haya sido declarado en quiebra la persona obligada:* Esto se debe, a que existe un acuerdo de liquidación, dentro del procedimiento concursal, entonces ya que no tiene sentido iniciar y/o continuar con el procedimiento coactivo en contra los bienes del deudor, ya que existe un acuerdo sobre la materia que claramente afecta el origen de la recuperación.
- g. *Que no exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago:* En este caso, no es posible continuar con el procedimiento de ejecución porque la obligación aún no se ha hecho exigible en virtud del acuerdo firmado entre el deudor y el estado para pagar en partes la deuda tributaria.
- h. *Que no exista algun proceso de acción de amparo o contencioso administrativo con medida cautelar firme:* porque el deber de contención impediría el cumplimiento coactivo de la obligación correspondiente.

#### **2.3.2.6. Estado actual del procedimiento de cobranza coactiva de tributos**

Como todos sabemos, presentemente viven dos tipologías de administraciones tributarias en el Perú, la administración tributaria del gobierno central - SUNAT y la administración tributaria de los gobiernos locales a deber de las municipalidades de acuerdo a su jurisdicción. Debe mencionarse que los procedimientos para ambos casos tiene normas especiales de aplicación.

Por lo cual, en materia de cobro, seguida de la SUNAT, se aplica el Código Tributario del TUO - Decreto Supremo N° 133-2013EF y el Reglamento

de cobranza N° 216-2004/SUNAT y otras normas modificatorias, aplicables en materia tributaria y obligaciones de carácter aduanero. Por otra parte, el cobro de las deudas tributarias a favor de las municipalidades se rige por la Ley N° 26979 sobre procedimientos de cobranza coactiva y normas modificatorias; al igual que, por el reglamento.

Centrándonos en el procedimiento que lleva a cabo la SUNAT, en general, las obligaciones se originan a partir de la autodeterminación de la deuda del contribuyente, si estas obligaciones de autoliquidación quedan impagas se inicia su cobro. Por lo tanto, de acuerdo a las normas tributarias, la SUNAT administra sus deudas de acuerdo con la capacidad operativa y el proceso de procesamiento del sistema informático que sirve de apoyo y control, por lo que, no existe un control adecuado de los resultados de estos a consecuencia de la aplicación de las medidas cautelares para recuperar la acreencia. El cosmos a veces se puede considerar inmanejable de los deudores tributarios por esta incapacidad operativa .

Se pueden quizás utilizar cuestiones inductivas, tales como la administración de persuasión telefónica, mensajes de textos, esquelas o citaciones, además de la propia notificación de la orden de pago. Es probable que el procedimiento se detenga en este momento debido a una solicitud de excepción (impugnación) siempre que se presente dentro de los 20 días posteriores a la notificación de la orden de pago y cuando las circunstancias hagan que no se considere adecuado. En la experiencia, este recurso es manejado por la totalidad de los contribuyentes como una medida de emergencia para retardar en lo viable la actuación requerida, muchas veces con documentos insustanciales, pero también implica que la iniciación de un procedimiento controvertido esté sujeta a

determinadas disposiciones de la ley y el reglamento, que son parámetros legales que deben impedir la actuación abusiva dentro del procedimiento.

El procedimiento se prolonga, controvertido o no, con la comprobación por parte del ejecutor de la capacidad de pago de la deuda, más a aún si este de logra judicializar, entonces la deuda quedaría impaga hasta que se convierta nuevamente exigibles previa al decisión judicial final. La verificación del ejecutor culmina con la emisión de un documento conocido como Resolución de Ejecución Coactiva, en el cual, en buena posición, el título ejecutivo inicia oficialmente el cobro. En esta actuación administrativa se otorga a los contribuyentes un plazo final de 7 días para cancelar antes de que se ejecuten las medidas cuatrelares denominados embargos que son actos forzosos legalmente autorizados.

En esta etapa del proceso, se ha observado la existencia de errores de forma en la notificación de la REC diligencia que por negligencia de un service y/o courier o por personal de SUNAT; para tal efecto, cuando el deudor se ampara en este defecto e interpone recurso de queja ya el Tribunal Fiscal se ha expresado en forma reiterativa dando el resultado a favor del deudor ocasionando retraso en la recuperación de la deuda.

El inconveniente primordial de las notificaciones es que van a crear un marco jurídico de indefensión en el contribuyente, ya que le resulta difícil poder defenderse haciendo uso de medios impugnatorios que prevé la ley, esta situación va generar un clima de inestabilidad jurídica en donde el administrado se expone a un procedimiento que no se inició conforme a ley y las acciones de coacción

contra el deudor y su patrimonio no tendría un sustento legal ocasionándole un perjuicio.

Al respecto, la administración tributaria sustenta que su actuación es correcta ya que cada contribuyente sabe cabalmente qué deuda ha contraído, la misma que ha declarando y no cancelando, por lo que es consciente que las acciones de coerción se van a ejecutar para la recuperación de la deuda, y sus argumentos deben ser sólidos si va querer impugnar con documentación que le sirvan de sustento, la misma lógica debe tener siempre el ejecutor para respetar el derecho del contribuyente cuando intente resistirse a pagar utilizando los mecanismos que la ley prevee.

Vencido el plazo de 07 días para el pago y este no ha cumplido, el ejecutor puede adoptar las medidas que la ley le faculta, pero debe tener siempre en cuenta los criterios de proporcionalidad y razonabilidad y su actuación no debe ser despersonalizada y prepotente que suelen seguir algunos ejecutores tal como se puede corroborar con la jurisprudencia emitida por el tribunal fiscal cuando resuelve los recursos de queja. Eso significa que las medidas de embargo que se adopten no deben perturbar los derechos fundamentales de las personas si se introducen sin ningún criterio discrecional y legal, teniendo como fundamento para la opción el de recudar sin medir las afectaciones a los derechos invocados que respaldan a los ciudadanos en un estado de derecho. Obviamente, las autoridades fiscales deberán actuar bajo responsabilidad dentro de un marco jurídico previsto respetando los principios de que respaldan el procedimiento de cobranza coactiva para buscar mejores resultados.

El procedimiento legal que discurre la ejecución de un embargo, cuando se trata de dinero y/o bienes ya en una fase de ejecución trae como consecuencia el ingreso del dinero al fisco o el remate de los bienes embargados, como último recurso a favor del Estado.

De lo que se ha probado hasta ahora, notamos lo siguiente:

- Que el proceso es dirigido de manera muy personal por un funcionario público (Ejecutor Coactivo) que masiva y sin discreción ordena los embargos, centralizando todo el poder y autoridad total en sus decisiones e impidiendo la existencia de un mandato o descentralización en función orientada a la solución de la recuperación de las deudas.
- La entrega y revisión de documentos, muchas veces físicos, ayudan a formalizar la transferencia de la deuda e inicio del procedimiento.
- La notificación de actos administrativos, muchas veces en forma personal, para dar efectos jurídicos, se encuentran con errores formales en la diligencia de notificación que le va restar fehaciencia y legalidad.
- El retraso inusual en el plazo de la gestión previa al cobro, no da certeza que se tendrá éxito en la recuperación de la acreencia.
- La inadecuada gestión de la deuda sin tener en cuenta la base de datos en los registros de los deudores tributarios en SUNAT, dará resultados negativos en la recaudación por su ineficacia en el uso oportuno de estos recursos perjudicando al Estado.

### **2.3.2.7. Integración del proceso de recuperación**

La integración se debe concebir como una perspectiva orgánica del flujo de la deuda y, por tanto, de la forma como se debe gestionar el cobro de la deuda. Como todos sabemos, los procesos actuales en la administración tributaria son aún herméticos, carentes de una integración absoluta y esto hace que el procedimiento en si resulte muchas veces ineficaz con un resultado negativo para el Fisco, ya que deja de obtener recursos para cumplir con fines, entonces la administración tributaria debe implementar un sistema accesible al Ejecutor y este tener un patrón de actuación inmediata con colaboración de los auxiliares teniendo en cuenta la información privilegiada en las fases de la cobranza y hacer la deuda sea saldada obteniendo así más recursos el Tesoro Público, esta situación debe modificarse, no obstante la tendencia de la administración tributaria es de dar todos los insumos al funcionario para que pueda recaudar con éxito pero esta situación no se cumple a cabalidad. Adicional a ello, se debe buscar la inclusión del elemento "contribuyente" en el proceso de cobranza, no es solo un simple espectador pasivo sino dotar de una serie de situaciones privilegiadas (premios tributarios) en sus procedimientos ante la SUNAT si cumple puntualmente el pago de la deuda tributaria, entonces el Estado obtendría recursos más rápido. Se debe entender que las Administraciones Tributarias en el mundo entero se encaminan hacia un cambio, una perspectiva en la que se garantice en todo lo posible el respeto a los ciudadanos, precisamente por ser éstos defensores de la presencia del Estado de derecho y del ejercicio de sus órganos estatales y en cargos esenciales en la colectividad como la administración tributaria que su función es muy importante

ya que recauda las contribuciones tributarias para que el Estado pueda satisfacer las necesidades de la población.

Entender la deuda como un todo significaría un flujo único de gestión de ingresos y de procesos administrativos, iniciando con la verificación del saldo deudor después de que cada contribuyente haya presentado su declaración jurada de impuestos y culminando en la coerción de los deudores, en estas etapas pasan por la recuperación preventiva mediante la utilización de actos de selección y programación de intervención a contribuyentes, aseverando que en la toma de la decisión de adoptar las medidas cautelares estas deben ser eficaces; es decir, las más adecuadas para cada contribuyente, sin malgastar tiempo y recursos, recordemos que los ejecutados y los terceros informan sus actuaciones a la Administración; por lo tanto, si se cuenta con la información necesaria para la actuación inmediata y poder embargar a todos los deudores sin distinción si estos tienen deuda exigible. Si no se toma en cuenta ello, tendremos una actuación pésima en la recuperación de la deuda, logrando las ineficiencias en el resultado, la sobrecarga innecesaria de los recursos humanos y con ello el Estado se verá perjudicado.

Además, esta otra forma de abordar la unificación en el caso particular de la SUNAT, previo a la unión con ADUANAS en el año 2002, los avances de cobranza de los dos entes unificados en uno solo se presentaban problemas normativos y operativos en la gestión de la deuda. Cada organización tenía sus propios estándares regulatorios para sus propios procedimientos de cobranza y métodos de gestión, basados en las prioridades de la organización y la disponibilidad de herramientas operativas.

Después de la consolidación, el procedimiento de cobro fue acordado a nivel gerencial. Mediante Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, se aprobó el Reglamento del Procedimiento, instituyendo un marco legal único de referencia para la cobranza de las deudas tributarias y apliquen lo dispuesto en el Código Tributario. Aunque, es complejo la disociación entre módulos organizativos, redes y métodos de gestión se conserva hasta el día de hoy, expresada en varios aspectos como sigue:

- La Estructura Organizativa (ROF) otorga a los agentes de control aduanero una autoridad diferente a la de tributos internos.
- Sistemas informáticos diferentes para las dos tipos de deuda. La deuda aduanera es administrada por funciones elementales en un régimen diferente al utilizado por los tributos Internos.
- La administración de diferentes procedimientos, resultando en prácticas atípicas, diferentes cobros a deudores comunes, entre otros.

Por lo tanto, la unificación de los procesos de recaudación aduanera y tributaria es una necesidad cambiante y urgente de atender, ya que se trata de procedimientos y sistemas que consientan la gestión de deudores y no compartidos entre los dos sistemas como herramienta de soporte de la deuda tributaria. Presentemente, la fortaleza institucional se está deteriorando en diversas prácticas de cobro de deudas, especialmente cuando se trata de deudores y deudores aduaneros que deberían recibir un control más estricto y coercitivo para la recuperación de la deuda. Si bien es cierto que los pasivos son de distinta

naturaleza, la gestión no tiene por qué serlo, asegurando la eficiencia y eficacia mediante un proceso integrado.

#### **2.3.2.7.1. Nuevo sentido de las normas**

La normas en materia de cobranza en la actualidad y desde el punto de vista de este análisis representa un camino truncado en el proceso de optimización de la recuperación de la deuda tributaria coactiva, comenzando por la heterotutela, cuando, como en otras leyes, el fisco recurre al Poder Judicial para solicitar el cobro de sus deudas, bajo un esquema de autotutela en el que la administración tiene la potestad de recaudar la deuda de los impuestos. En general, un sistema dirigido por un tercero ajeno a la Hacienda Pública, pero que forma parte de una Administración Pública que, en sentido estricto, no es juez, ha actuado como tal en el ejercicio de sus funciones.

