

FACULTAD DE  
DERECHO Y  
CIENCIAS  
POLÍTICAS



Carrera de Derecho y Ciencias Políticas

“LAS MEDIDAS CAUTELARES PREVIAS AL  
PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA Y  
LOS EFECTOS JURÍDICOS FRENTE AL  
CONTRIBUYENTE EN LA LEGISLACIÓN PERUANA”

Tesis para optar el título profesional de:

Abogada

Autora:

Greyssi Lizette Llerena Espinoza

Asesor:

Dr. Guisseppi Paul Morales Cauti

Lima – Perú

2022

## DEDICATORIA

A mi abuela y mi hermano, que desde el cielo me cuidan y encaminan todos mis sueños, a mis Padres por apoyarme en cada una de mis decisiones, tanto académicas como personales, a mi abuelo y a mis tíos por inculcarme valores para ser una gran profesional y su apoyo incondicional.

## AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por su bendición y guía, por ser el todopoderoso, quien nos acompaña en los buenos y malos momentos, asimismo, agradezco el apoyo de mi asesor Guisseppi Morales Cauti por guiarme en este arduo proceso profesional con mucho ímpetu y dedicación siendo un gran maestro.

## INDICE GENERAL

<b>DEDICATORIA</b> .....	<b>3</b>
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	<b>4</b>
<b>INDICE GENERAL</b> .....	<b>5</b>
<b>INDICE DE TABLAS</b> .....	<b>6</b>
<b>INDICE DE FIGURAS</b> .....	<b>7</b>
<b>RESUMEN</b> .....	<b>8</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>9</b>
<b>CAPITULO I. INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>10</b>
1.1. Realidad Problemática .....	10
1.2. Antecedentes .....	11
1.3. Marco Teórico .....	14
1.4. Justificación .....	19
1.5. Formulación del problema .....	20
1.6. Objetivos .....	20
1.7. Supuestos Jurídicos .....	21
<b>CAPITULO II. METODOLOGÍA</b> .....	<b>22</b>
2.1. Tipo de Investigación .....	22
2.2. Población y Muestra.....	23
2.3. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos .....	26
2.4. Procedimientos y Método de Análisis de Datos .....	27
2.5. Aspectos Éticos .....	28
<b>CAPITULO III. RESULTADOS</b> .....	<b>30</b>
3.1. Resultados de la Técnicas de Análisis Documental .....	30
3.2. Resultados de la Técnica de Entrevista .....	32
<b>CAPITULO IV. DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES</b> .....	<b>36</b>
4.1. Discusión .....	36
4.1.1. Limitaciones.....	40
4.1.2. Implicancias .....	40
4.2. Conclusiones .....	40
<b>REFERENCIAS</b> .....	<b>42</b>
<b>ANEXOS</b> .....	<b>47</b>
Anexo 01: Matriz de Consistencia .....	47
Anexo 02: Guía de Análisis Documental .....	49
Anexo 03: Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 000515-Q-2017.....	50
Anexo 04: Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 00693-Q-2015.....	51
Anexo 05: Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 02308-1-2004.....	51
Anexo 06: Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 02313-Q-2016.....	52
Anexo 07: Guía de Entrevista.....	53

## INDICE DE TABLAS

<b>Tabla 1. Resultados Según el expertise del entrevistado .....</b>	<b>24</b>
<b>Tabla 2. Resultados de la expertise de la Jurisprudencia Consultada .....</b>	<b>26</b>

## INDICE DE FIGURAS

<b>Figura 1. Resultados encontrados en distintas fuentes según palabras clave .....</b>	<b>30</b>
---	-----------

## RESUMEN

El propósito de la investigación será analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana. Para tal efecto, el método utilizado en la presente investigación consiste en el básico fundamental cualitativo. El problema materia de investigación es el análisis de las medidas cautelares previas en los procedimientos de fiscalización a cargo de la administración tributaria, ya que se evidencia un uso recurrente de dichas medidas cautelares a pesar de tener naturaleza excepcional (según el artículo 56 del Código Tributario). Se aprecia que el recurso procedimental previsto para la adopción de las medidas cautelares previas por parte de la Administración Tributaria afecta en muchos casos el patrimonio del contribuyente sin antes haberse concluido el procedimiento de fiscalización que conlleva a la determinación de la obligación tributaria, por lo cual se estaría frente a actos posiblemente arbitrarios. En tal sentido, se concluyó que Las Medidas Cautelares Previas al Procedimiento de Fiscalización Tributaria surten efectos jurídicos hacia los contribuyentes cuando son trabados ya sea de acuerdo a lo que menciona específicamente la norma o en su defecto como bien se ha determinado en el presente trabajo de investigación, la propia Administración Tributaria toma criterios respecto a la conducta del deudor tributario para utilizar dichas medidas, por lo que se desprende que dichos efectos jurídicos negativos es que una de ellas puede ser la siguiente: la afectación del patrimonio directo del contribuyente y la afectación del derecho de los contribuyentes a un debido procedimiento, ello se desprende del principio sustancial de la legalidad reconocido por la Constitución.

**Palabras clave:** Fiscalización Tributaria, Medidas Cautelares, Administración Tributaria, Deudor Tributario, Contribuyente.

## ABSTRACT

The purpose of the investigation will be to analyze how the precautionary measures prior to the tax examination procedure have legal effects against the taxpayer in accordance with Peruvian legislation, for this purpose the method used in the present investigation consists of the basic fundamental qualitative. The problem under investigation is the analysis of the previous precautionary measures in the examination procedures carried out by the tax administration, since there is evidence of a recurring use of said precautionary measures despite their exceptional nature according to article 56 of the Tax Code. It is appreciated that the procedural resource provided for the adoption of prior precautionary measures by the Tax Administration, in many cases affects the taxpayer's assets without first having completed the audit procedure that leads to the determination of the tax obligation, therefore which we would be facing possibly arbitrary acts. In this sense, it is necessary to deepen and analyze an interpretation of tax law, in which it is understood that tax procedures have a different and constitutionally supported purpose, which is to guarantee the payment of the tax, the correct application of the regulations and must be understood in this point as the complementation of the same must be given on the basis of a vision of due process.

**Keywords:** Tax Inspection Procedure, Precautionary Measures, Tax Administration, Tax Debtor, Taxpayer.

## CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN

### 1.1. Realidad Problemática

Es importante conocer que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria está facultada para realizar fiscalizaciones tributarias a todos los contribuyentes inscritos en el Registro Único de Contribuyentes, a fin de garantizar el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos.

Es sabido también que la utilización de medidas cautelares previas es una facultad discrecional de la Administración Tributaria según lo establece el artículo 56° del Código Tributario. Sin embargo, en los últimos años se ha estado observando que el Fisco ha venido utilizando como causal para trabar estas medidas cautelares previas, el supuesto peligro que corre la cobranza de la deuda - ya que podría devenir en infructuosa -, cuando se compara el patrimonio neto del contribuyente con la deuda tributaria materia del procedimiento de fiscalización tributaria.

Tanto en el derecho público como en el privado existe una necesidad de poder dar un aseguramiento de que sea eficaz las decisiones a ser adoptadas por el juzgador o la administración correspondiente en cada caso, entorno a ello, el derecho tributario no es ajeno al cumplimiento de las decisiones o mejor dicho de la cobranza de la deuda adoptando por ende el uso reiterativo de las medidas cautelares previas.

Es importante señalar que el artículo 58 del código tributario establece que solo en casos excepcionales dentro de un procedimiento de fiscalización tributaria se podrán trabar dichas medidas cautelares previas, siempre que se presenten los supuestos y causales establecidas en el artículo 56, pero cabe resaltar en este punto que todo el mencionado procedimiento se realizará sin haberse emitido resoluciones de determinación. Resolución de multa u órdenes de pago de la deuda.

Las medidas cautelares previas si bien tienen un origen en el derecho civil, son un instrumento que pertenece a un “fondo jurídico común”, es decir a la categoría de la Teoría General del Derecho, debiendo tenerse en cuenta que su estudio no puede resultar homogéneo al corresponder a la protección de intereses de distinta naturaleza conforme al ámbito del derecho en que se aplique, en el presente caso, al derecho tributario. (Arrién, 2017).

La autoridad competente dentro de un procedimiento administrativo conforme a ley y con la finalidad de aseverar la eficacia de la realización del acto administrativo final, mediante una decisión motivada y que analice los elementos suficientes para su entrega, adoptará la medida cautelar o provisional aplicable. (Art. 155, Ley n° 27444).

Sin embargo, conforme a lo señalado en los párrafos precedentes, se puede mostrar como características principales del otorgamiento de las medidas cautelares deberían adecuarse a los fines para los que fueron previstas (debiendo ajustarse a los objetivos y fines para los que fueron otorgadas), y que por ende no pueden causar un perjuicio irreparable al administrado o que viole sus derechos, y deben extinguirse al momento en el que se produzca el pronunciamiento definitivo por parte de la administración.

## 1.2. Antecedentes

### Antecedentes Nacionales

**Nava (2016)** en su artículo titulado: “*Prescripción y Exigibilidad de la deuda tributaria*”, siguiendo el método cualitativo concluyó que existe una diferencia conceptual entre una Medida Cautelar y una Medida de Ejecución, dado el rol que cumplen ambas en un procedimiento Administrativo o Judicial. Dicho de distinta manera, el embargo, entre otras medidas, como forma de afectación específica de los bienes o derechos del deudor, puede manifestarse como medida cautelar o medida de ejecución.

**Tirado (2017)** en su artículo titulado: “*Reflexiones en Torno a La Potestad de Inspección o Fiscalización de La Administración Pública*”, siguiendo el método descriptivo señala que, la potestad de la administración, la cual se encuentra destinada a garantizar la adecuación de las actividades sujetas a control, podrán incluir: la Fiscalización, inspección, supervisión, evaluación, control, vigilancia, seguimiento, investigación, verificación, monitoreo, acreditación, comprobación, observación, de acuerdo a lo dispuesto por la ley y las normas habilitantes, señalando además que, las garantías establecidas por cada acto, contemplan las acciones necesarias para el restablecimiento de la legalidad en caso de advierta el incumplimiento o situaciones adversas.

**Velásquez (2019)** en su artículo titulado: “*Las medidas cautelares reales civiles en el Código Procesal Penal del Perú*”, utilizando el método descriptivo, concluye entre otros aspectos que, a través del tiempo las medidas cautelares se han vuelto una especie de

resoluciones o disposiciones que son dictadas por aquellas autoridades competentes para garantizar la afectividad y el cumplimiento de las decisiones o sentencias que se expiden en un proceso en general, ello para proteger los derechos que se declaran o serán reconocidos en dicho proceso.

Carrillo (2019), En su artículo: *“La arbitrariedad del uso de las medidas cautelares previas en los procedimientos de fiscalización tributaria”* , concluye que, la deuda determinada en el procedimiento de fiscalización tributaria representa actualmente el 25% del patrimonio neto de la empresa, dicho aspecto se presenta como información relevante empleado por la Administración Tributaria a efectos de gestionar las medidas cautelares, significando también, la adopción de aquellas medidas destinadas a prevenir futuras omisiones, tales como, la no presentación y/o exhibición de la documentación requerida durante la fiscalización tributaria.

Fernández (2018), En el artículo: *“Las medidas cautelares en el procedimiento de cobranza coactiva”*, siguiendo el método explicativo concluyó que, a efectos de garantizar a la Administración Tributaria las acciones de cobranza y por ende el ejercicio de la facultad coercitiva, el Código Tributario y su reglamento, permiten el uso y empleo de las medidas cautelares.

### **Antecedentes Internacionales**

Aguilar (2017) en su investigación titulada: *“Análisis de la perspectiva de los contribuyentes en el régimen fiscal del ISR e IVA periodo 2014 – 2016”* para optar el grado de Licenciado en Contaduría, siguiendo el método de investigación directa, asevera que, en vista de los objetivo comunes entre los organismos auditores no solo internos, sino de aquellos promovidos por instituciones públicas independientes, los cuales convergen en que la fiscalización constituye el mejor medio para establecer criterios similares, resulta necesaria su consolidación y aplicación, siempre que el interés primario sea el de enriquecer y fortalecer el sistema de auditoria gubernamental orientado a la rendición de cuentas en el sistema público, procurando el uso eficiente y eficaz de los recursos públicos y la mejora continua de la Administración pública.

Cruz (2015) en su trabajo de investigación titulado: *“El Sistema Tributario en México”*, para optar el grado académico de Licenciado en Abogado, siguiendo el método cualitativo, establece que, el sistema tributario mexicano posee dos elementos importantes,

el primero obedece al aspecto legal, el cual abarca las reglas sobre las cuales se definen las distintas figuras tributarias vigentes; el segundo elemento, hace referencia a las técnicas fiscales, entendiendo estas como la fiscalización de los impuestos a través de los comprobantes fiscales, el empleo de máquinas automatizadas de registro de comprobación fiscal, el requerimiento del cobro coactivo de multas, así como padrones actualizados de registro de contribuyentes, y demás, dichos mecanismos se han de emplear durante la recaudación, englobados dentro del principio de equidad de acuerdo a los objetivos planteados por el estado.

Ríos y Giraldo (2016) en su tesis llamada “*Prácticas de fiscalización de la DIAN en el impuesto de renta para las personas naturales independientes: falencias y estrategias de mejoramiento*” para optar el grado de especialización, concluyen que, el proceso de fiscalización de la Administración siempre irá ligada directamente a aquellos mecanismos que establece propiamente el estado, entiéndase esto como la adecuada ejecución de la normativa tributaria para cada procedimiento.

Piza (2014), en su artículo: “*La función de Fiscalización tributaria en Colombia*”, hace mención a que, como parte de las actividades que desarrolla a administración, se encuentra la fiscalización, la cual supone un examen de las declaraciones y autoliquidaciones de los obligados tributarios, así como cualquier otra actividad de investigación que se considere necesaria, cuando lo declarado se presuma incompleto o falso.

Orozco (2018), en su libro titulado “*Nueva Fiscalización de la Empresas*”, utilizando el método descriptivo, sostiene que, a través del tiempo los mecanismos de fiscalización tributaria han avanzado considerablemente, empleando para estos cambios medios y herramientas tecnológicas y reformas, las cuales brindan anuencia a los nuevos procedimientos de fiscalización y la regulación de infracciones y delitos fiscales, siendo uno de los cambios más notables el paso a la tecnología de las notificaciones y la contabilidad de los administrados.

### 1.3. Marco Teórico

La Medida Cautelar proviene etimológicamente de la palabra *medida* la cual significa Medir, tomar medidas y *cautelar* la cual significa preventivo, precautorio .A las medidas cautelares se le conoce también como acciones cautelares, conservativas, o procesos , procedimientos todos ellos cautelares; esta medida cautelar es una resolución judicial – aunque procede también en vía administrativa- que busca preservar un proceso y por ende garantizar la ejecución de una sentencia final, puesto que esta medida cautelar nos sirve para proteger la decisión final en el proceso principal para así evitar la ineficacia de la sentencia y salvaguardar la ejecución de la misma; asimismo, supone se dé una anticipación a la garantía la cual es dada Constitucionalmente en defensa de los derechos de cada peruano, ya que al asegurar los bienes, se ayuda a proveer la seguridad de las personas y de sus necesidades. Tratándose de garantizar que no se afecte la pretensión. En conclusión, esta medida cautelar servirá para asegurar la eficacia de la sentencia final sin obstáculos.

Muchas veces la población y la prensa suele confundir a una medida cautelar con la sentencia final la cual es lejos de la realidad ya que solo son medidas mas no una sentencia final, el cual no va a afectar el proceso principal.

Las medidas cautelares son medios orientados a asegurar el cumplimiento de las resoluciones judiciales cuando, antes de incoarse el proceso o durante su curso, una de las partes demuestra que su derecho es verosímil y que existe peligro de que la decisión jurisdiccional sea incumplida (Martínez, 1990). Por ello, las medidas cautelares se dan cuando el Juez estime indispensables para proteger un derecho y esto se dé siempre que pueda existir un peligro en la decisión final debido a diferentes motivos, que puede ser demora en el proceso o que el demandado actúe de mala fe. Aquí el Juez, evaluando la naturaleza de la pretensión aun sin conocer el fondo del asunto debe de dictar (Rios, 2010)

La denominación más adecuada de la medida cautelar es la de “Acto procesal” porque sus propias características generan a pedido de interesados o de oficio el aseguramiento de situaciones de hecho, es decir el cumplimiento adecuado de la exigencia legal de una de las partes. (Yépez, 2021).

Las medidas cautelares tienen como característica principal proteger los derechos de los administrados y también de la administración, por que busca reestablecer el

equilibrio entre los derechos fundamentales y la ejecución del debido procedimiento, asimismo, buscan la protección de los intereses inmersos dentro de un proceso administrativo. (Salazar 2019)

Dichas medidas cautelares tienen como objetivo o función principal el de garantizar de manera provisional la eficacia de una sentencia definitiva, por lo que en algunos casos la constituyen como un remedio procesal para lograr un proceso con un resultado efectivo y adicionalmente estas medidas cumplen una función subjetiva la cual consiste en garantizar la integridad o satisfacción de manera anticipada y provisional de las situaciones jurídico-sustanciales. (Jinesta 2019).

Las medidas cautelares son prerrogativas excepcionales de la administración, pues, busca asegurar el derecho de crédito, el cual frente a un peligro de que la cobranza devenga en inútil, puede solicitar el asegurar el derecho de crédito. (Chávez 2015).