La versión del Código Tributario incluye la presencia de un profesional encargado del cobro de la deuda y que represente al acreedor, realizando la función de exigir el pago de las acreencias a través de acciones coactivas que incluye la adopción de medidas cautelares

Las consideraciones de la norma tributaria de creación de los llamados órganos coactivos nos transportan analizar el dominio de la Administración Pública es para cobrar deudas y distribuir facultades del órgano de gobierno a través de la legislación, quien ha abierto el camino a los legisladores a considerar que la presencia del Estado para la recuperación de las acreencias es prioridad, al menos se debería tener un marco normativo que aseguraría la estricta observancia de los procedimientos legales y el respeto a los derechos de los contribuyentes, así

se estableció el carácter coercitivo de un funcionario administrativo denominado Ejecutor Coactivo que representa al acreedor para realizar operaciones de cobro y ejecución.

Pero se debe considerar que algunas normas tributarias son como un obstáculo en los procedimientos de cobranza y una carga a futuro para la mejora de los procesos que la administración tributaria en específico debe realizar, lleva por el contrario, un funcionario público que ejecute las normas de cobranza en forma inmediata y a la vez acate los derechos de los deudores, entendemos que la normatividad establecida lo ubica no solo como un funcionario con plenas facultades para dirigir las cobranzas, sino que encuadrado en un contexto urgente debe emplear la tecnología y la rapidez y como tal será el único responsable de las deudas que pasarán hacer pasivos incobrables por su ineficacia, audacia y responsabilidad en el proceso de cobro.

Siguiendo esta línea de opiniones, y considerando cuerpos legislativos más destacados como el español, el procedimiento recaudatorio no exhorta la presencia de un funcionario público, siguiendo el criterio de la institución "juez coactivo", es responsable de la recuperación de la deuda teniendo una serie de responsabilidades que, desde luego, ejerce en coordinación con los funcionarios de la Administración Tributaria, gracias a ello es posible flexibilizar el proceso de recaudación de impuestos dentro de la administración y asegurar el acatamiento de los derechos de los contribuyentes en una serie de materias tales como:

- La atención personalizada por cualquier canal aprovechable, sin la noción de que sea obligatoriamente el ejecutor quien deba atender la solicitud.

- La responsabilidad funcional del Ejecutor, en los diferentes niveles de gestión y por las diversas etapas de verificación.
- Adelantos tecnológicos en el proceso de recuperación de la deuda que utilizan procesos de avanzada para garantizar la inmediatez de transferencia de información que sea más eficiente y de acceso inmediato a los archivos por parte de los ejecutores.

#### **2.3.2.7.2. Flujo integrado de la deuda tributaria**

Como se mencionó anteriormente, el flujo de recaudación de impuestos del Estado debe ser uno, mirando esta combinación desde la perspectiva de las diferentes lapsos existentes desde un solo proceso que consta de una sola capa de análisis (recopilación de datos).

Siguiendo esta secuencia de ideas, se hace inevitable ahondar en el modelo que debe unir a la administración tributaria, la perfilación del deudor con el fin de lograr una mayor eficiencia y eficacia en las actividades organizadas para realizar el cobro de deudas en dificultades. En la actualidad, el proceso se encuentra dividido en compartimentos estancados, con una regulación jurídica que resulta a veces nada efectiva, dejando abierta la posibilidad que el deudor no cumpla con sus pagos, y lo que es más grave, resulta en tomar acciones de gran envergadura que resulta muchas veces innecesarias y con resultados negativos como por ejemplo tratar a todos los deudores por igual, independientemente de su tamaño, estado, antecedentes y capacidad de pago, con las mismas medidas de ejecución.

Es concebible que los objetivos de mayor recuperación a los que debe seguir la fuerza operativa del ejecutor conduzcan a la consideración de un riesgo

sustancial, pero esto no significa que sus decisiones esté involucrado en relación con costos administrativos tan altos en la implementación de la recuperación, no aplicando la inteligencia económica, como una herramientas que ahora permiten considerar un abanico de variables explicativas de la solvencia del deudor, por ejemplo, en función de la información financiera, la disciplina fiscal y el patrimonio registrado, como se hace en cualquier administración tributaria. Por tanto, la aplicación del uso de estas herramientas de programación basadas en el perfil de riesgo del deudor optimizará los resultados, no solo en la creación efectiva del riesgo sino también en la recuperación.

La programación de las operaciones de cobranza está asociada al comportamiento de los deudores para determinar si se va recuperar la deuda, es decir, realizar un cúmulo de acciones al deudor previo a la toma de medidas coactivas, pero debe entenderse que esta Gestión deberá utilizar herramientas de análisis de datos como como información mínima por modelo a seguir. En estas decisiones adoptadas por la administración, deben servir como un aliciente para que los contribuyentes cumplan voluntariamente el pago de sus deudas.

Así, la unificación de procesos hace referencia a un distinto paradigma en el que el proceso se entiende como un hecho que combina la programación asentada en riesgos y la matriz de estrategia, ambos son los inicios de la gestión de cobro, que se manejan en diferentes situaciones, en algunos casos iguales, estará orientado al cobro por medios inductivos, como citaciones, cartas, recordatorios o mensajes, y en otros al cobro por conductos coactivos, como los embargos en oficina o campo. Esta nueva estructura del proceso de cobranza integra un patrón y aplicación de la tecnología de variables, obviando las

versatilidades que hoy se observan por ejemplo en la gerencia telefónica de los deudores durante este período de embargo.

En medio del proceso, se deben incorporar una serie de situaciones que ayudarán a mejorar la recaudación tributaria como es el pago de los tributos mediante un medio de pago electrónico, entendido como un paso en el proceso que gestiona los distintos accesos al sistema. Además, todos los procesos deben estar interconectados para poder controlar y supervisar el flujo de cobranza desde cualquier ordenador como insumo principal para incrementar la recaudación de impuestos, beneficiando a los contribuyentes en la medida en que se enfatiza que el proceso es predecible y transparente.

El proceso rediseñado, por su parte, debe tender a centralizar dicha programación y la toma de decisiones, aunque esto en la experiencia signifique el apoyo al ejecutor de la acción coercitiva. A este proceso de centralización, que económicamente presenta una suma de esfuerzos reduciendo costos económicos, administrativos y un trabajo innecesario desde las oficinas de la Administración.

En este sentido, es claro que los derechos de los contribuyentes se potencian en la medida en que cada deudor sea tratado de acuerdo a su perfil, en la medida que la morosidad identificada para cada caso concreto se pueda identificar.

#### **2.3.2.7.3. Razonabilidad de acciones de cobranza coactiva**

Cabe recalcar que las administraciones tributarias necesitan no solo herramientas para identificar a los deudores, sino también programas que aseguren reglas de gestión, por su diseño, agilicen el proceso, para que no se produzcan

perjuicios al Estado por la mora en el no pago de los contribuyentes. impacto razonable negativo en la recuperación de la deuda.

El objeto de análisis es:

- En un momento determinado el tiempo de vigencia de los embargos caducaban, este hecho trajo consecuencia que las medidas que garantizaban el pago de la obligación tributaria corran el riesgo de ser levantadas de oficio porque así lo establecía la norma tributaria lo que restaba la seguridad jurídica y previsibilidad del estándar administrativo. En la reforma del Código Tributario 2004 mediante el Decreto Legislativo N° 953, se introdujo la regla de las medidas cautelares en materia tributaria no caducaban así se subsanó este error normativo. No obstante el proceso de cobro debe añadir reglas jurídicas en el negocio de gestión de cobro para así automatizadas se pueda tener la confianza y la seguridad de que la recuperación de la deuda se dará por la generación del riesgo de ejecutar las medidas adoptadas, esto resulta que si existirá algún efecto real solo en caso de medidas que graven bienes inscritos siempre teniendo en cuenta la naturaleza de la viabilidad del pago del deudor desde las capacidades económicas que produce el deudor tributario teniendo la productividad para honrar sus acreencias con el fisco.
- Acceso a medios de pago, como mecanismo administrado por el cual los deudores pueden cumplir sus obligaciones tributarias. Al mismo tiempo, es ineludible la estandarización en el tratamiento de los contribuyentes, las reglas de acceso y control de la información que maneja la administración debe ser inmediata, para permitir que la recuperación sea efectiva. Los

ejecutores coactivos que conocen el procedimiento deben tener el insumo respectivo para poder adoptar las decisiones administrativas más acertadas.

- Las herramientas informáticas que se brindan a la Administración Tributaria no deben ser restringidas o tener muchos años de uso quedando en desfazadas, lo que las hace inconsistentes con la evolución tecnológicas existentes. En ese marco de ideas dotar al área que deberá recuperar la deuda con un parque informático moderno por lo menos garantizará el trabajo adecuado y oportuno de la deuda que se pretende cobrar, garantía básica para el fisco y para el contribuyente en el proceso de acceso a la información directamente relacionada con la racionalidad del procedimiento y esta es muchas veces la mayor causa que afecta a los contribuyentes el no tener acceso a la información para cumplir con su obligación tributaria.
- El cautelar la deuda fraccionada con garantía implica constituir un acto jurídico de garantía hipotecaria, hecho por su naturaleza resulta engorroso cuando se pretende garantizar el pago de una deuda tributaria, muchas veces resulta excesivo en relación con el monto de la deuda misma, y ésta el fundamento del Tribunal Constitucional en una reciente sentencia que determinó que en las circunstancias, para el ejemplo que involucra a un embargo bancario, “no es razonable que se mantenga un embargo sobre todas las cuentas bancarias del deudor por la igual cantidad establecida en la resolución de afectación a pesar de que la suma se asegura con el embargo de una sola de ellas, es decir en una sola cuenta bancaria”. En estos casos, el colegiado sostuvo que las entidades bancarias incumben

efectuar con la notificación del monto retenido o no retenido dentro del término establecido en el Código Tributario, el cual debe ser levantado de inmediato por el ejecutor, evitando así “una infracción de los derechos constitucionales del contribuyente”, y sin involucrar costo alguno para el contribuyente afectado, asumiendo dicho costo si lo hubiere la Administración tributaria.

#### **2.3.2.7. Virtualización del procedimiento**

A la fecha, ha existido la necesidad de un nuevo proceso de recaudación de la deuda tributaria, diseñado pensando en la eficiencia y eficacia de las acciones, reformando las normas legales, integrando flujos y racionalidad de las acciones, las medidas administrativas colectivas se basan en la inteligencia artificial, el enfoque y la programación predictiva. Pero todas estas ideas no son suficientes para asegurar la correcta ejecución del proceso, es necesario automatizar las reglas de la gestión de cobranza y tener un marco normativo acertado, de esta nueva integración, como potenciadas, para automatizar, y al mismo tiempo liberarse del papeleo para citar un ejemplo como ayuda a los procesos administrativos y brindar auténticas facilidades al contribuyente haciendo uso de la tecnología.

Además, es importante tener en cuenta la necesidad de contar con reglas de negocio automatizadas y se apliquen en los diversos procedimientos tributarios y que sean encaminados en forma coordinada y que intervengan en la recaudación de impuestos, tales como la evaluación de la solvencia económica para la programación de los deudores seleccionados, la utilización masiva de medios de pago electrónico, la condonación de deuda en forma excepcional, exigir la entrega

de información por parte del deudor y dictar medias cautelares, hacer cumplir la ejecución, intervenir para excluir bienes o constituir garantías.

Dentro de las expectativas que trae la virtualización del procedimiento podemos citar algunos procesos que deben ir a la par con el debido procedimiento principio que es una garantía a favor de los contribuyentes:

- La emisión y notificación electrónica de valores, cuando existe certeza sobre la eficacia de las actuaciones administrativas, esto permite a los contribuyentes ejercer su derecho de defensa en el plazo, en caso de ser necesario. Asimismo, una vez cobradas las deudas tributarias, en caso de medidas de embargo, la celeridad de la notificación permitirá a la empresa retenedoras levantar inmediatamente la medida trabada impacto sobre los bienes afectados. Este cambio implica revisiones a las disposiciones sobre las facultades de los ejecutores y la capacidad de la Administración tributaria de combinar procesos electrónicos y automatizados para las actuaciones administrativas.
- Considerar variables programables y reportar permanentemente los resultados, ya que permitirán que los registros de cada deudor no se desactualicen en el lapso y correspondan a su situación actual para tal efecto se deberá mantener un sistema que lleve el patrimonio del deudor y que servirá como insumo para la adopción de las medidas cautelares, cerciorándose que no se vulnere derechos fundamentales de los contribuyentes.

- El nacimiento del Expediente electrónico, asegura la transparencia del procedimiento, siempre que la documentación permita al contribuyente tener acceso permanente a los registros de los procedimientos en los que participe, así como al saldo de la deuda actualizada en línea. Esta herramienta debe estar respaldada por un flujo de trabajo electrónico y un esquema de firma digital que sea consistente con la infraestructura oficial de un sistema que no pueda ser vulnerado dando seguridad jurídica al procedimiento en sí.
- La automatización de las reglas de verificación de la exigibilidad de las deudas, de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario, es la garantía crecientemente significativa de la legalidad del proceder del ejecutor a tener la seguridad en el cobro de la acreencia. En este sentido, debe permanecer visiblemente instituido que esta confirmación, al estar muy involucrada en el procedimiento, no debe estar sujeta a revisión manual, pero no debe afectar a las necesarias auditorías del sistema informático que debe ser semestral y que se enmarcan en un encadenamiento de hechos sistemáticos que garantizan la seguridad jurídica y la igualdad de trato en el universo de los deudores tributarios.
- Integrar las reglas al negocio tributario o que aplican a los procesos involucrados, así como las interfaces ineludibles que realizan el personal de cobranza dentro del procedimiento coactivo, cuyos efectos siempre deben estar sujetos a control de fiscalización.

- Diseñar canales inductivos más amigables para el usuario, con uso intensivo de tecnología, asegurando el acceso de los contribuyentes a mecanismos de cumplimiento preventivo y no coercitivo.
- Establecer canales para acceder a los trámites, ya sea mediante la manifestación a través sistemas virtuales o mediante la activación de otros canales análogos, como la información que se brinden con el uso de la tecnología móvil.

#### **2.3.2.8. Dimensiones de los procedimientos de cobranza coactiva**

Teniendo en cuenta la forma como se estructura normativamente el procedimiento de cobranza coactiva, tales como adoptar medidas que garanticen la recuperación de la deuda que es un derecho que tiene el acreedor el Estado y que ejerce ese derecho a través de la Administración Tributaria y en el cumplimiento de ese derecho se facultó al ejecutor coactivo realizar acciones necesarias dentro del procedimiento de cobranza coactiva realizar la adopción de medidas cautelares con la finalidad de que el contribuyente realice el pago de su acreencia (Carbajal, 2012).

Se establecen seis dimensiones desde la perspectiva de Gutierrez (2020); la primera que inicia el procedimiento; segundo orden las medidas cuatelaes, tercero obligaciones y responsabilidades de tercero, cuarto el Descerraje, quinto la tasación y remate, sexto la suspensión del procedimiento.

##### **a. Inicio del procedimiento**

Todo procedimiento de ejecución para el cobro de deudas comienza con una notificación y según la normativa sobre el procedimiento de ejecución

coactiva se emite una Resolución de Ejecución Coactiva la misma que se notifica al deudor tributario.

**b. Medidas cautelares**

Es un instrumento procesal que al vencimiento del plazo concedido en la Resolución que da inicio al procedimiento va a tratar de garantizar el cumplimiento de la obligación, se conoce también como los embargos que se encuentran contenidos en el Código Tributario en los términos previstos en el artículo 118°.

**c. Obligación y responsabilidad del tercero**

El tercero que sea notificado con una medida cautelar y no le de cumplimiento será responsable solidario y deberá cumplir con el pago del monto que omitió retener bajo responsabilidad todo ello en concordancia con el Artículo 118° del Código Tributario y el reglamento de Cobranza Coactiva.

**d. Descerraje**

Solo en caso de encontrarse cerrado el domicilio donde se va ejecutar la medida cautelar se deberá solicitar la autorización judicial, con ello se da cumplimiento aun derecho fundamental al respecto de la inviolabilidad de domicilio.

**e. Tasación y remate**

Los bienes muebles e inmuebles que son el patrimonio del contribuyente debe ser valorizado por peritos profesionales a solicitud del Ejecutor

Coactivo. Esta valorización se practica sobre bienes que serán próximos a ser rematados.

El remate es un acto público sujeto a condiciones legales establecidas en la norma tributaria bajo sanción de nulidad, posteriormente se procede a la adjudicación produciéndose la transferencia a un tercero quien es el mejor postor de conformidad con lo dispuesto en el artículo 121° del Código Tributario y en concordancia con los artículos 24 al 29 del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva.

**f. Suspensión del procedimiento**

Toda facultad que recae en el Estado tiene límites, así la coerción de la SUNAT ejercida por los ejecutores coactivos tiene entre otros parámetros de actuación: las causales de suspensión o conclusión del procedimiento se encuentra reglado en el artículo 119° del Código Tributario..

**2.4. Marco conceptual**

**Acreedor tributario**

Es la entidad ante la cual cumplimos con el deber tributario mediante el pago del tributo, es el gobierno local, regional y central.

**Acto administrativo**

Es la respuesta del ente administrativo tributario que tiene efectos jurídicos sobre los derechos y deberes de los administrados.

### **Conclusión del procedimiento coactivo**

Decisión del ejecutor dando por finalizado el procedimiento iniciado, siempre que se cumpla con las situaciones jurídicas establecidas en el artículo 119° inciso b) del Código Tributario, estas situaciones van a quebrar la relación jurídicas entre el acreedor y el deudor por una situación son de fondo en donde el ejecutor coactivo se ve obligado a dar por concluido dicho procedimiento

### **Derechos fundamentales**

Son aquellos derechos subjetivos que se encuentran en la Carta Magna considerados esenciales y los cuales deben ser respetados y garantizados por el Estado.

### **Debido proceso**

Es el cumplimiento de todas las garantías y condiciones que la ley otorga para que el proceso o procedimiento sea acorde a derecho, y en letras del Tribunal Constitucional ello alcanza hasta en los procedimientos administrativos tributarios.

### **Derecho a la igualdad en el proceso**

Para definirlo debemos recurrir a Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos, el cual señalan que los estados no deben discriminar por razón de raza, sexo, ideología, religión, etc. Ello es el caso de las personas naturales y/o jurídicas sometidos a los procesos judiciales o procedimientos administrativos.

### **Deudor tributario**

Es aquel que tiene que cumplir con el deber establecido en la obligación tributaria, y lo hace como contribuyente o responsable.

### **Deuda tributaria**

Es la que compone el monto impago denominado tributo, multa o interés.

### **Deuda exigible**

Es aquella que dará inicio a las acciones de cobro a favor del acreedor, tales como la resolución de determinación o de multa que no se hayan apelado dentro del plazo.

### **Ejecutor coactivo**

Es aquel funcionario que tiene la facultad de cobrar las deudas exigibles. Debe actuar con celeridad y respetando los derechos del deudor tributario.

### **Embargo en forma de depósito**

Es aquella medida la cual consta de la realización de un inventario de los bienes muebles de propiedad del deudor con la finalidad para asegurar el cumplimiento de la acreencia. Designándose a un tercero como responsable de la custodia de los bienes tomando el nombre de depositario.

### **Embargo en forma de inscripción**

Consiste en inscribir la medida ordenada en un registro público. Esta es considerada como una carga y/o gravamen y solo se inscriben bienes señalados en la ley. La anotación en un registro tiene por objeto darle publicidad a la providencia administrativa tributaria.

### **Embargo en forma de intervención.**

La medida consiste en intervenir al deudor tributario. En la norma tributaria se establece tres tipos: *Intervención en Recaudación*: Con este tipo de medida se grava directamente los ingresos que tienen el deudor producto de las actividades económicas que realicen. *Intervención en información*: Esta medida se realiza con la finalidad de recabar información y verificar la actividad económica y/o patrimonial del contribuyente, con el objetivo de recuperar la acreencia. *Intervención en Administración de bienes*: Por medio de este tipo de embargo, se nombra uno o varios interventores con el propósito de recolectar los frutos y/o ganancias que puedan generar las actividades económicas del ejecutado.

### **Embargo en la forma de retención**

El ejecutor puede ordenar retener y posteriormente entrega de los bienes, que posean como fondo sean en las cuentas bancarias, valores y otros. Pues así también la medida puede recaer sobre los derechos de créditos que el deudor pueda tener la titularidad y se encuentre en poder de terceros.

### **Inicio del procedimiento de ejecución coactiva**

Es cuando se emite el primer acto administrativo de ejecución de la deuda y se llama Resolución de Ejecución Coactiva y se requiere bajo apercibimiento de embargo pague la deuda.

### **Intervención excluyente de la propiedad**

Este es un pedido que es interpuesto ante el tercero ajeno al procedimiento en donde se han afectado sus bienes en el proceso de cobro coactivo y se puedan ser liberados, se interpone en cualquier momento, pero antes que pueda darse el

remate del bien. (Art. 120 del C. Tributario en concordancia con el art. 23° del Reglamento de cobranza)

### **Jurisprudencia de observancia obligatoria**

Viene a ser considerada una fuente del derecho, estos fallos y/o resoluciones que son emitidas por los órganos colegiados sean judiciales o también administrativas emitiendo un pronunciamiento sobre un asunto controversial donde exista vacío o deficiencia normativa.

### **Jurisprudencia de observancia obligatoria Tributaria**

Son las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que van a pronunciarse de modo expreso e interpretando las normativas tributarias, así como también en los casos señalados en el artículo 102° del Código Tributario, cuyos fallos son de observancia obligatoria para la Administración Tributaria y para el contribuyente. El órgano colegiado resuelve y se publica el fallo en el Diario Oficial el Peruano disponiendo cumplimiento general.

### **Medidas cautelares**

Son actos discrecionales emitidos por el Ejecutor Coactivo de la Administración Tributaria y que resultan del procedimiento, con el objetivo de asegurar la recuperación de la acreencia tributaria.

### **Origen de la obligación tributaria**

Se origina cuando se va producirse el hecho generador o conocido también como el hecho imponible.

### **Notificación**

Es un acto formal por el cual se da a conocer al deudor alguna decisión administrativa tributaria.

### **Obligación formal**

Es el deber del deudor tributario el de poder cumplir con las obligaciones como las declaraciones o comunicaciones y otras situaciones formales.

### **Obligación sustancial**

Es el deber de pagar el tributo, ya sea como contribuyente y/o responsable.

### **Potestad tributaria**

Facultad soberana del Estado para crear, modificar o suprimir tributos, se debe mencionar que esta potestad se hace presente en los poderes del Estado Legislativo y Ejecutivo. Esta facultad no es absoluta, es relativa de acuerdo a lo establecido en la Constitución, el Estado es soberano, legítimo y tiene esta potestad y no debe ser usado de forma arbitraria o abusiva transgrediendo derechos fundamentales.

### **Principios constitucionales tributarios**

Los principios constitucionales tributarios van a actuar como límites para la potestad tributaria y también serán garantías para los contribuyentes frente de esa potestad, por ende, ese ejercicio tiene que ser justo y también legítimo, en el extremo de que se haga en estricto cumplimiento de los elementos constitucionales que están señalados en el art. 74° de la propia Constitución: principios de legalidad - reserva de ley, igual, respeto a los derechos

fundamentales de las personas y el principio de no confiscatoriedad de la propiedad.

### **Principio de legalidad**

Es aquel donde el Estado regula conductas mediante normas escritas emitidas por el órgano que tiene la facultad para hacerlo.

### **Proceso de acción de amparo**

Es un proceso por medio del cual los deudores pueden tener el derecho de ejercerlo cuando se violan sus derechos constitucionales y que hayan cometido las autoridades administrativas y/o o también los particulares con el objetivo de que pueda cesar esa agresión y regresar al estado antes de cometerse esta.

### **Procedimiento de cobranza coactiva**

Lo ejerce la Administración Tributaria haciendo valer su capacidad coercitiva con el fin de hacer viable la recuperación de la deuda que se exige en el párrafo 115 del TUO Código Tributario y se ejerce a través del Ejecutor Coactivo.

### **Recurso de apelación**

Es aquel que es interpuesto ante la Corte Superior una vez que haya concluido el proceso de cobranza, con el objetivo de verificar si fue acorde a la legalidad que exige la norma tributaria.

### **Recurso de queja**

Es un remedio procesal que se interpone de manera excepcional y tiene naturaleza procedimental con el objetivo de subsanar los errores que hayan cometido en el procedimiento. También se dice que busca subsanar los actos

desviados en el procedimiento por la Administración Tributaria, donde el deudor se ve afectado y por ende poder ser rencauzado el procedimiento.

### **Resolución de ejecución coactiva**

Es la decisión administrativa (acto) emitido por el ejecutor coactivo donde pone en conocimiento al deudor su obligación de cancelar los tributos o resoluciones impagas dentro de los siete días hábiles, bajo la amonestación de emitir medidas cautelares o ejecutarse las mismas si se adoptaron

### **SUNAT**

Es una institución pública, descentralizada que adscrita al sector de economía y Finanzas, de personería de derecho Público, teniendo dominio e independencia financiera, funcional y técnica, su objetivo más importante es el de recaudar y fiscalizar a las obligaciones tributarias y aduaneras, también puede participar y proponer la reglamentación de normas tributarias frente a deficiencias de las mismas.

### **Suspensión del procedimiento coactivo**

Es un acto emitido por el ejecutor coactivo donde paraliza en forma temporal el procedimiento de cobro, para que se cumpla ciertas situaciones jurídicas señaladas en la norma tributaria y dentro de ellas se puede citar: Cuando se tramite un proceso constitucional como la acción de amparo y se haya dictado una medida cautelar y ordene se suspenda el proceso del cobro tributario de acuerdo al mandato judicial procesal constitucional.