### **Fiscalización Tributaria**

El procedimiento de fiscalización de la SUNAT es un conjunto de actos destinados a supervisar y verificar que el administrado cumpla con lo señalado por la Ley, del mismo modo, empleando este procedimiento se podrá determinar si el contribuyente cumplió de manera adecuada con sus obligaciones o si por el contrario se ve inmerso en situaciones adversas. Así pues, esta definición señalada por el autor hace referencia a que los procedimientos realizados por la SUNAT se encuentren enmarcados en la ley y las normativas vinculantes, previendo las actividades que llevará a cabo para el cumplimiento de sus funciones. (Moreno, 2020)

Sin embargo, el Ministerio de Economía y Finanzas resalta que la importancia de la fiscalización tributaria radica en la posibilidad de ofrecer a los contribuyentes la información necesaria y oportuna a efectos de que puedan realizar el cumplimiento de sus obligaciones, evitando incumplimientos por desconocimiento o falta de información. (2015)

Por otro lado, el Portal Institucional de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria hace alusión a aquel procedimiento que la SUNAT, emplea para concluir el cumplimiento adecuado de una obligación tributaria, así mismo, si el agente fiscalizador realizó un procedimiento adecuado, debiendo respetar los pasos establecidos por la normativa vigente, dichos pasos comprenden el requerimiento, y las

cartas autorizadas y culminan con la notificación de la Resolución de Determinación, señalando, si el contribuyente cumplió correctamente o si se advierte alguna observación, tal como una deuda tributaria o la necesidad de devolución de impuestos, en caso de advertirse infracciones, también se le notificará la multa correspondiente.(2021)

Se puede concluir que, dentro de las principales facultades de la Sunat se encuentra la de Administrar los tributos, así como los administrar o recaudar aquellos tributos que se le encargue por Ley o Convenio Interinstitucional, asimismo, proponer al Ministerio de Economía y Finanzas la reglamentación de las normas tributarias, aduaneras y otras de su competencia.

### **Características de las medidas cautelares**

**Accesorias**, dado que dependen de una pretensión principal; esta medida accesorio existe en todas las medidas cautelares, incluso en las denominadas autónomas ya que son un accesorio o instrumento de otro proceso principal actual o futuro. Esta Medida Cautelar se da siempre que exista una pretensión principal el cual se debe de salvaguardar para darse una ejecución final.

**Provisional**, dado que tiene vigencia hasta que se dicte la sentencia definitiva; no es una sentencia definitiva y puede ser modificada si resultan falsos la supuesta verosimilitud de los hechos o si se dan ciertas circunstancias relacionadas a estos. Se puede volver a solicitar nuevamente si se denegó en un principio; se extinguen cuando el proceso llega a su término, también se da el fin de esta por caducidad, desistimiento, allanamiento u otros.

**Inaudita parte**; en un proceso cautelar el trámite es sumario y por ende la resolución en él tomada tiene una impronta de superficialidad en cuanto a la verdad de la pretensión deducida. Estas medidas cautelares no vienen de un proceso amplio sino más bien de uno abreviado puesto que se da de una forma rápida. La solicitud para adoptar esta medida cautelar con inaudita parte significa que se da sin necesidad de audiencia.

Además, estas medidas con Jurisdiccionales en la medida que solo los jueces pueden dictarlas; sin perjuicio de que en el ámbito administrativo también son pertinentes. Finalmente son instrumentales

### **Medidas Cautelares Previas**

Las medidas cautelares son de uso excepcional, las cuales se encuentran condicionadas a

ciertos comportamientos del deudor tributario, o aquellas acciones que pudieran presumir que la cobranza de la obligación podría ser infructuosa, generando la necesidad de adoptar acciones pertinentes, a fin de neutralizar el peligro de incobrabilidad de la deuda tributaria. (Chávez, 2015).

Como es sabido, existe la necesidad de tutelar los intereses en los que se justifican el adoptar algunas medidas que eviten perjuicios al fisco ya que su carácter preventivo exige que puedan tomarse antes de que el hipotético perjuicio llegue a producirse, entiéndase el no pago de la deuda, pero en lo que coinciden muchos juristas tanto nacionales como internacionales, es que estas medidas cautelares siempre sean usadas de manera razonable. (Rojas y Zapata, 2018).

Ante el incumplimiento de pago de las deudas tributarias al que se encuentra obligado el contribuyente, el Estado a través de la administración tributaria cuenta con las facultades de exigir coactivamente el pago de las mismas utilizando para tal fin las medidas cautelares previas para lo cual se debe cumplir con ciertos criterios ello para cumplir la función de recaudación de manera eficaz. (Bolívar, 2018).

### **Procedimiento de Fiscalización Tributaria**

La Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero lo define como aquel procedimiento revestido por el reconocimiento de las normas jurídicas y las reglas contables, cuyo reconocimiento permite la aplicación de información y métodos contables, los cuales no menoscaban la efectividad de los mencionados dispositivos, si no que se encuentran en sintonía con los mismos. (2016)

Con motivo de la aplicación del reglamento del procedimiento de fiscalización tributaria, lo que señala entre otros aspectos, es que, la finalidad de los procedimientos administrativos de fiscalización tributaria es que la autoridad realice inspecciones, investigaciones y comprobación de las actividades económicas de carácter tributario, realizadas por los administrados, a efectos de establecer el cumplimiento real de sus obligaciones tributarias, cumpliendo con la normativa vigente, toda vez que esta señala ciertos requerimientos que la autoridad deberá cumplir, sin los cuales su actividad carecerá de legalidad, sin perjuicio de lo anteriormente señalado, es importante resaltar que dichas actividades no crean, efectos jurídicos preclusivos para los deudores. (Bardales 2017).

La norma constitucional en su artículo 139 nos menciona sobre los derechos de la

función jurisdiccional. El inciso 14 del referido artículo señala que en ninguna etapa del proceso el ciudadano debe ser privado de su legítimo derecho a la defensa; así como también que toda persona debe estar informada en el acto y por escrito de la causa o las razones del procedimiento que está llevando, dicho esto, en materia tributaria, la tutela de la justicia es la que supone un procedimiento justo el cual tiene como objetivo el respeto al procedimiento legal establecido. (Vega 2021).

### **Base Legal del Procedimiento de Fiscalización**

El artículo 62 del Código tributario regula la fiscalización tributaria, los plazos de fiscalización definitiva, parcial, entre otras las cuales están estipuladas en el mencionado artículo acorde con el D.S. 085 2007-EF; el Proceso de Fiscalización en El Código Tributario y el Decreto Supremo N° 085-2007-EF. (Poves, Sauñe, 2021)  
Bustamante (2019) citando a Valdivia (2014)

La SUNAT, de acuerdo con la ley de su creación, Ley N° 24829, aprobada por Decreto Legislativo N.º 501 y la Ley 29816, Ley de Fortalecimiento de la SUNAT, viene a ser un organismo técnico especializado, afecto al MEF; cuenta con personería jurídica de derecho público, con patrimonio propio y goza de autonomía funcional, técnica, económica, financiera, presupuestal y administrativa que, en virtud a lo dispuesto por el Decreto Supremo N.º061-2002-PCM, expedido al amparo de lo establecido en el numeral 13.1 del artículo 13.º de la Ley N.º 27658, ha absorbido a la Superintendencia Nacional de Aduanas, a su vez asume funciones, facultades y atribuciones que por ley, correspondían a esta entidad.

Asimismo, cuenta con domicilio legal y sede principal en la ciudad de Lima, y tiene facultad para implementar dependencias en cualquier lugar del territorio nacional.

La SUNAT con las facultades y prerrogativas que le son propias en su calidad de administración tributaria y aduanera, tiene por finalidad:

El administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos del gobierno nacional, con excepción de los municipales, desarrollar las mismas funciones respecto de las aportaciones al ESSALUD y a la ONP, en relación con las obligaciones no tributarias de ESSALUD y de la ONP que, de acuerdo con lo que, por convenios interinstitucionales, se establezca; además de dictar normas en materia tributaria, aduanera y de organización interna.

## **Fiscalización de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario**

Conforme con el artículo 61, todas las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes están sujetas a fiscalización por parte de la SUNAT. Asimismo, la fiscalización podrá ser modificada cuando exista omisión en la información, para esto, se emitirán valores como la orden de pago, resolución de multa, resolución de determinación. (Poves, Sauñe, 2021)

## **Discrecionalidad de la administración tributaria para trabar medidas cautelares**

El artículo 62 del Código tributario estipula que la facultad de la Administración Tributaria se ejerce de manera discrecional, conforme con el último párrafo de la IV norma del Título preliminar; asimismo, esta facultad otorgada a la Administración, le permite que esta actúe de manera correcta, pero muchas veces se usan de manera arbitraria. (Curo, 2021)

### **1.4. Justificación**

#### **Teórica**

Mediante el presente trabajo de investigación se procura analizar la problemática que representa las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria a fin de que el derecho pueda tener mejores mecanismos en el marco del respeto a los derechos del contribuyente y se evite probables excesos. En ese sentido, el presente trabajo tiene una justificación legal ya que nuestro sistema jurídico contempla un uso excepcional de dicho remedio procesal y de esa manera se evite una afectación al debido procedimiento y al patrimonio directamente del contribuyente.