## **Tributo**

Es una prestación de carácter pecuniaria que el Estado va a exigir en el poder de imperio de la ley, con el objetivo de cubrir gastos públicos. Cabe señalar que el Código Tributario regula las relaciones jurídicas que tengan como punto de origen el tributo. También la norma tributaria realiza una clasificación del Tributo en: impuesto, contribuciones y tasas.

## CAPÍTULO III

### MÉTODO

#### 3.1. Tipo de investigación

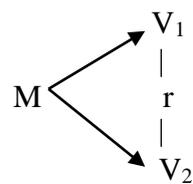
Ha sido de una investigación de tipo no experimental, por la no manipulación deliberadamente de la variable independiente y los resultados se evalúan u observan en su campo originario.

Del mismo, es un estudio de corte transeccional, ya que la encuesta demostró una estación única; y descriptivo correlacional, porque examina y narra la relación entre dos variables en un instante concluyente. Según el enfoque metodológico de enfoque cuantitativo (Hernández et al, 2014)

#### 3.2. Diseño de investigación

Diseño no experimental relacional (Hernández, Fernández y Baptista, 2014), de enfoque mixto de teoría fundamentada (Abela, García y Pérez, 2007).

Figuradamente se personifica de carácter subsiguiente:



**Donde:**

M= Muestra

V<sub>1</sub>= La eficacia de las medidas cautelares

V<sub>2</sub>= Procedimientos de cobranza coactiva

r= Relación entre las variables

### **3.3. Población y muestra**

La **población** que se constituyó fueron los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT; y los procedimientos coactivos iniciados ante la Administración Tributaria durante 2019.

La **muestra** se constituyó por 18 ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT; y los procedimientos coactivos iniciados ante la Administración Tributaria durante 2019 (n=126)

El **tamaño de muestra** se prescribió por medio del muestreo no probabilística; por lo tanto, considerando el tipo de muestreo intencional o en función del objetivo del estudio; conforme a Martínez (2012), el tamaño de la muestra debe considerarse en función del contexto y propósito del estudio., por lo que se recurrió a ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT y los procedimientos coactivos (Hernández et al, 2014).

**Criterios de inclusión:** Expedientes de cobranza coactiva, ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT.

**Criterios de exclusión:** Expedientes que hayan sido declarados nulos y por lo tanto revertidos del procedimiento de cobranzas coactivas; ejecutores y

auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT que no aceptaron participar en el estudio.

### 3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

**Técnica:** Fue la encuesta para almacenar la apreciación de fuente preferente de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva de SUNAT sobre la eficacia de las medidas cautelares y como se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua.

De igual forma se manejó la técnica de análisis registrado, cédulas de observación para el examen de los expedientes de procedimientos de cobranza coactiva adecuado para el tratado.

**Instrumentos:** La recaudación de información fue cuestionario vía online organizado en google drive sobre la eficacia de las medidas cautelares y como se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua. Y la ficha de observación para el análisis de los documentos.

#### **Ficha técnica cuestionario: Medidas cautelares para la cobranza coactiva**

Nombre	:	Cuestionario medidas cautelares desde la gestión de cobranza coactiva
Autor	:	Palma (2020)
Propósito	:	Medir la eficacia de las medidas cautelares desde la gestión de cobranza coactiva de la deuda
Tiempo de aplicación	:	18 minutos aproximadamente
Estructura	:	Comprende 2 dimensiones (18 ítem): 1. Determinación de la deuda en cobranza coactiva (7 ítems). 2. Cumplimiento de recaudación (5 ítems). 3. Marco normativo que regula las medidas cautelares (6 ítems)
Niveles de valoración	:	Bajo (1) Medio (2) alto (3)
Categoría de respuesta	:	Totalmente en desacuerdo (1) En desacuerdo (2) Ni de acuerdo ni en desacuerdo(3) De acuerdo (4) Totalmente

de acuerdo (5)

- Validación : Prueba de expertos
- Confiabilidad : Coeficiente de Alfa Cronbach 0,895 por lo tanto, el instrumento presenta confiabilidad alta

### **Ficha técnica cuestionario: Procedimientos de cobranza coactiva**

- Nombre : Cuestionario procedimientos de cobranza coactiva
- Autor : Gutiérrez (2020)
- Propósito : Medir la eficacia de procedimientos de cobranza coactiva
- Tiempo de aplicación : 20 minutos aproximadamente
- Estructura : Comprende 6 dimensiones (20 ítem): 1. Inicio de procedimiento (3 ítems). 2. Suspensión del procedimiento (4 ítems). 3. Medidas cautelares (3 ítems). 4. Obligación y responsabilidad de terceros (4 ítems). 5. Descerraje (3 ítems). 6. Tasación y remate (3 ítems)
- Niveles de valoración : Mala (1) Regular (2) Buena (3)
- Categoría de respuesta : Nunca (1) Casi nunca (2) A veces (3) Casi siempre (4) Siempre (5)
- Validación : Prueba de expertos
- Confiabilidad : Coeficiente de Alfa Cronbach 0,962 por lo tanto, el instrumento presenta confiabilidad alta

### **3.5. Técnicas e instrumentos de procesamiento y análisis de datos**

En el análisis de datos para este estudio, se utilizó técnicas e instrumentos cualitativos y cuantitativos para el procesamiento y examinación de las cifras.

Estadística descriptiva, se manufacturó: matriz de cifras para establecer la eficacia de las medidas cautelares se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva; análisis de los documentos sobre los procesos de cobranza coactiva. Tablas de frecuencia según las variables y categorías dimensionales. Gráficos con estadísticas, el cual corresponden a las tablas respectivas.

Estadística inferencial: se utilizó el software SPSS V25 para procesar resultados, también para probar las hipótesis formuladas en la tesis

correspondiente. Se materializó el indicio de Kolmogorov-Smirnov para saber el reporte normal de cifras de las categorías. Se empleó el alcance de conexión Rho de Spearman para establecer el grado de vínculo y significancia entre los componentes estudiados, y para descartar o afirmar la hipótesis nula.

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

#### **4.1. Presentación de los resultados**

Administrado los formularios sobre las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva, el procedimiento de cobranza coactiva, y establecer la eficacia de las medidas cautelares señaladas por la gestión de cobranza coactiva y como se relacionan con los procesos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019

Por lo tanto, en esta sección se muestran los datos correspondientes al análisis estadístico, tanto descriptivo como inferencial, interpretados y traducidos en tablas y figuras, las premisas analíticas luego contrastan la sociedad cambiante del análisis en términos de significado y sociedad simple.

##### **4.1.1. Resultados descriptivos de la variable medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva**

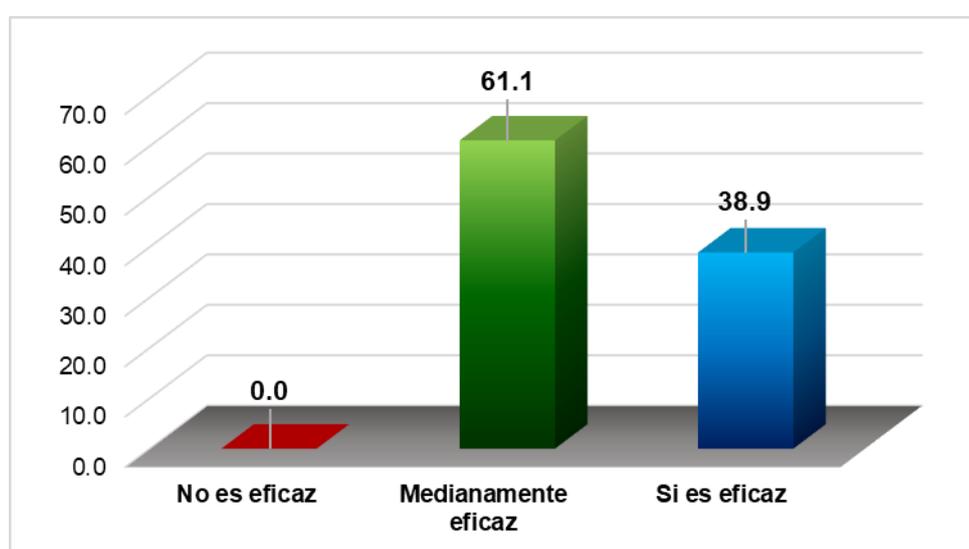
Para este caso, se presentan las siguientes tablas y gráficos junto con un análisis descriptivo de los resultados obtenidos de las variables.

**Tabla 2**

*Niveles de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
No es eficaz	0	0,0
Medianamente eficaz	11	61,1
Si es eficaz	7	38,9
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 1.** Niveles de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

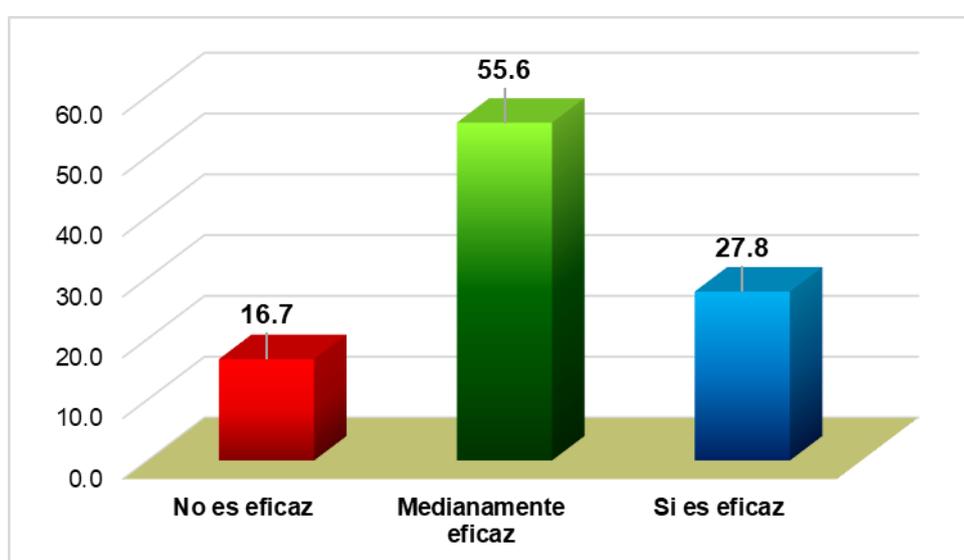
Según la tabla 2 y figura 1, se capta con respecto a las alturas de eficacia de las medidas cautelares señaladas por la gestión de cobranza coactiva, los resultados muestran que el 61,1% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva respondieron la categoría medianamente eficaz, y el 38,9% que respondieron la categoría si es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz sobre las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 3**

*Niveles de percepción de la determinación de la deuda en cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
No es eficaz	3	16,7
Medianamente eficaz	10	55,6
Si es eficaz	5	27,8
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 2.** Niveles de percepción de la determinación de la deuda en cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

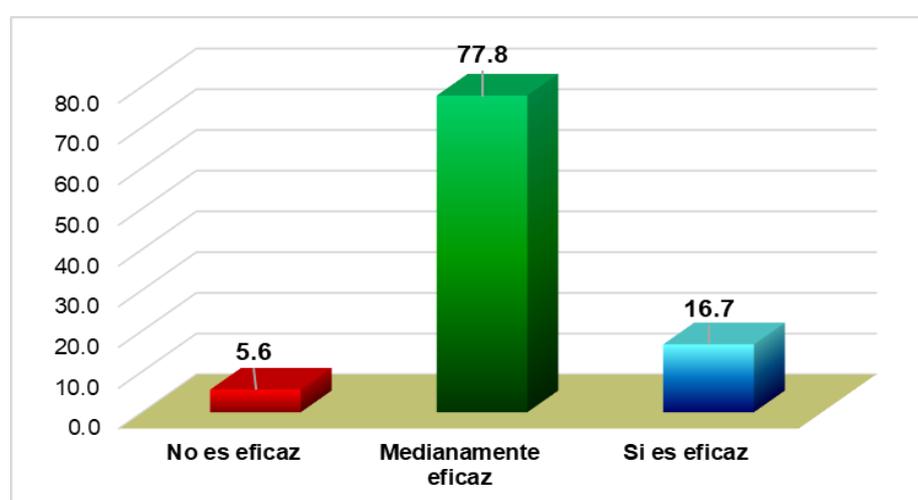
Según la tabla 3 y figura 2, se capta con respecto a las alturas de la dimensión disposición de la deuda en cobro coactivo, los resultados muestran que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría medianamente eficaz, seguido de 27,8% que escogieron la categoría si es eficaz y finalmente un 16,7% se localiza en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz sobre la disposición de la deuda en cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 4**

*Niveles de percepción del cumplimiento de recaudación en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
No es eficaz	1	5,6
Medianamente eficaz	14	77,8
Si es eficaz	3	16,7
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 3.** Niveles de percepción del cumplimiento de recaudación en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