#### **Práctica**

El tratamiento inadecuado de las medidas cautelares previas dentro de un procedimiento de fiscalización tributaria generaría que el patrimonio del contribuyente se vea vulnerado, en muchos casos se necesitaría una correcta ejecución del debido proceso, en ese orden, el presente trabajo tiene una justificación práctica en tanto se procura evitar una afectación dineraria respecto a los efectos de las medidas cautelares que perjudicarían al contribuyente, así mismo se busca procurar una administración tributaria más hágil que pueda procurar un cobro adecuado del tributo.

#### **Metodológica**

Para poder lograr los objetivos propuestos en el presente trabajo de investigación se ha realizado un proceso metodológico ordenado y sistematizado en el que se utilizan técnicas de investigación cualitativas orientadas a un profundo análisis y síntesis respetando los procedimientos de la Metodología en relación al procedimiento de fiscalización tributaria y las medidas cautelares previas, determinándose así un estudio imparcial de los caracteres tanto descriptivos como explicativos.

## **1.5. Formulación del problema**

### **Problema General**

¿De qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana?

### **Problema Específico 1**

¿Qué consecuencias padece el contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana?

### **Problema Específico 2**

¿De qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria?

## **1.6. Objetivos**

### **Objetivo General**

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana.

### **Objetivo Específico 1**

Determinar las consecuencias que padece el Contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana.

## **Objetivo Específico 2**

Analizar de qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria.

### **1.7. Supuestos Jurídicos**

#### **Supuesto Jurídico General**

Utilizar los presupuestos procesales para la correcta aplicación de las medidas cautelares previas establecidas en el artículo 56° del código tributario resulta no suficiente, sino que sería necesario aplicar de forma adicional y complementaria las herramientas establecidas en la teoría general del derecho y los principios del derecho administrativo, en tanto los mismos no desnaturalicen la aplicación natural del derecho tributario.

#### **Supuesto Específico 1**

Probablemente luego de estar establecidos los requisitos necesarios para la configuración de la medida cautelar previa resulta necesario que el procedimiento dado para su aplicación se enmarque en el respeto a los derechos de defensa y debido procedimiento que tiene el contribuyente, teniendo como eje principal la justificación y configuración adecuada de una medida de esa naturaleza.

#### **Supuesto Específico 2**

Sería necesario que la facultad discrecional que tiene la Administración Tributaria resulte razonable a la aplicación de las medidas cautelares previas, lo que no es posible si la regulación que contempla la aplicación de las mencionadas medidas no establece el procedimiento y los supuestos en los que se llevaran a cabo los mismos, y si eso no existe o existiendo el procedimiento para cuestionar su aplicación estos resulten insuficientes por no existir criterios razonables y comparados a nivel jurisprudencial.

## CAPÍTULO II. METODOLOGÍA

### 2.1. Tipo de Investigación

#### Enfoque

El presente Trabajo de investigación se basó en un **enfoque cualitativo** que se caracteriza por su renovado interés y sentida necesidad por aplicar la teoría para entender de manera adecuada la problemática planteada, al respecto Oswaldo Mesías (2010) asevera que, la característica de este enfoque se basa en la descripción, inducción, holística y ante todo la flexibilidad, primando esencialmente la validez que la replicabilidad, pues su naturaleza es la de identificar la naturaleza de las realidades, así como su estructura dinámica, es necesario precisar que el sistema cualitativo no se opone a lo cuantitativo.

En ese sentido, en la presente investigación se asume el enfoque cualitativo, ya que vendría a desarrollarse una investigación meramente teórica y que su aplicación es en base a los conocimientos referente al uso de las Medidas Cautelares Previas en los Procedimientos de Fiscalización Tributaria el cual está señalado dentro del Código Tributario en su Art.56 y el análisis de Jurisprudencia.

#### Tipo

Cabe mencionar que el **tipo de investigación básica** considerada fundamental busca recolectar el conocimiento basado en la realidad o en los fenómenos de naturaleza, con el objetivo de producir mayores conocimientos y poder ayudar a establecer una sociedad avanzada y con mejor respuesta frente a posteriores retos. Al respecto Sampieri (2010) señala que, a efectos de aplicar el proceso es necesario iniciar con la idea, posteriormente, se debe establecer los objetivos y las preguntas de la investigación, seguidamente deberemos revisar la literatura referente y continuar con la construcción del marco o una perspectiva teórica. Por lo mencionado, el tipo de investigación que se estableció para el presente trabajo de Investigación consiste en la básica o fundamental; ya que el objetivo principal es recaudar y explicar la información y los conocimientos teóricos acerca del uso de las Medidas Cautelares Previas al procedimiento de fiscalización tributaria.

## Diseño

El diseño de la **teoría fundamentada** está diseñada al tema de la investigación cualitativa en base al contexto teórico permite indagar sobre lo desconocido para aportar conocimientos exhaustivos de una realidad específica. Ante ello Pedra Luquez de Camacho (2016) precisa que, dicha teoría es pertinente para las investigaciones vinculadas al contexto social, más aún cuando, se hable de un enfoque exploratorio, a fin de entender la profundidad de un fenómeno poco investigado, por su aporte al desarrollo de las teorías y su firmeza como diseño cualitativo.

Es por ello que el presente Trabajo de Investigación tuvo por diseño de investigación la de tipo fundamentada y se requirió como ingrediente fundamental la creatividad y el pensamiento crítico de la investigación dentro del Procedimiento de Fiscalización Tributaria.

### 2.2. Población y Muestra

La población que se ha elegido para el presente estudio del presente Trabajo de Investigación es realizar la entrevista a 05 importantes profesionales entre ellos, abogados especialistas en materia tributaria y a fines, no obstante, dicha cantidad de entrevistados puede variar debido a la necesidad de profundizar en el tema del Trabajo de investigación; además de ello, se incluirá el análisis de 05 resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal en relación a las Medidas Cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria; por lo que en suma llega a ser una población de 10, sin perjuicio de la posible inclusión accesoria de entrevistados o material documental, siempre que, previo estudio, se considere selecto para el tema propuesto. Siendo que la muestra sigue los mismos parámetros para su contabilización y posterior consideración.

De acuerdo a la población de la presente investigación, se tiene a los siguientes especialistas detallados en la presente tabla:

**Tabla 1.** Perfil profesional de los entrevistados

Nombre y apellido	Descripción
Angela Gannine Arrunátegui Burgos	Abogada por la Universidad de San Martín de Porres. Bachiller en Derecho con especialidad en Derecho Corporativo por la misma Universidad. Magíster en Derecho Tributario por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Con experiencia profesional en las áreas de Derecho Tributario, Aduanero, Procesal y Administrativo en la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera- SUNAT y en la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas
Lady Astrid Chumbes Villavicencio	Abogada por la Universidad Inca Garcilaso de la Vega, Egresada de la Maestría en Derecho Procesal por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Estudios de Maestría en Tributación, Política Fiscal y Derecho Empresarial por la Universidad de Lima, Estudios de Derecho Empresarial por la Universidad de Navarra (España), con experiencia en procesos contenciosos tributarios y aduaneros por más de 7 años. Especialista en defensa judicial de las resoluciones expedidas por el Tribunal Fiscal y en la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas.
Jesús Adolfo Quispichuco Taico	Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Magister en Gestión Pública por la UPC y Máster por la Universidad Politécnica de Cataluña (España), Especialista Gerencial en Administración Pública por la UPC y ESAN con estudios de Post Grado en Israel sobre Desarrollo Local y en la Universidad de Harvard (seminario sobre administración, emprendimientos, innovación y Liderazgo estratégico), con experiencia en Municipalidades con más de 17 años, Gerente Público del Cuerpo de Gerentes del Estado a cargo de SERVIR, creado para mejorar el funcionamiento de las Entidades públicas a nivel nacional.

MARTÍN  
D'AZEVEDO  
GARCÍA

Abogado por la Facultad de Derecho de la Universidad Particular San Martín de Porres, con Maestría en la P.U. Católica del Perú, en Derecho Internacional Económico, una Maestría en curso en la EUPG de la UNFV, en Gestión de Políticas Públicas y Curso de Post Grado en Gestión Municipal y Desarrollo de Sistemas Catastrales, en el Royal Institute de Gävle-Suecia, Abogado, Colegiado Hábil en el Colegio de Abogados de Lima (CAL), con Registro N° 15941, desde el 01 de marzo de 1991 hasta la actualidad, con veintinueve (29) años de experiencia en el ejercicio de esta Profesión. Presidente, y fundador del ‘Instituto Peruano de Gestión Municipal’ (IPEGEM); y del ‘Instituto de Gestión Pública y Consultoría Política’ (IGEPUCOP), Catedrático en la Universidad Nacional Federico Villareal, Universidad de San Martín de Porres, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Autor y Coautor de diversos Libros.

ALAN RENATO  
MONCADA  
SIFUENTES

Abogado por la Universidad Inca Garcilaso de la Vega, con experiencia en Consultorías en materia empresarial y Tributaria, Gerente General en: servicios & soluciones generales alka S.R.L y Gerente General en: Deus Abogados S.C.R.L.

---

Fuente: Elaboración Propia

Asimismo, como parte del estudio del trabajo de investigación se analizó un total de 05 resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal respecto al uso de las medidas cautelares que detalla el código tributario, en base a ello, a continuación, se detalla en la presente figura el estudio de las autógrafas a fin de que se tenga un mayor aporte de información y sustentación el presente trabajo de investigación.

**Tabla 2. Relación de expedientes emitidos por el tribunal fiscal: materia de estudio en la investigación**

Nº de Resolución	Materia	Órgano Emisor	Fecha de emisión
00515-Q-2017	Queja	Tribunal Fiscal	13/02/2017
00693-Q-2015	Queja	Tribunal Fiscal	26/02/2015
02313-Q-2016	Queja	Tribunal Fiscal	30/06/2016
2308-1-2004	Queja	Tribunal Fiscal	20/04/2004
344-4-97	Queja	Tribunal Fiscal	31/03/1997
Total	05 Jurisprudencias		

Fuente: Elaboración propia

### **2.3. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

#### **Técnica: Entrevista**

La entrevista es un intercambio de ideas u opiniones mediante una conversación que se da entre dos o más personas. Todas las personas presentes en una entrevista dialogan sobre una cuestión determinada.

Con base a ello se plantea a los entrevistados una serie de preguntas o temas con el objetivo de que este expongan, expliquen o argumenten sus opiniones, sus puntos de vista, o simplemente brinden información o testimonio sobre determinado hecho relacionado al Trabajo de Investigación.

#### **Instrumento: Cuestionario de Entrevista**

Tiene como finalidad formular preguntas conforme los objetivos planteados en la presente investigación, en base a sintetizar y concretizar los objetivos específicos y facilitar la técnica escogida, se hará una ficha de registro de datos o guía de entrevista, la misma que contará con una serie de preguntas para los entrevistados acerca del tema de investigación.

#### **Técnica: Análisis Documental**

El análisis documental es un conjunto de operaciones destinadas a representar un

documento y su contenido bajo una perspectiva diferente de su forma original, esto con la finalidad de posibilitar un instrumento de búsqueda entre el documento original y la persona que solicita la información. En base a ello, se plantea analizar las Resoluciones implementadas por el Tribunal Fiscal (jurisprudencia nacional) que puedan contribuir con el conocimiento suficiente para poder plantear el tema concreto, sobre las Medidas Cautelares Previas al procedimiento de Fiscalización Tributaria.

## **2.4. Procedimientos y Método de Análisis de Datos**

### **Procedimiento de Recolección de Datos**

Para la recolección de datos se visitó las siguientes páginas web de Google Académico, Plataforma Jurídica Vlex y Repositorios de Universidades Nacionales, para recopilar los antecedentes y el marco teórico, con las siguientes determinaciones: Medidas Cautelares, Fiscalización Tributaria, Medidas Cautelares Previas, Procedimiento de Fiscalización Tributaria.

Las entrevistas serán realizadas a 05 especialistas en la materia de Derecho Tributario y a fines, los cuales serán invitados para agendar fecha y hora para realizar las entrevistas a través de medios digitales/virtuales. La elección de los especialistas será bajo criterio propio, por ello se seleccionó a los expertos en la materia a nivel nacional para poder conseguir criterios que aporten para resolver el problema de investigación planteado en el presente trabajo de investigación.

El cuestionario de entrevista consta de 09 preguntas abiertas, divididas en 03 bloques de 03 preguntas cada uno, en relación a los objetivos de la presente investigación; las primeras 3 preguntas, tienen como finalidad responder al objetivo general, las siguientes 03 preguntas, conducentes al primer objetivo específico y las últimas 03 preguntas, orientadas al segundo objetivo específico.

### **Procedimientos de Análisis de Datos**

Se utilizó el método sistemático, ya que, según, Elena Lavajo, este tipo de método, constituyen una herramienta principal para esquematizar la información científica disponible, aumentar la validez de las conclusiones de estudios individuales e asemejar áreas de incertidumbre donde sea necesario realizar investigación. Pues, para el desarrollo del procedimiento y análisis de datos necesitamos conocer los resultados, opiniones,

posturas y/o teorías que nos ayuden a desarrollar el adecuado análisis de los datos obtenidos a partir del estudio documental de las tesis, artículos, y revistas científicas más importantes que tuvieron una mayor similitud a su vez como las entrevistas relevantes, ya que el aporte en el presente trabajo de investigación es estudiada y evaluada para beneficio y análisis jurídico.

## **2.5. Aspectos Éticos**

El ejercicio de la investigación científica y el uso del conocimiento producido por la ciencia demandan conductas éticas en el investigador ya que el estudio realizado se plantea como un beneficio al mundo académico, la actividad investigadora puede verse sometida a algunos intereses de diversos indoles que pueden desencadenar la no aplicación de la ética con lo que el investigador debe evitar.

En la presente investigación, tomando en cuenta las técnicas e instrumentos en el análisis y en la obtención de datos, se tiene en referencia los siguientes criterios éticos, con el fin de que la información recabada en el presente trabajo de investigación, no se vea envuelto en algunas conductas poco éticas que vayan en contra de las buenas prácticas investigativas. Por ende, se plantean las siguientes:

### **Entrevistas**

Al instante de realizar las entrevistas a los especialistas en la materia, se les comunicará previamente que estarán siendo grabados y que, luego de que la entrevista sea transcrita en el acta de realización, deberán suscribirla con su firma y huella digital, para dejar constancia de que ha sido su declaración libre y consentida sin ninguna presión en particular.

### **Confidencialidad**

Las resoluciones que serán materia de estudio y análisis gozan de confidencialidad a pesar de encontrarse en versión pública toda vez que contienen datos de, en algunos casos personas jurídicas, en suma, estos serán tomados como parte del estudio meramente académico sin perjuicio de lo establecido por el tribunal fiscal.

### **Lineamientos Legales**

Toda Interpretación jurídica que se realizará en el presente trabajo será en el marco y

respeto a la Constitución Política del Perú de 1993, toda vez que a nivel jurisprudencial doctrinal jurídica es la base de todas las normas, por lo que el presente trabajo está sujeto a realizar un análisis académico no lejano a la norma suprema señalada.

## CAPITULO III. RESULTADOS

### 3.1. Resultados de la Técnicas de Análisis Documental

A continuación, se desarrollará la descripción de los resultados mediante la técnica de análisis documental conforme a los objetivos en la presente investigación. En primer orden, se procederá a describir los resultados que corresponden al **objetivo general**, el cual consiste en analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana.

#### Objetivo Específico 1

Determinar las consecuencias que padece el Contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana

La problemática se da toda vez que se interpone una queja ya que se vulneran los derechos del contribuyente dado el uso desmedido de medidas cautelares previas y la administración actúa discrecionalmente por lo que se declara fundada como lo es la queja 344-4-97 donde se interpone una queja en contra del ejecutor coactivo de la Municipalidad de Breña por haber ordenado el embargo en forma de retención sobre sus cuentas bancarias, la cual se declara fundada ya que la Administración no puede actuar discrecionalmente; esta debe especificar las circunstancias o hechos que demuestren que la cobranza podría resultar infructuosa.

Tal como se ve reflejado en el numeral 3 del expediente 5880-96 donde especifica que, conforme el artículo 56 y 58 del Código tributario aprobado por Decreto Legislativo N°816, la Administración tiene la facultad para trabar medidas cautelares cuando el comportamiento del deudor lo amerite o cuando haya razones para pensar que la cobranza pueda resultar infructuosa.

Sin embargo, en el numeral 5 de dicho expediente, se indica que, en el informe presentado por la Municipalidad de Breña ante el Tribunal Fiscal no hay ninguna documentación que acredite alguna prueba objetiva o hecho concreto de que el deudor no

quiera pagar la deuda que se le imputa. Además, en el numeral 6 reafirma su posición al no haberse demostrado la existencia de alguna situación que permita a la Administración disponer de la medida cautelar de embargo en forma de retención sobre sus cuentas bancarias.

## Objetivo Específico 2

Analizar de qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria.

De otro lado, la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria. En primer lugar, en la resolución 000515-Q-2017 se interpone una queja en contra de la Intendencia Regional de Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria porque se cuestiona que se haya dispuesto el inicio de procedimiento de medidas cautelares previas a efecto de garantizar el cobro de la deuda ascendente a S/. 6 558 125,00, dicha queja es declarada improcedente ya que el comportamiento del deudor tributario hace indispensable trabar medidas cautelares previas.