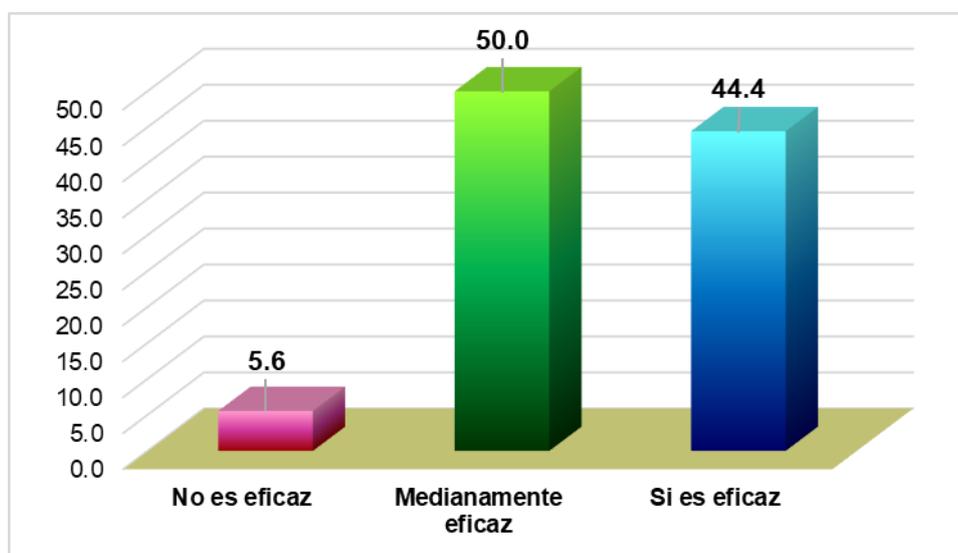
Según la tabla 4 y figura 3, se capta con respecto a las alturas de la dimensión cumplimiento de recaudación, los resultados muestran que el 77,8% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría medianamente eficaz, seguido de 16,7% que escogieron la categoría si es eficaz y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz sobre el cumplimiento de recaudación de la deuda en cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 5**

*Niveles de percepción de la eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
No es eficaz	1	5,6
Medianamente eficaz	9	50,0
Si es eficaz	8	44,4
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 4.** Niveles de percepción de la eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

Según la tabla 5 y figura 4, se capta con respecto a las alturas de la dimensión eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares, los resultados muestran que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría medianamente eficaz, seguido de 44,4% que cantaron la categoría si es eficaz y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz el marco normativo que regula las medidas cautelares de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

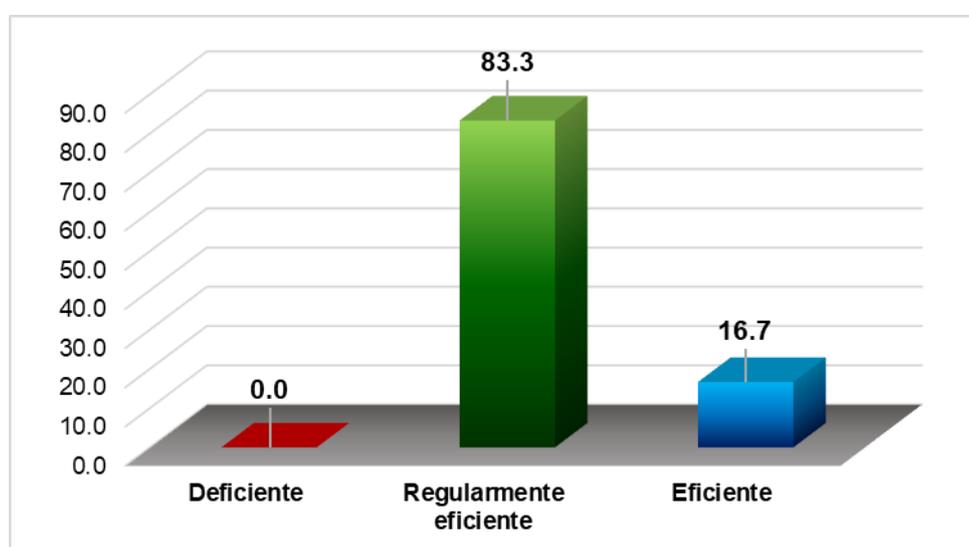
#### 4.1.2. Resultados descriptivos de la variable procedimientos de cobranza coactiva

**Tabla 6**

*Niveles de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	0	0,0
Regularmente eficiente	15	83,3
Eficiente	3	16,7
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 5.** Niveles de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

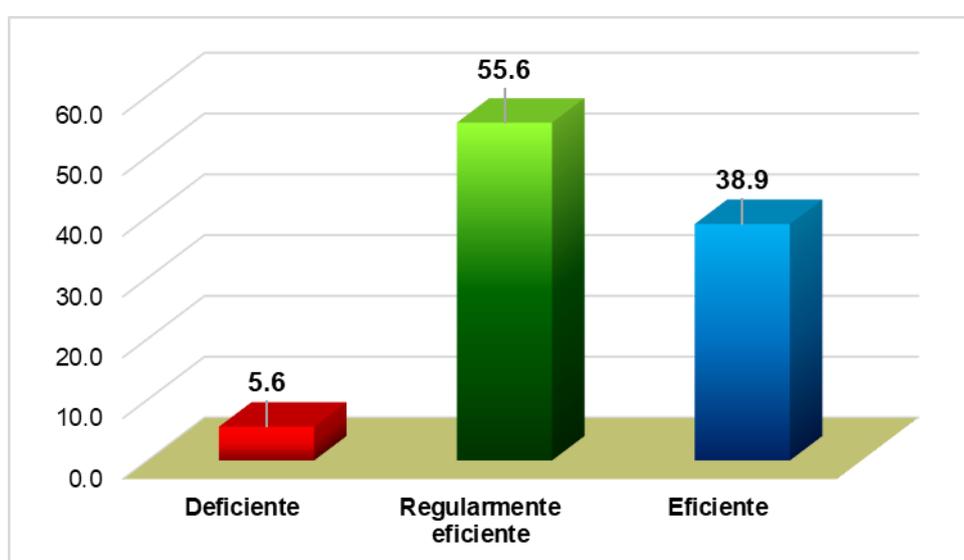
Según la tabla 6 y figura 5, se capta con respecto a las alturas de eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva, los resultados muestran que el 83,3% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva respondieron la categoría regularmente eficiente, y el 16,7% que señalaron la categoría eficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre los procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 7**

*Niveles de percepción de inicio del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	1	5,6
Regularmente eficiente	10	55,6
Eficiente	7	38,9
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 6.** Niveles de percepción de inicio del procedimiento de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

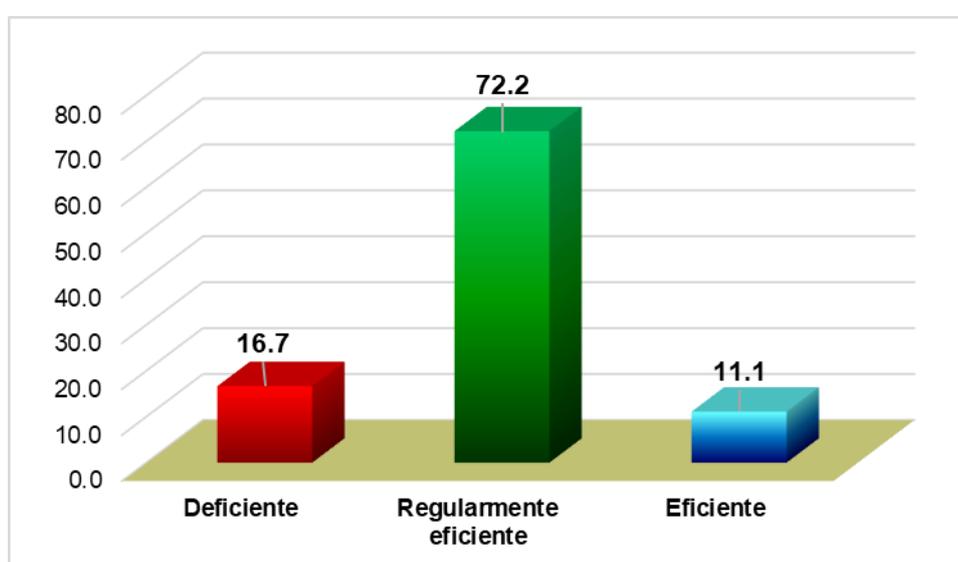
Según la tabla 7 y figura 6, se capta con respecto a las alturas de la dimensión inicio del proceso de cobranza coactiva, los resultados muestran que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría regularmente eficiente, seguido de 38,9% que respondieron la categoría eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría deficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre el inicio del procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 8**

*Niveles de percepción de las medidas cautelares de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	3	16,7
Regularmente eficiente	13	72,2
Eficiente	2	11,1
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 7.** Niveles de percepción de las medidas cautelares de cobro coactivo en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

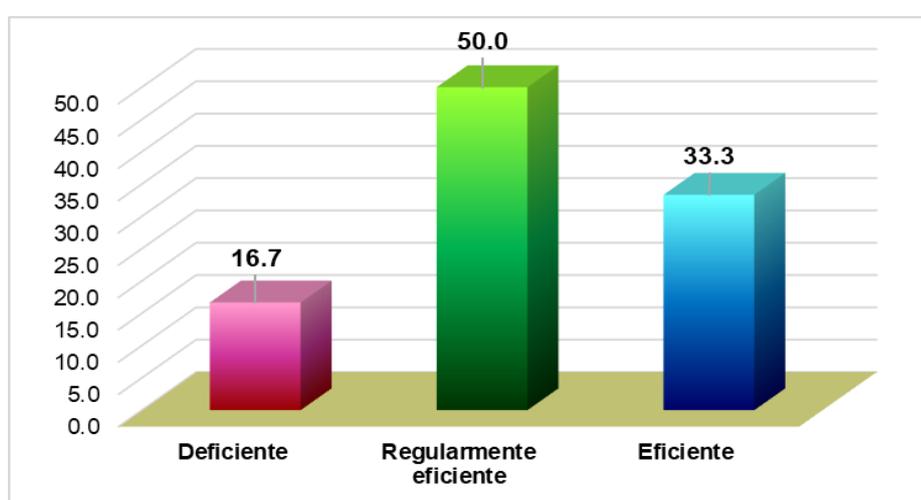
Según la tabla 8 y figura 7, se capta con respecto a las alturas de la dimensión medidas cautelares de cobranza coactiva, los resultados muestran que el 72,2% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría regularmente eficiente, seguido de 16,7% que escogieron la categoría deficiente y finalmente un 11,1% se localizan en la categoría eficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre las medidas cautelares de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 9**

*Niveles de percepción de la obligación y responsabilidad del tercero en la cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	3	16,7
Regularmente eficiente	9	50,0
Eficiente	6	33,3
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 8.** Niveles de percepción de la obligación y responsabilidad del tercero en la cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

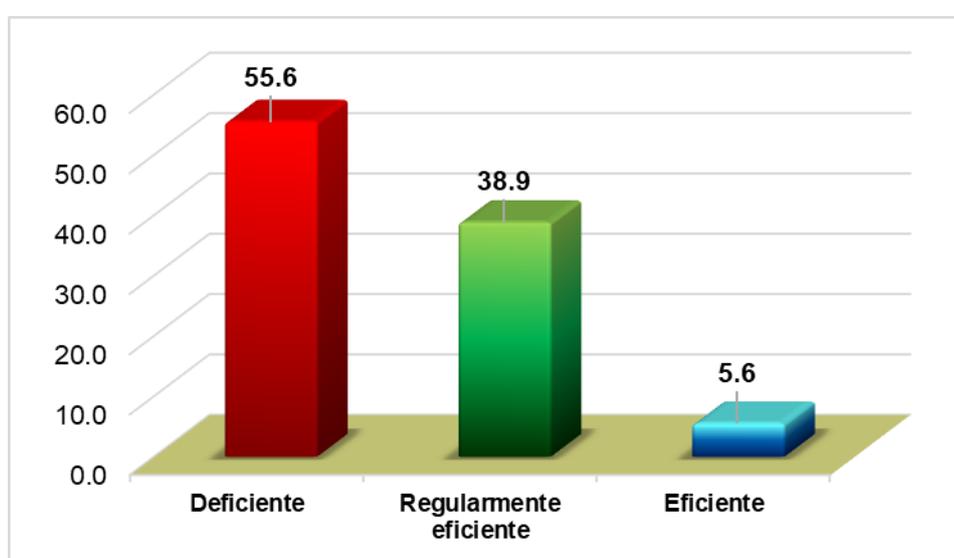
Según la tabla 9 y figura 8, se capta con respecto a las alturas de la dimensión obligación y responsabilidad del tercero, los resultados muestran que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva escogieron la categoría regularmente eficiente, seguido de 33,3% que alegaron la categoría eficiente y finalmente un 16,7% se localizan en la categoría deficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre la obligación y responsabilidad del tercero en cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 10**