Tal como se aprecia en el expediente 666-2017 en el numeral 5, partiendo del criterio establecido por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N°02308-1-2004, 05427-1-2006, entre otras, el artículo 56 del código Tributario, se prevé 2 supuestos que facultan a la Administración a trabar medidas cautelares previas, cuando el comportamiento del deudor tributario sea indispensable y cuando existan razones que ponen el riesgo el pago de la deuda tributaria.

Asimismo, en el numeral 6 del mencionado expediente se indica que el objetivo de las medidas cautelares es la de asegurar al fisco el cobro de la deuda antes de iniciado el procedimiento de cobranza coactiva. De manera que, se trabó dentro del procedimiento medidas cautelares previas en forma de inscripción sobre bienes de la quejosa con el fin de asegurar la deuda determinada como consecuencia de procedimiento de fiscalización.

En segundo lugar, en la resolución 00693-Q-2015, se interpone una queja en contra de la Oficina Zonal San Martín de Porres de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, solicitando que se deje sin efecto cualquier acción de cobranza coactiva adoptada en tanto no exista un pronunciamiento firme en el

procedimiento contencioso tributario referido a la deuda que se pretende cautelar. Dicha queja es declarada infundada dado que el artículo 56 del Código Tributario dispone que cuando el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o existan razones que permitan presumir que a cobranza del deudor podría devenir en infructuosa, la Administración podrá trabar medidas cautelares incluso cuando no sea exigible coactivamente.

En el numeral 10 de los expedientes 980-2015, 982-2015 y 1260-2015, según el artículo 58 del Código tributario se indica que la Administración Tributaria bajo responsabilidad traba las necesarias para garantizar la deuda tributaria siempre y cuando se presenten cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 56 del mismo. Asimismo, la Administración notifica tanto las resoluciones como órdenes de pago en un plazo de 30 días hábiles.

En tercer lugar, en la resolución 02308-1-2004, se interpone una queja en contra de la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y su Ejecutora Coactiva alegando que se ha trabado indebidamente la medida cautelar de embargo en forma de retención. Dicha queja es declarada improcedente ya que la Administración ha sustentado la necesidad de trabar la medida cautelar previa en la existencia de razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa.

De manera que, en el numeral 4 del expediente 1618-2004 se especifica que acorde al artículo 117 del Código Tributario, las medidas cautelares que se traban antes de iniciar el procedimiento de cobranza coactiva solo podrán ser ejecutadas cuando se inicia el procedimiento y vencido el plazo.

Asimismo, el numeral 6 indica que remitir a la división de control de deuda y cobranza un memorando donde se solicite la adopción de medidas cautelares prevista contra el quejoso, asegura el cobro de la deuda tributaria, la solicitud se sustenta en el estudio de actividades y movimientos económicos del contribuyente que efectúan reparos al no sustentarse el origen de los fondos, ingresos de fondos desconocidos al encontrar incremento patrimonial.

### **3.2. Resultados de la Técnica de Entrevista**

A continuación, se procederá a describir los resultados correspondientes del objetivo general, que consiste en analizar de qué manera las medidas cautelares previas al

procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana.

Con respecto a las causales más utilizadas por la Administración tributaria para trabar medidas cautelares previas, Arrunátegui (2022) sostiene que son las contenidas en el artículo 56° del Código Tributario específicamente en el inciso e); es decir, no presentar libros, registros solicitados por la administración dentro del plazo requerido y j) haber demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromisos de pago. De igual manera, Chumbes (2022) manifiesta que se da cuando los contribuyentes no presentan documentación requerida por la Administración Tributaria y cuando la deuda representa una importante cantidad de la deuda tributaria. Asimismo, Quispichuco (2022) sostiene que se presenta cuando la Administración considera que la cobranza podría devenir en infructuosa. Además, D’Azevedo (2022) indica que se da cuando el deudor tributario oculta total o parcialmente información obligado a declarar. De otro lado, Moncada (2022) afirma que son aquellas establecidas en cobranzas coactivas, mediante resolución de determinación o multa.

Con respecto a la determinación o ejecución adecuada de las medidas cautelares, Arrunátegui (2022) indica que estas deberían de solicitarse y ejecutarse cuando se acredite de forma indubitable por la Administración, la existencia de la intención de no pagar o perjudicar al fisco del contribuyente. En cambio, Chumbes (2022) señala que existe un problema en la oportunidad las Medidas Cautelares previas. Quispichuco (2022) sostiene que las medidas cautelares deben estar acotadas a supuestos muy puntuales que no queden a discrecionalidad de la Administración. Asimismo, D’Azevedo (2022) considera que deberían informar más clara y oportunamente al deudor tributario y darles en esos momentos facilidades de pago, Moncada (2022) señala que la medida de embargo es la ejecución mas garantizable.

Por otro lado, en relación a la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización. Arrunátegui (2022) señala que su importancia radica en el interés recaudatorio que tiene la Administración. Chumbes, Quispichuco y D’Azevedo (2022) sostienen que su importancia radica en el aseguramiento de la cobranza de la deuda tributaria. Asimismo, Moncada (2022) señala que siempre será garantizar el resultado del procedimiento tributario.

A continuación, se consignarán los resultados obtenidos en relación al **objetivo específico** 1 que consiste en determinar que problemática jurídica se origina con respecto al uso desmedido de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización Tributaria.

Con respecto a los efectos de la mala aplicación de las medidas cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria, Arrunátegui (2022) sostiene que es el perjudicar la liquidez del contribuyente al trabarle medidas cautelares respecto de deudas que aun no son exigibles. Por su parte Chumbes (2022) señala que es el uso excesivo por parte de la administración tributaria. A su vez, Quispichuco (2022) indica que es la afectación del patrimonio del contribuyente y la afectación del derecho de los contribuyentes a un debido procedimiento, que se deriva del principio sustancial de la legalidad reconocido por la Constitución. Asimismo, D’Azevedo (2022) considera que casi siempre producen el quiebre de las pequeñas y medianas empresas o emprendedores. Mientras que Moncada (2022) sostiene que recae en desmedro del supuesto infractor tributario.

En relación con las situaciones en que deben aplicarse las Medidas Cautelares en cualquier procedimiento en general, Arrunátegui (2022) señala que se debe aplicar cuando se verifique la existencia de mala fe o la intención de perjudicar al fisco por parte del contribuyente. A su vez, Chumbes (2022) considera que estas deberían estar mejor reguladas con el fin de no ser usadas de manera recurrente. Quispichuco (2022) indica que se debe dar cuando se encuentra en inminente riesgo el cumplimiento o ejecución de la resolución final. Mientras que, D’Azevedo (2022) sea considera que se debe aplicarse en situaciones extremas y ante deudas que superen a partir de las diez (10) UIT’s en adelante de forma escalonada y hacia arriba. A la vez, Moncada (2022) sostiene que se deben basar en los presupuestos contenidos en el artículo 115°.

Por otro lado, si consideran adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo. Arrunátegui (2022) no considera adecuado que se sancione a los contribuyentes con una mera suposición de que esten actuando de mala fe, sino que dicha mala fe debería encontrarse plenamente acreditada. Chumbes y Moncada (2022) señalan que la sanción a los contribuyentes, debe darse después de un procedimiento debidamente regulado. Por su parte Quispichuco (2022) menciona que no es adecuado y que el análisis antes de imponer una medida cautelar debe incluir las circunstancias precisas en que se cometió la falta o la omisión y su carácter doloso o negligente. Por su parte, D’Azevedo (2022)

sostiene que debería ser tomada en cuenta por nuestras autoridades administrativas y jurisdiccionales de carácter tributario el principio de la responsabilidad subjetiva del contribuyente.

Finalmente se describirán los resultados obtenidos en relación al **objetivo específico 2** que busca determinar cuáles son las razones que permiten presumir que la cobranza de la deuda tributaria a través del procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuosa.

En relación a la importancia de realizar el recaudamiento de la deuda tributaria para la administración tributaria, Arrunátegui, Moncada, Chumbe y (2022) señalan que es importante ya que el presupuesto nacional está sustentado en la recaudación y que con ello se debe financiar la atención de bienes y servicios de la población. A su vez, Quispichuco (2022) indica que la recaudación tributaria es uno de los pilares de la economía y es justificable que se establezcan mecanismos los cuales brinden prioridad y celeridad a los procedimientos de fiscalización y cobranza.

Con respecto al concepto general y la importancia sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria, Arrunátegui, Quispichuco, D’Azevedo y Moncada (2022) sostiene que la Administración ejerce su facultad de fiscalización, en virtud de la cual puede redeterminar la deuda tributaria que fue inicialmente declarada por el contribuyente y que su importancia radica en que faculta a la Administración a recaudar los impuestos de los contribuyentes. Para Chumbe (2022) el Procedimiento de Fiscalización Tributaria permite determinar la obligación tributaria, a través de Requerimientos y observaciones y finaliza con la Resolución de Determinación y/o la Resolución de Multa.