*Niveles de percepción del descerraje en los procesos de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	10	55,6
Regularmente eficiente	7	38,9
Eficiente	1	5,6
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 9.** Niveles de percepción del descerraje en los procesos de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

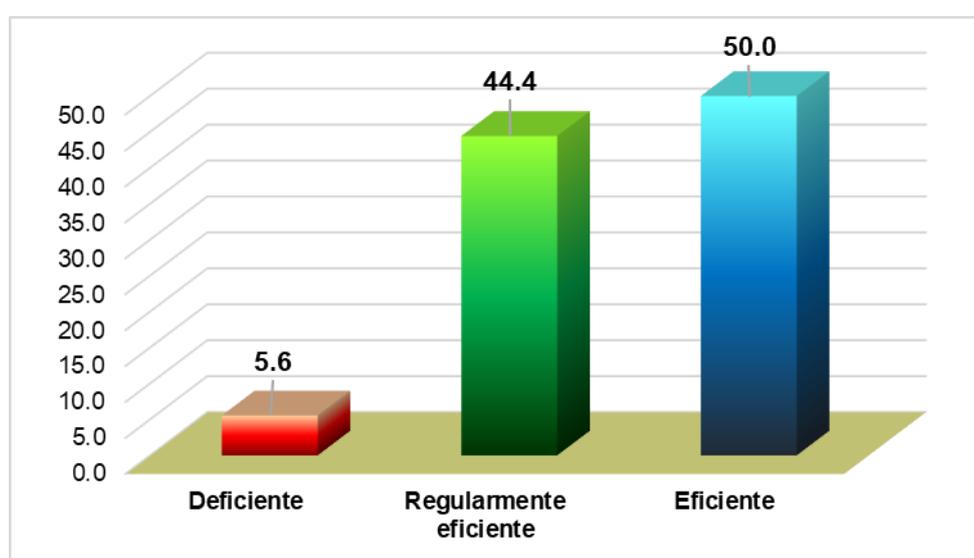
Según la tabla 10 y figura 9, se capta con respecto a las alturas de la dimensión descerraje, los resultados muestran que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría deficiente, seguido de 38,9% que replicaron la categoría regularmente eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría eficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción deficiente sobre el descerraje en los procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 11**

*Niveles de percepción de la tasación y remate en los procesos de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	1	5,6
Regularmente eficiente	8	44,4
Eficiente	9	50,0
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario



**Figura 10.** Niveles de percepción de la tasación y remate en los procesos de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

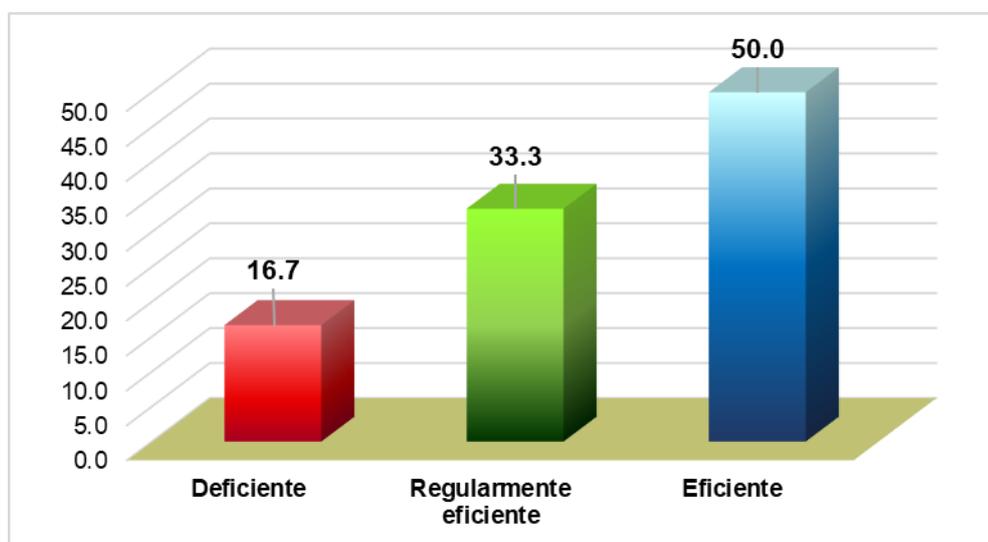
Según la tabla 11 y figura 10, se capta con respecto a las alturas de la dimensión tasación y remate, los resultados muestran que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva avalaron la categoría eficiente, seguido de 44,4% que escogieron la categoría regularmente eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría deficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción eficiente sobre la tasación y remate en los procesos de cobro coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 12**

*Niveles de percepción de la suspensión del proceso de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019*

<b>Categorías</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Deficiente	3	16,7
Regularmente eficiente	6	33,3
Eficiente	9	50,0
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Cimiento de cifras del formulario

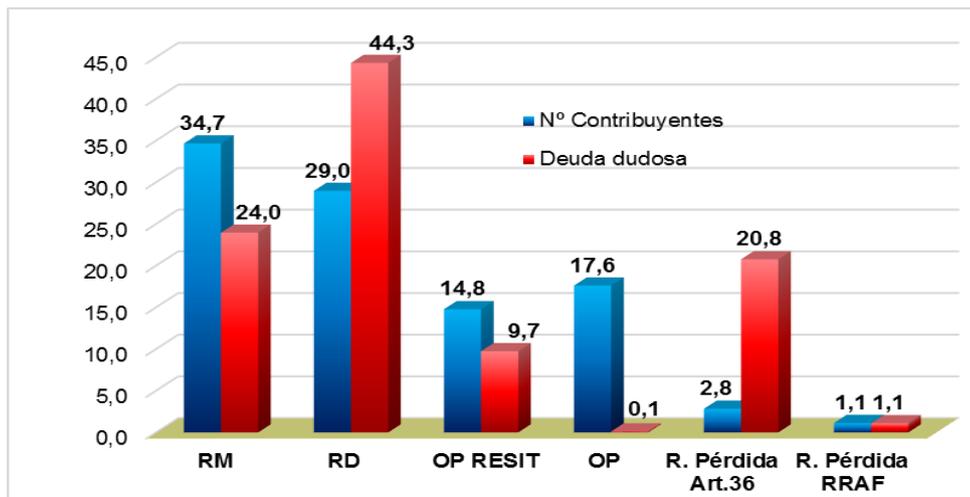


**Figura 11.** Niveles de percepción de la suspensión del proceso de cobro coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua 2019

Según la tabla 12 y figura 11, se capta con respecto a las alturas de la dimensión suspensión del proceso de cobranza coactiva, los resultados muestran que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría eficiente, seguido de 33,3% que escogieron la categoría regularmente eficiente y finalmente un 16,7% se localizan en la categoría deficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción eficiente sobre la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua.

**Tabla 13***Situación de la deuda exigible al contribuyente con medida cautelar en el año 2019*

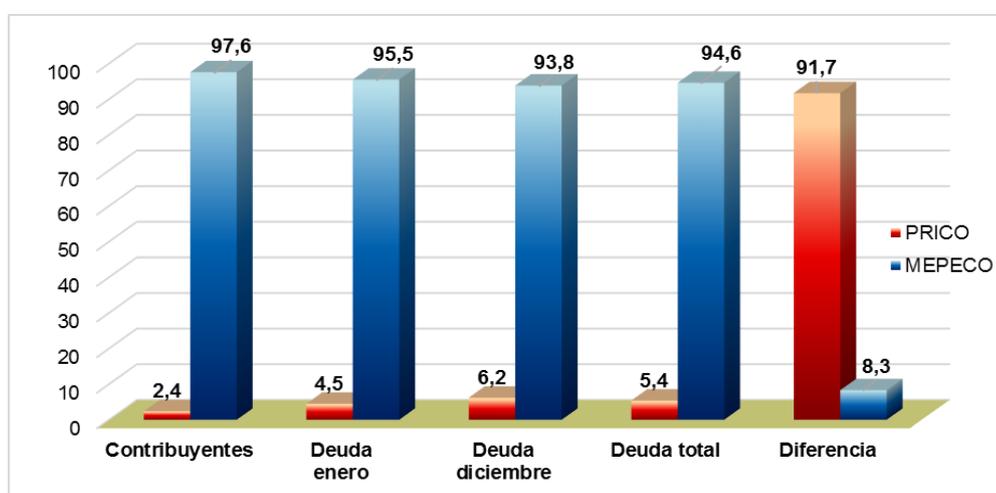
	Contribuyentes	Deuda enero	Deuda diciembre	Deuda total	Diferencia
PRICO	197	47614769,80	66357118,80	113971893,12	18742349,00
MEPECO	7900	1005778336,96	1007484912,50	2013263344,94	1706575,54
<b>Total</b>	<b>8097</b>	<b>1053393106,76</b>	<b>1073842031,30</b>	<b>2127235238,06</b>	<b>20448924,54</b>

**Fuente:** Matriz del primer reporte enero y segundo reporte diciembre 2019**Figura 12.** Situación de la deuda exigible con medida cautelar en el año 2019.

En la tabla 13 y figura 12, se capta con respecto a la deuda exigible en el primer reporte enero 2019 y el segundo reporte diciembre 2019, los resultados muestran que el 97,6% son contribuyentes MEPECO (7900) y 2,4% (197) son contribuyentes PRICO; respecto a la deuda del primer reporte enero MEPECO muestra 95,5% y PRICO 4,5% de un total de 1 053 393 106,76 nuevos soles; así mismo, la deuda del segundo reporte diciembre MEPECO muestra 93,8% y PRICO 6,2% de un total de 1 073 842 031,30 nuevos soles; ambas deudas asciende en MEPECO el 94,6% y PRICO 5,4% de un total de 2 127 235 238,06 nuevos soles; haciendo una diferencia de 91,7% en PRICO y 8,3% en MEPECO de un total de 20 448 924,54 nuevos soles; lo que significa que la deuda exigible al contribuyente reportado en enero 2019 en comparación con el reporte diciembre 2019 hubo incremento en el monto total; por lo tanto, no existe eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobranza coactiva no hacen que estas sean eficaces.

**Tabla 14***Situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida en el 2019*

Tipos de deudas	Nº Contribuyentes	%	Monto deuda dudosa	%
RM	61	34,7	3 310 857,00	24,0
RD	51	29,0	6 123 835,00	44,3
OP RESIT	26	14,8	1 346 150,00	9,7
OP	31	17,6	15 710,00	0,1
R. Pérdida Art.36	5	2,8	2 868 911,00	20,8
R. Pérdida RRAF	2	1,1	152 185,00	1,1
<b>Total</b>	<b>179</b>	<b>100,0</b>	<b>13 817 648,00</b>	<b>100,0</b>

**Fuente:** Matriz de cobranza dudosa SUNAT 2019**Figura 13.** Situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida en el 2019

En la tabla 14 y figura 13 se capta con respecto a la deuda de cobranza dudosa y extinguida en el 2019, los resultados muestran que el 44,3% responden a RD (resolución determinada) con s/. 6 123 835,00 seguido de 24,0% pertenecen RM (resolución por multa) con s/. 3 310 857,00 así mismo el 20,8% corresponden a R. Pérdida Art.36 con s/. 2 868 911,00 también el 9,7% pertenecen a OP RESIT con s/. 1 346 150,00 continua el 1,1% responden a R. Pérdida RRAF con s/. 152 185,00 finalmente el 0,1% son de OP (orden de pago) con s/. 15 710,00 y que ascienden a un total de s/. 13 817 648,00 lo que significa que la deuda de cobranza dudosa ha sido extinguida en el 2019; por lo tanto, no existe eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobranza coactiva no son eficaces.

## 4.2. Contrastación de hipótesis

### Test de normalidad

H<sub>0</sub>: Los datos de las medidas cautelares y procedimientos de cobranza coactiva, no proceden de la distribución normal.

H<sub>1</sub>: Los datos de las medidas cautelares y procedimientos de cobranza coactiva, si proceden de la distribución normal.

**Nivel de significatividad:** Alfa  $\infty = 0.05$

**Condición:** Si  $p < ,05$  en veredicto aprobamos la hipótesis nula; donde los datos no emanan de un reparto normal

**Tabla 15**

*Ejercicio de test de normalidad*

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.	Estadístico	gl	Sig.
Medidas cautelares	,107	18	,200*	,976	18	,901
Procedimiento de cobranza coactiva	,166	18	,200*	,945	18	,353

\* Límite inferior de la verdadera significación a. Significación de corrección Lilliefors

**Decisión:** Se elige la evidencia de normalidad de Shapiro-Wilk, debido a que la agrupación está por debajo de 50 personas, en consecuencia, los resultados de medidas cautelares emanan de reparto normal; por ello, el valor de  $p >,05$  ( $,901$ ); también, los resultados de procedimiento de cobranza coactiva emanan de reparto normal; por ello, el valor de  $p >,05$  ( $,353$ ).

**Conclusión:** Demostrada esta distribución normal con resultados de ambas variables son mayores a la significancia; se usó la prueba de Pearson.

### Prueba de hipótesis del estudio

Ho: La eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva no se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019

Hi: La eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva si se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019

**Altura de significancia:** Alfa = 0.05

**Condición:** Si  $p < ,05$  al punto se aleja hipótesis nula, y se decreta la alterna.

**Tabla 16**

*Contrastación de la hipótesis del estudio*

		Medidas cautelares de cobranza coactiva	Procedimiento de cobranza coactiva
Medidas cautelares de cobranza coactiva	Correlación de Pearson	1	,626**
	Sig. (bilateral)	.	,005
	N	18	18
Procedimiento de cobranza coactiva	Correlación de Pearson	,626**	1
	Sig. (bilateral)	,005	.
	N	18	18

\*\* . Correlación es significativa a la altura 0,01 (bilateral).

**Decisión:** La réplica de p-valor (0,005) rastra menor a (0,05), por lo cual, se inadmite la hipótesis nula y se condesciende la hipótesis alternativa.

**Conclusión:** Se puede captar en la tabla 16, la verificación de la hipótesis de tratado consumado con la prueba de Correlación de Pearson 0,626 esto indica, que si existe relación positiva moderada entre las variables; y la significancia  $p= 0,005 < a 0,05$  en corolario, se contraría la hipótesis nula y se cede la hipótesis alterna; dicho ello, se concluye, que la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva si se relacionan de manera positiva moderada con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua.

### 4.3. Discusión de los resultados

En consonancia con los resultados obtenidos, se evidencia que hay relación positiva moderada entre la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y los procedimientos de cobranza coactiva; porque, las medidas cautelares por gestión de cobranza son actos adoptados en un proceso para asegurar un posible resultado futuro en él; su propósito es proteger contra una consecuencia predecible que debe tomarse durante el proceso de modo eficiente y eficazmente; así mismo, los procedimientos de cobranza coactiva es una exhibición y presentación de la capacidad de las dependencias gubernamentales para protegerse de acuerdo a las distintas situaciones administrativas que evacúan a los contribuyentes; y el proceso es el instrumento de ejecución mediante el cual la entidad pretende dar cumplimiento al pago el cual se lleva a cabo aún sin el consentimiento o aprobación del administrado.

El presente **estudio planteó la hipótesis**; la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva si se relacionan con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; la propia que ha sido irrefutable a partir de la tentativa estadística de correlación de Pearson 0,626 esto indica, que si existe relación positiva moderada entre las variables y un *valía* de significancia de  $p=0,005$  que es menor a 0,05 (tabla 16) lo que cede dogmatizar que las impugnaciones de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva **si se relacionan** con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; por eso se cede la hipótesis del investigador propuesta para este estudio. Por lo tanto, los corolarios son confluente con el estudio de Romero (2019), quién

exterioriza que las medidas cautelares son un instrumento que da a conocer la auto tutela que posee la SUNAT para obtener la eficacia del cobro de la prestación tributaria, por lo que es muy esencial que señalar sus limitaciones dentro del respeto al debido procedimiento y necesariamente al derecho de la defensa del contribuyente; de la misma manera con la publicación de Namuche (2019), quien señala que, en el procedimiento de cobranza como exteriorización de auto tutela ejecutiva de la Administración Tributaria debe seguir los lineamientos de la Constitución por ejemplo: el derecho al debido proceso donde este es aplicable como garantía para que se hagan valer los derechos constitucionales que pertenecen a los contribuyentes, además cabe precisar que sirve como garantía de que la cobranza coactiva sea equitativa y formal. El encargado de la ejecución coactiva debe limitarse a lo normado en el Código Tributario y que al ejercer la cobranza debe haber respeto a los derechos y requerimientos que están establecidos por nuestra Constitución.

De igual forma, al preciar la asiduidad de la **primera hipótesis específica**, sobre la percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019, **es medianamente eficaz**; la propia, ha sido disentida con los resultados, cuyos corolarios muestran (tabla 2 y figura 1), que el 61,1% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva respondieron la categoría medio, y el 38,9% que señalaron la categoría alto; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz sobre las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua. Así mismo las percepciones respecto a los componentes de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza

coactiva son las siguientes: Ataño a los niveles de la dimensión disposición de la deuda en cobranza coactiva, los corolarios muestran (tabla 3 y figura 2), que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva escogieron la categoría medianamente eficaz, seguido de 27,8% que señalaron la categoría si es eficaz y finalmente un 16,7% se localiza en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **medianamente eficaz** sobre la disposición de la deuda en cobro coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Ataño a los niveles de la dimensión cumplimiento de recaudación, los corolarios muestran (tabla 4 y figura 3), que el 77,8% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva dispusieron la categoría medianamente eficaz, seguido de 16,7% que escogieron la categoría si es eficaz y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **medianamente eficaz** sobre el cumplimiento de recaudación de la deuda en cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los niveles de la dimensión eficacia del marco normativo que regula las medidas cautelares, los corolarios muestran (tabla 5 y figura 4), que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría medianamente eficaz, seguido de 44,4% que replicaron la categoría si es eficaz y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría no es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **medianamente eficaz** el marco normativo que regula las medidas cautelares de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y

Moquegua. Estos corolarios tiene confluencia con la publicación de Uriol (2012), Quien señala que el Estado es un ordenamiento jurídico socialdemócrata cuyo establecimiento en la Comunidad Europea y la Comunidad en su conjunto es una relación de valores y principios y fuerzas normativas, con el derecho financiero y tributario como configuración de un derecho principalmente redistributivo servir, como base del principio de solidaridad e investigación del interés público o general, sin más interés económico que el interés en la recaudación genuina.

Al apreciar la asiduidad de la **segunda hipótesis específica**, sobre la percepción de la eficacia en los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019, **es regularmente eficiente**; la propia, ha sido disentida con la inquisición ganada, cuyos corolarios muestran (tabla 6 y figura 5), que el 83,3% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva respondieron la categoría regularmente eficiente, y el 16,7% que señalaron la categoría eficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre los proceso de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. También las percepciones respecto a los componentes de los procesos de cobro coactiva son las siguientes: Respecto a los niveles de la dimensión inicio del proceso de cobro coactiva, los corolarios muestran (tabla 7 y figura 6), que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría regularmente eficiente, seguido de 38,9% que señalaron la categoría eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría deficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **regularmente eficiente** sobre el inicio del procedimientos

de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los niveles de la dimensión medidas cautelares de cobranza coactiva, los corolarios muestran (tabla 8 y figura 7), que el 72,2% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría regularmente eficiente, seguido de 16,7% que cantaron la categoría deficiente y finalmente un 11,1% se localizan en la categoría eficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **regularmente eficiente** sobre las medidas cautelares de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los niveles de la dimensión obligación y responsabilidad del tercero, los corolarios muestran (tabla 9 y figura 8), que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría regularmente eficiente, seguido de 33,3% que cantaron la categoría eficiente y finalmente un 16,7% se localizan en la categoría deficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **regularmente eficiente** sobre la obligación y responsabilidad del tercero en cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los niveles de la dimensión descerraje, los corolarios muestran (tabla 10 y figura 9), que el 55,6% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva escogieron la categoría deficiente, seguido de 38,9% que mostraron a la categoría regularmente eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría eficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **deficiente** sobre el descerraje en los procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los

niveles de la dimensión tasación y remate, los corolarios muestran (tabla 11 y figura 10), que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva cantaron la categoría eficiente, seguido de 44,4% que escogieron la categoría regularmente eficiente y finalmente un 5,6% se localizan en la categoría deficiente; lo que sobresale que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **eficiente** sobre la tasación y remate en los procesos de cobro coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Respecto a los niveles de la dimensión suspensión del proceso de cobranza coactiva, los corolarios muestran (tabla 12 y figura 11), que el 50,0% de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva señalaron la categoría eficiente, seguido de 33,3% que cantaron la categoría regularmente eficiente y finalmente un 16,7% se localizan en la categoría deficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción **eficiente** sobre la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva establecidas por la gestión en las regiones de Tacna y Moquegua. Estos corolarios tienen confluencia con la publicación de Barcos & Murillo (2019), quienes señalan que, el Estado ha creado un poder coercitivo por medio de la acción coactiva, por ende, hoy en día tales procedimientos coactivos son iniciados por las instituciones que son pertenecientes al sector público, dando como resultado una forma verídica y real de la recaudación de valores vencidos y adeudados por los propios usuarios.

En referencia al análisis documental que establece la **tercera hipótesis específica**; sobre la situación de la deuda exigible con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019, **no es eficaz**; la propia, ha sido disentida con la

inquisición ganada del análisis documental, cuyos corolarios muestran (tabla 13 y figura 12), que el 97,6% son contribuyentes MEPECO (7900) y 2,4% (197) son contribuyentes PRICO; respecto a la deuda del primer reporte enero MEPECO muestra 95,5% y PRICO 4,5% de un total de 1 053 393 106,76 nuevos soles; así mismo, la deuda del segundo reporte diciembre MEPECO muestra 93,8% y PRICO 6,2% de un total de 1 073 842 031,30 nuevos soles; ambas deudas asciende en MEPECO el 94,6% y PRICO 5,4% de un total de 2 127 235 238,06 nuevos soles; haciendo una diferencia de 91,7% en PRICO y 8,3% en MEPECO de un total de 20 448 924,54 nuevos soles; lo que significa que la deuda exigible al contribuyente reportado en enero 2019 en comparación con el reporte diciembre 2019 hubo incremento en el monto total; por lo tanto, no existe eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobro coactiva no hacen que estas sean eficaces. Estos corolarios tienen confluencias con el estudio de Esparza (2015), quien señala que, medidas cautelares denominadas previas vienen aplicándose en una forma inadecuada que debido al paso del tiempo estas se están desnaturalizando, pues ha de tenerse en cuenta que es aplicada de forma confusa, teniendo argumentos que posiblemente resulten en que la cobranza devenga en ineficaz debido a que si es discrecional transgrede el principio de seguridad jurídica y legalidad en cuanto al derecho tributario.

En referencia al análisis documental que establece la **cuarta hipótesis específica**; sobre la situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios en el año 2019, **no es eficaz**; la propia, ha sido disentida con la inquisición ganada del

análisis documental, cuyos corolarios muestran (tabla 14 y figura 13), que el 44,3% responden a RD (resolución determinada) con s/. 6 123 835,00 seguido de 24,0% pertenecen RM (resolución por multa) con s/. 3 310 857,00 así mismo el 20,8% corresponden a R. Pérdida Art.36 con s/. 2 868 911,00 también el 9,7% pertenecen a OP RESIT con s/. 1 346 150,00 continua el 1,1% responden a R. Pérdida RRAF con s/. 152 185,00 finalmente el 0,1% son de OP (orden de pago) con s/. 15 710,00 y que ascienden a un total de s/. 13 817 648,00 lo que significa que la deuda cobranza dudosa ha sido extinguida en el 2019; por lo tanto, no existe eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobro coactiva no son eficaces. Estos corolarios tienen confluencias con la publicación de Reyes (2019), quien hace mención que, la extinción de las medidas cautelares señalada en la norma procesal civil, afecta la naturaleza eventual por dos motivos importantes. Uno, obstruye su caducidad por lo que estaría limitando el principio de celeridad procesal, afectando el principio de igualdad, trasgrediendo el principio de razonabilidad del operador jurídico. Dos, cae en la actuación de registros públicos, negando los pedidos de presentación ante las oficinas de SUNARP, debido a esta entidad ayuda con la normatividad procesal vigente conforme al principio de legalidad, legitimación y formal.

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1. Conclusiones

**Primera:** Se determinó que la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva se relaciona con los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; según la prueba de correlación de Pearson 0,626 con una significancia estadística de  $p = 0,005$  menor a  $p = 0,05$  esto sobresa que hay convencimiento apto para afirmar que existe relación positiva moderada y significativa en uno y otro variable de pesquisa.

**Segunda:** Se estableció el nivel de percepción de la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; conforme al dividendo de asiduidades de las réplicas de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva es medianamente eficaz en 61,1% seguido de 38,9% que si es eficaz; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción medianamente eficaz sobre las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva.

**Tercera:** Se estableció el nivel de percepción de la eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; según la distribución de frecuencias de las respuestas de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva es regularmente eficiente en 83,3% seguido de 16,7% eficiente; lo que significa que la mayoría de los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva tienen una percepción regularmente eficiente sobre los procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión.

**Cuarta:** Se identificó la situación de la deuda exigible con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva en las regiones de Tacna y Moquegua en el año 2019; según el análisis documental, el primer reporte de deuda en enero es 1 053 393 106,76 nuevos soles, y el segundo reporte de deuda diciembre es 1 073 842 031,30 nuevos soles; ambas deudas asciende un total de 2 127 235 238,06 nuevos soles; haciendo una diferencia de 20 448 924,54 nuevos soles; lo que significa que la deuda exigible al contribuyente reportado en enero 2019 en comparación con el reporte diciembre 2019 hubo incremento en el monto total; por lo tanto, no existe eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobro coactiva no hacen que estas sean eficaces.