Por último, para Arrunátegui (2022) un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso cuando se establece el importe de deuda tributaria a pagar y no existen bienes o cuentas con saldo disponible que pudieran ser susceptibles de ejecución. A la vez, Chumbe y Moncada (2022) señalan que puede ser por conducta del contribuyente, o porque la Administración Tributaria mantiene un criterio que a veces puede ser sesgado. Asimismo, Quispichuco (2022) manifiesta que se da cuando se evidencian acciones del contribuyente para simular fraudulentamente una disminución de su patrimonio con la finalidad de no cumplir con sus obligaciones. Mientras que D’Azevedo (2022) se evidencia cuando no se ejecuta bien y con resultados positivos en términos de recaudación.

## CAPITULO IV. DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES

### 4.1. Discusión

Tal y como lo mencionó Chávez (2015), las medidas cautelares son de uso excepcional y se encuentran sujetas a determinados comportamientos que corresponden al deudor tributario, o a aquellas acciones que pudieran presumir que la cobranza de la obligación podría ser infructuosa, generando la necesidad de adoptar acciones pertinentes, a fin de neutralizar el peligro de incobrabilidad de la deuda tributaria.

Sobre las medidas cautelares se puede dilucidar que, según Calamandrei (1936), esta se distingue por sus propios caracteres de las otras providencias jurisdiccionales un carácter distintivo es su provisoriedad, sea la limitación de la duración de los efectos, en otras palabras, se hace referencia a que las medidas cautelares tienen un efecto temporal dentro del sistema jurídico para salvaguardar por un lapso de tiempo algunas situaciones legales que puedan desarrollarse no beneficiosa para una de las partes.

En ese sentido, la presente investigación tuvo como objetivo general analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana. Fue así que la técnica de la entrevista permitió el cumplimiento de este objetivo y se pudo corroborar que si el deudor no cumple con exhibir, no presentar libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que hayan sido requeridos en forma expresa por la Administración Tributaria, dentro del plazo señalado en el requerimiento en cual se hubieran solicitado por primera o si el deudor ha demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromisos de pago, surten efectos negativos al tener el contribuyente la intención de generar perjuicio al fisco.

Respecto al primer objetivo específico que consiste en determinar las consecuencias que padece el contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana; se constató (mediante el análisis documental) que una de esas consecuencias es que los derechos del contribuyente, efectivamente, están siendo vulnerados. Ello debería ser inconcebible, toda vez que la autoridad competente actúa arbitrariamente al no existir situación la cual

evidencie que el deudor se rehúse a pagar la deuda que se le imputa. Dicho de otro modo, la autoridad no estaría respetando lo que dispone el Código Tributario en sus artículos 56° y 58° (aprobado por D.L N.° 816), pues el comportamiento del deudor no lo amerita en determinados casos (como se ha comprobado).

La guía de entrevista también permitió conocer más sobre este asunto y se verificó cuáles son los efectos de una mala aplicación de las medidas cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria, entre los más destacables se tiene: afectación del patrimonio del contribuyente; afectación del derecho de los contribuyentes a un debido procedimiento (que se deriva del principio sustancial de la legalidad reconocido por la Ley Suprema); perjuicio de la liquidez del contribuyente (al trabarle medidas cautelares respecto de deudas que aún no son exigibles); y en ocasiones producen el quiebre de las pequeñas y medianas empresas o emprendedores.

Si se comparan estos resultados con la investigación realizada por Tirado (2017), se puede comprender que la entidad administradora, tiene la potestad para garantizar la adecuación de las actividades sujetas a control. Pero para lograr una correcta aplicación de las medidas cautelares se debe considerar los siguientes parámetros: fiscalización, inspección, supervisión, evaluación, control, vigilancia, seguimiento, investigación, verificación, monitoreo, acreditación, comprobación, observación, de acuerdo a lo dispuesto por la ley y las normas habilitantes, señalando además que, las garantías establecidas por cada acto, contemplan las acciones necesarias para el restablecimiento de la legalidad en caso de advierta el incumplimiento o situaciones adversas.

Pues, como señala Moreno (2020) la fiscalización tributaria comprende a los procedimientos realizados por la SUNAT, mismos que deben encontrarse enmarcados en la ley y las normativas vinculantes, previendo las actividades que llevará a cabo para el cumplimiento de sus funciones.

Es así que, se recomienda atender a los inconvenientes suscitados durante la fiscalización conforme a lo que se señaló en los párrafos precedentes; también que la autoridad pueda ceñirse a las indicaciones de la norma y se genere un óptimo desarrollo para todos, procurando un uso eficiente, pero sobre todo eficaz de los recursos públicos.

Acerca del segundo objetivo específico que consiste en analizar de qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en

relación a la cobranza de la deuda tributaria, se pudo constatar (a través del análisis documental) que la legislación tributaria lo materializa a través de las medidas cautelares que solicita en un proceso. También se evidenció que el Procedimiento de Cobranza Coactiva garantiza y permite a la Administración Tributaria realizar las respectivas acciones de cobranza de las deudas tributarias – claro está – dentro del ejercicio de la facultad coercitiva que posee (ello según lo establecido en el Código Tributario y su reglamento).

Estos resultados pueden ser contrastables con lo que concluye Jinesta (2019), quien indicó que, para garantizar la satisfacción o la integridad de manera anticipada y provisional de estas situaciones jurídicas, son necesarias las medidas cautelares, dado que estas tienen como función principal garantizar de manera provisional la eficacia de una sentencia definitiva, por lo que en algunos casos la constituyen como un remedio procesal para lograr un proceso con un resultado efectivo.

Entonces, es oportuno plasmar lo que el autor Salazar (2019) menciona. Y es que el rol fundamental de las medidas cautelares consiste en proteger los derechos de los administrados y también de la administración, pues busca reestablecer el equilibrio entre los derechos fundamentales y la ejecución del debido procedimiento, además, buscan la protección de los intereses inmersos dentro de un proceso administrativo.

En adición a ello, Chávez (2015) confirma que las medidas cautelares son prerrogativas excepcionales de la administración, toda vez que busca asegurar el derecho de crédito, el cual frente a un peligro de que la cobranza devenga en inútil, puede solicitar el asegurar el derecho de crédito. (Chávez 2015).

El especialista entrevistado Moncada (2021) señala que las medidas cautelares son necesarias porque siempre van a garantizar el resultado del procedimiento, incluso, en el sentido tributario, ello se refiere a que las medidas cautelares pueden tomarse también como aquella garantía procesal que se le determina a un caso predeterminado en una litis.

Respecto al uso de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización tributaria, cabe resaltar lo que menciona Carrillo (2019), quien indica que el elemento más importante utilizado por la Administración Tributaria para reunir medidas cautelares previas está referido a que la deuda determinada en el procedimiento de fiscalización tributaria representa el 25% del patrimonio neto de la empresa, esto a su vez hace alusión

que, la adopción de dichas medidas preventivas se sustentan también en que la empresa incurrió en omisiones formales que califican como causales para la adopción de medidas cautelares previas, en otras palabras, la Administración Tributaria tiende a utilizar de forma recurrente las medidas cautelares previas siempre y cuando exista omisiones de carácter formal que califican como las causales que están comprendidas en el Código Tributario, pero muchas de ellas afectan un gran porcentaje del patrimonio del deudor tributario, por lo que debería tener un mejor control de su uso.

Asimismo, la especialista Arrunátegui (2021), refiere que deben utilizarse las Medidas Cautelares Previas al Procedimiento de Fiscalización Tributaria únicamente cuando se verifique la existencia de mala fe o la intención de perjudicar al fisco por parte del contribuyente. Por ejemplo: Podría darse cuando exista un proceso penal en el que se haya acreditado la elaboración de documentación falsificada que hubiera sido utilizada para reducir o no pagar ningún importe por concepto de deudas con la Administración, de ello se desprende que, el uso en específico de las medidas cautelares dentro de este tipo de procedimientos en materia tributaria tiene un grado de importancia elevado y que por ello debe evaluarse adecuadamente que cumpla con las causales y que tengan una intención de perjuicio, ya que no puede tomarse criterios subjetivos en temas jurídicos tributarios.

El procedimiento de Fiscalización Tributaria para Bardales (2017) el fundamento que subyace a la labor de fiscalización es consecuente de determinación de la obligación tributaria de los deudores tributarios, en otras palabras, el procedimiento de Fiscalización Tributaria pretende como único fin el pago de la obligación tributaria por parte del deudor tributario tomando los criterios que el ordenamiento Jurídico le puede otorgar mediante, por ejemplo: el Código Tributario.