**Quinta:** Se identificó la situación de la deuda de cobranza dudosa y extinguida emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios en el año 2019; según el análisis documental, en los diversos tipos de deudas como RM, RD, OPRESIT, OP, R. Pérdida Art.36 y R. Pérdida RRAF, que ascienden a un total de 13 817 648,00 nuevos soles; lo que significa que la deuda cobranza dudosa ha sido extinguida a 179 contribuyentes en el 2019; por lo tanto, no existe

eficacia en la cobranza coactiva en el año 2019, porque el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobro coactiva no son eficaces.

## **5.2. Recomendaciones**

**Primera:** A las autoridades de las unidades orgánicas de la SUNAT que fortalezcan la eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva mediante programas de capacitaciones a los ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva con el propósito de optimizar los procedimientos de cobranza coactiva, ambas variables se relacionan, porque a mayor eficacia de las medidas cautelares mayor será el procedimiento la cobranza coactiva.

**Segunda:** A la gestores de cobranza coactiva optimizar las medidas cautelares mediante estrategias que permitan lograr los objetivos, y la disposición de la deuda en cobro coactivo y manejo del marco normativo que regula las medidas cautelares, fomentar y motivar la participación de los colaboradores en su trabajo e instituciones, incentivar a los trabajadores y mantener la presencia de los funcionarios en las actividades empresariales, y elevar el nivel de eficacia de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva.

**Tercera:** A los responsables de ejecución coactiva optimizar el cobro coactivo con conocimiento de los procedimientos de los mismo, como el inicio del proceso, medidas cautelares, obligación y responsabilidad del tercero descerraje, tasación y remate, y suspensión del proceso; a través de la asignación adecuada de tareas, la evaluación continua del compromiso de los empleados con la organización los controles también deben centrarse en el desempeño de los

empleados y motivarlos a tomar mejores decisiones, y elevar el nivel de eficacia de los procedimientos de cobranza coactiva establecidas por la gestión de cobranza coactiva.

**Cuarta:** A los gestores, ejecutores y auxiliares de cobranza coactiva que optimicen la planeación mediante el cumplimiento de la misión y los objetivos de la institución, teniendo en cuenta las estrategias que permitan su consecución y para ello se debe establecer una agenda de reuniones para llegar a acuerdos entre directivos y empleados; para que la deuda exigible al contribuyente con medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva sea eficaz.

**Quinta:** A los trabajadores de las medidas cautelares establecidas por la gestión de cobranza coactiva y los procedimientos de cobranza coactiva, deben optimizar a través del logro de los objetivos dando confianza a los responsables de tomar decisiones acertadas que beneficien a la organización y con la verificación de los informes de control; para que la deuda de cobranza dudosa no sea extinguida con resolución emitida por la gestión de cobranza coactiva a los usuarios tributarios; y que los futuros investigadores puedan proponer el marco normativo que regulan las medidas cautelares que se adoptan dentro del proceso de cobro coactiva sean eficaces.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acebes Fernández, M. (2000). *Impugnación de la Providencia de Apremio*. Barcelona: Bayer Hnos SA.
- Acuña, R., & Camacho, M. (2015). *Manuales para la mejora de la recaudación del impuesto predial*. Manual N° 4: Cobranza, Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Obtenido de <https://bit.ly/3hZQuev>
- Antonio Micheli, G. (1968). Premisas para una teoría de la potestad de imposición. *Ciencias Jurídicas*, 11(48). Obtenido de <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/juridicas/issue/view/1713>
- Ariano Deho, E. (2003). *La instrumentalidad de la tutela cautelar". Problemas del proceso civil*. Lima: Juristas.
- Arias Bautista, G. (2017). *Estratificación de la cartera activa en el mejoramiento del procedimiento de cobro coactivo de tributos en la dirección zonal 3 del servicio de rentas internas del periodo fiscal 2015. – 2017*. Obtenido de <https://bit.ly/33DFGgo>
- Arias Velasco, J. (1990). *Procedimientos tributarios*. Madrid: Marcial Pons.
- Bacacorso, G. (1995). *El Procedimiento de Ejecución Coactiva*. Lima: Griler EIRL.
- Barcelona Llop, J. (1995). *Ejecutividad, ejecutoriedad y ejecución forzosa de los actos administrativos*. Universidad de Cantabria, Santander.
- Barcos Arias, I. F., & Murillo Villalba, C. M. (2019). *Inaplicabilidad de las medidas cautelares en los juicios coactivos de BanEcuador sucursal Babahoyo*. Ecuador: UNIANDES.
- Baurer , L. (2005). *Tax Administrations and Small and Medium Enterprises (SMEs) in Developing Countries*. Obtenido de <https://bit.ly/2C8TFiO>
- Boquera Oliver, J. (1996). *Derecho Administrativo*. Madrid: Civitas.
- Calamandrei, P. (1997). *Introducción al estudio sistemático de las providencias cautelares*. El Foro.
- Calvo Ortega, R. (2004). *Curso de Derecho Financiero I. Derecho Tributario: Parte General*. Madrid: Thomson Civitas.
- Camus Graham, D. (2007). *Los Procedimientos Administrativos Tributarios: Aspectos Generales. Manual de los procedimientos y procesos tributarios*. Lima: Ara.

- Carbajal, V. (2012). *fectación del procedimiento de cobranza coactiva en el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo SATT*. Trujillo: UPAO.
- Carrasco Buleje, L., & Torres Cárdenas, G. (1999). *Infracciones, Sanciones y Procedimientos Tributarios*. Lima: Centro de Investigación Jurídico Contable SA.
- Castillo Contreras, F. (2009). *La cobranza coactiva en la administración tributaria facultad, oportunidad y eficiencia*. Obtenido de <https://bit.ly/2PDwYGA>
- Castillo Córdova, L. (2006). *Comentarios al Código Procesal Constitucional Tomo II*. Lima: Palestra.
- Chil, M. (2007). *El Procedimiento de Cobranza Coactiva* . Lima: Gaceta Jurídica.
- Chiovanda, J. (1992). *Principios de Derecho Procesal Civil*. Madrid: Reus.
- Danos Ordoñez, J. (1995). *El Procedimiento de Cobranza Coactiva como manifestación de la potestad de la Administración Pública de ejecución forzosa de sus actos*. Themis N° 32.
- Danós Ordoñez, J., & Zegarra Valdivia, D. (1999). *El procedimiento de ejecución coactiva* (1 ed.). Lima: Gaceta Jurídica.
- De la Garza, S. (1979). *Derecho financiero*. México: Porrúa.
- Dromi , J. R. (1992). *Derecho Administrativo*. Buenos Aires: Astrea.
- Esparza Esparza, M. (2015). *La presunción de cobranza infructuosa en las medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva*. Trujillo-Perú: UNT.
- Esquivel, J. (2010). *Las Medidas Cautelares y los Procesos de Ejecución*. Lima: Gaceta Jurídica.
- García de Entería, E., & Fernandez, T. R. (2008). *Curso de Derecho Administrativo I*. Madrid: Thomson Civitas.
- García Vizcaíno, C. (2017). *Manual de Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- García, E. (2004). *Las Batallas por las Medidas Cautelares* (Tercera ed.). Barcelona: Civitas.
- Giuliani Fonrouge, C. (2000). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Depalma.

- González Guerrero, R., & Nava Tolentino, J. (2010). *¿Y después de la deuda tributaria qué? Cobranza Coactiva*. Lima: Jurista.
- González Guerrero, R., & Nava Tolentino, J. (2010). *Cobranza coactiva. Y después de la deuda tributaria qué*. Lima: Editores.
- Guerra, M. (2019). *Acceso a la Justicia Cautelar*. Lima: Instituto Pacífico.
- Gutierrez Vilca, R. (2020). *Gestión administrativa y cobranza coactiva en una institución pública. Lima. 2020*. Lima-Perú: UCV.
- Guzmán, C. (2014). *El procedimiento de Cobranza Coactiva en el ámbito tributario*. Lima: PUCP.
- Hernandez, C. (2000). *Proceso Cautelar* (Segunda ed.). Lima: Jurídicas.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). México: Mc Graw Hill.
- Hinostroza Minguez, A. (1997). *Procedimiento Coactivo*. Lima: Forense.
- Hinostroza, A. (2005). *Proceso Cautelar*. Lima: San Marcos.
- Hinostroza, A. (2017). *Proceso Cautelar* (Segunda ed.). Lima: Juristas.
- Humaní Cueva, R. (2009). *Código Tributario Comentado*. Lima: Jurista Editores E.I.R.L.
- Lafuente Benaches, M. (1991). *La ejecución forzosa de los actos administrativos por la Administración pública*. Madrid: Tecnos SA.
- Ledesma, M. (2018). *La Tutela Cautelar y Ejecución Medidas Cautelares*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Lujan, H. (2018). *La Medida Cautelar Casos especiales de procedencia e improcedencia*. Lima: Instituto Pacífico.
- Mallandrich, N. (2010). *Medidas Cautelares y Arbitraje*. Barcelona: Jurídicos Atelier.
- Martel, R. (2014). *La Tutela Cautelar en el Proceso Civil* (Segunda ed.). Lima: APECC.
- Martínez, P. (2015). *La teoría cautelar y tutela anticipada*. Grijley: Lima.
- Monroy Palacios, J. (2003). *Cinco temas polémicos en el proceso civil peruano*. Lima.
- Moreno Catena, V. (2009). *La ejecución forzosa*. Lima: Palestra.

- Morón Urbina, J. (2002). *Nueva Ley del procedimiento administrativo general*. Lima: Gaceta.
- Namuche Mego, E. C. (2019). *El bloque constitucional tributario en la suspensión de la cobranza coactiva de la SUNAT*. Piura-Perú: UP.
- Nava Tolentino, J. (2011). *Tratado de derecho procesal tributario*. Lima: Pacífico editores.
- Palma Cuela, E. K. (2020). *Gestión de cobranza coactiva por deudas no tributarias y los reclamos en el servicio de Administración Tributaria de Lima, 2020*. Lima-Perú: UCV.
- Pelaez, M. (2010). *El Proceso Cautelar*. Lima: Grijley.
- Ponce Sandoval, M. (2019). *Evasión tributaria del impuesto predial y su efecto en la recaudación del servicio de administración tributaria de Trujillo*. UCV. Obtenido de <https://bit.ly/2PyCE4M>
- Priori Posada, G. (2006). *La tutela cautelar: su configuración como derecho fundamental*. Lima: Ara.
- Queralt, J. M., Lozano Serrano, C., Casado Ollero, G., & López Tejerizo, J. M. (2008). *Curso de Derecho Financiero y Tributario* (19 ed.). Madrid: Tecnos.
- Ramírez Cardona, A. (1982). *Derecho Tributario Sustancial y Procedimental*. Bogotá: Temis.
- Reyes Espejo, C. B. (2019). *La extinción de las medidas cautelares y afectación a su naturaleza eventual*. Trujillo-Perú: UNT.
- Robles Moreno, C., Ruiz de Castilla Ponce de León, F. J., Villanueva Gutierrez, W., & Bravo Cucci, J. (2009). *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Lima: Pacífico.
- Romero Sipan, N. (2019). *Las medidas cautelares previas como manifestación de la auto tutela de la propia administración tributaria: configuración y límites en su uso*. Lima-Perú: PUCP.
- Rubio Correa, M. (1999). *El Sistema Jurídico*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Sanabria Ortiz, R. (2001). *Potestad Tributaria Normativa: Derecho Tributario e Ilicitos Tributarios*. Lima: Gráfica Horizonte.

- Sopena Gil, J. (1993). *El embargo de dinero por deudas tributarias*. Madrid: Marcial Pons.
- Sotelo Castañeda, E. (1996). *Algunas reflexiones sobre el procedimiento de cobranza coactiva de tributos: En Themis. revista de Derecho Vo. N°34*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Sotelo, E. (1996). *Algunas reflexiones sobre el procedimiento de cobranza coactiva de tributos*. Themis 34.
- Sumaria, O. (2017). *La Tutela Cautelar: Análisis y revisión crítica de sus presupuestos*. Lima: Instituto Pacífico.
- Tantalean, R. (2017). *Las Medidas Cautelares en el Proceso Civil*. Lima: Ubi Lex Asesoras.
- Tovar Mendoza, E. (1995). *El porqué de la modificación del Código Tributario*. Cuadernos Tributarios N° 19 y 20.
- Uriol Egido, C. (2012). *Las medidas cautelares que aseguran el cobro de la deuda tributaria en los procedimientos de aplicación del tributo*. Oviedo: UV.
- Villegas, H. B. (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (9 ed.). Buenos Aires: Astrea.
- Yaya, Z. (2014). *Las Medidas Cautelares en el Derecho Procesal Civil*. Lima: IDEMSA.