Por su lado, Quispichuco (2021) menciona que es un procedimiento necesario para corroborar los hechos imponderables que dan lugar a la determinación tributaria. Y su importancia radica precisamente en ello, en ser parte del procedimiento que concluirá con el pago de la obligación debidamente acotada o la cobranza coactiva, ello quiere decir que este tipo de procedimientos dentro del marco tributario es de suma injerencia para la recaudación de tributos para el adecuado uso en los servicios en general.

Finalmente, teniendo en cuenta la teoría, comparación de legislación con sentencias del Tribunal Fiscal y lo recogido como información mediante entrevistas, resulta natural colegir que las medidas cautelares previas al Procedimiento de Fiscalización Tributaria

vienen siendo ejecutadas por parte de la Administración Tributaria de una forma no adecuada en tanto que resulta perjudicial en mucho de los casos a los contribuyentes (Deudores Tributarios), del mismo modo en que se encontraría no aplicando de forma correcta la aplicación de las causales que están inmersas en el Código Tributario, por ello es necesario que exista una regulación específica en la que no se afecte tanto el fisco como el deudor tributario en el momento del uso de las Medidas Cautelares Previas.

#### **4.1.1. Limitaciones**

En el presente Trabajo de Investigación se ha detectado limitaciones, en primer lugar, el tener un regular número de entrevistados, ya que en el Perú el Derecho Tributario viene siendo una de las especialidades complejas, pero no menos importante dentro del ámbito Jurídico, y por último la comparación con legislaciones internacionales, puesto que el sistema tributario en cada país es distinto por lo que solo se ha podido realizar diferencias más no similitudes.

#### **4.1.2. Implicancias**

Las implicancias del presente trabajo de investigación pueden disgregarse en: (i) implicancias teóricas y/o académicas, para la literatura de los interesados en la materia, y (ii) implicancias prácticas, para la correcta aplicación y uso adecuado de las medidas cautelares previas.

Respecto al punto de vista teórico y/o académico, el presente estudio permitirá una integración y visión general de la problemática que conlleva el uso recurrente del remedio procesal como lo es la medida cautelar previa.

Desde el punto de vista práctico, la importancia de este trabajo de investigación es que permita la adecuada implementación y uso excepcional de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria ya que de esa manera se podría prevenir un uso arbitrario de las mismas. Por ende, se considera que la presente investigación es de vital interés tanto para la administración, para los contribuyentes y para los lectores en general que estén inmersos en el mundo del Derecho.

#### **4.2. Conclusiones**

Las Medidas Cautelares Previas al Procedimiento de Fiscalización Tributaria surten efectos

jurídicos hacia los contribuyentes cuando son trabados ya sea de acuerdo a lo que menciona específicamente la norma o en su defecto como bien se ha determinado en el presente trabajo de investigación, la propia Administración Tributaria toma criterios respecto a la conducta del deudor tributario para utilizar dichas medidas, por lo que se desprende que dichos efectos jurídicos negativos es que una de ellas puede ser la siguiente: la afectación del patrimonio directo del contribuyente y la afectación del derecho de los contribuyentes a un debido procedimiento, ello se desprende del principio sustancial de la legalidad reconocido por la Constitución.

En el presente trabajo de investigación se hace alusión final a que el Tribunal Fiscal tiene muchos criterios sobre las medidas cautelares adoptadas en conjunto algunas un tanto confusas y ello empeora la situación y valor económico del contribuyente desmereciendo así el principio de adecuación o proporcionalidad estricta, pues, a pesar de tratarse de medidas previas al procedimiento de Fiscalización Tributaria, en la práctica sus efectos son equiparables por su injerencia en el patrimonio del contribuyente y agravamiento directo e irrazonable de su situación económica.

La mera adopción de medidas cautelares previas, se sabe que resultan necesarias para tutelar y proteger la cobranza del crédito fiscal, empero la Administración Tributaria no debe desatender el punto de equilibrio que la adecuación cuantitativa y la proporcionalidad estricta que ofrece, en otros palabras solo ceñirse a lo que menciona la norma expresamente, ello para que las medidas cautelares solo basten para asegurar la deuda y no deriven en una situación de agravamiento y perjuicio del valor económico del contribuyente ( Deudor Tributario).

## REFERENCIAS

Nava, J. (2016), Prescripción y Exigibilidad de la deuda tributaria, Revista Análisis Tributario, Lima, Requerimiento de información de las Administraciones Tributarias en América Latina, Fecha de Consulta: 11/05/2020,

<https://www.aele.com/system/files/archivos/anatrib/AT-07-16.pdf>

Tirado, J. (2017). “Reflexiones en Torno a La Potestad de Inspección o Fiscalización de La Administración Pública”. Lima: Revista Derecho & Sociedad. Edición 37. Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú. Fecha de consulta: 22/09/2020.

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/13177/13790>

Velasquez, M. (2019). " Las medidas cautelares reales civiles en el Código Procesal Penal del Perú". Artículo para la Revista oficial del Poder Judicial. Lima, Perú. Fecha de consulta: 20/02/2021.

<https://revistas.pj.gob.pe/revista/index.php/ropj/article/view/25/28>

Carrillo, M. (2019), “La arbitrariedad del uso de las medidas cautelares previas en los procedimientos de fiscalización tributaria”, Revista PUCP – Foro Jurídico, Lima, Fecha de Consulta: 11/05/2020,

<http://blog.pucp.edu.pe/blog/miguelcarrillo/2019/09/02/la-arbitrariedad-del-uso-de-las-medidas-cautelares-previas-en-los-procedimientos-de-fiscalizacion-tributaria-2/>

Fernandez, A. (2018), “Las Medidas cautelares en el procedimiento de cobranza coactiva”, Revista PUCP, Lima, Fecha de Consulta: 11/05/2020,

<http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2018/07/12/las-medidas-cautelares-en-el-procedimiento-de-cobranza-coactiva/>

Aguilar, J. (2017). “Análisis de la Perspectiva de los Contribuyentes en el Régimen Fiscal Del ISR e IVA Periodo 2014 – 2016”. Tesis para optar el grado académico de Licenciado en Contaduría. Universidad Autónoma del Estado de México, Lima. Fecha de consulta: 26/01/2020.

<http://ri.uaemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/67561/TESIS.%20AN%C3%83%20LISIS%20DE%20LA%20PERSPECTIVA%20DE%20LOS%20CONTRIBUYENTES.pdf?sequence=3>

LL., Cruz (2015). “El sistema Tributario en México”, Tesis para optar el grado académico de Licenciado en abogado. Universidad Autónoma del Estado de México, Lima. Fecha de consulta: 26/01/2020.

<http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/CruzLI/tesis.pdf>

Ríos, J. y Giraldo P. (2009). “Prácticas de fiscalización de la DIAN en el impuesto de renta para las personas naturales independientes: falencias y estrategias de mejoramiento”. Trabajo de Investigación para optar el Grado de Especialización. Área Rentas Internas. Universidad de Antioquía, Colombia. Fecha de consulta: 22/09/2020.

<http://bibliotecadigital.udea.edu.co/handle/10495/6116>

Piza, J. (2014). “La función de Fiscalización tributaria en Colombia”. Revista de Derecho Fiscal. Fecha de consulta: 22/04/2021.

<https://app-vlex-com.eu1.proxy.openathens.net/#WW/vid/736960781>

Orozco, C. (2018). “Nueva Fiscalización de las Empresas”. Libro, única edición, México, Fecha de consulta: 20/01/2021.

<https://appvlexcom.eu1.proxy.openathens.net/#search/jurisdiction:PE,EA,MX,EC,CO,PY,UY,VE+date:20140501./nueva+fiscalizaci%C3%B3n+de+las+empresas/WW/vid/741605913>

Moreno, L. (2020). Revista Tributum Cedetri : “Procedimiento de Fiscalización Tributaria”, Revista de la Universidad de San Martín de Porres, Lima, Perú.

[https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:xmwq9XHC8AAJ:https://derecho.usmp.edu.pe/cedetri/REVISTA\\_TRIBUTUM\\_CEDETRI\\_USMP.pdf+&cd=14&hl=es&ct=clnk&gl=pe](https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:xmwq9XHC8AAJ:https://derecho.usmp.edu.pe/cedetri/REVISTA_TRIBUTUM_CEDETRI_USMP.pdf+&cd=14&hl=es&ct=clnk&gl=pe)

Ministerio de Economía y Finanzas (2015). “Manuales para la mejora de recaudación de impuesto predial”. Lima. Fecha de Consulta: 13/01/2021.

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/doc\\_rentas/Manual\\_de\\_Cambios\\_Modulo\\_de\\_Fiscalizaci%C3%B3n.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/doc_rentas/Manual_de_Cambios_Modulo_de_Fiscalizaci%C3%B3n.pdf)

Portal Institucional de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2021). “Acciones de Fiscalización de la SUNAT”. Lima: Fecha de Consulta: 21/03/2021.

<https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/acciones-de-fiscalizacion-empresas/acciones-de-fiscalizacion/7269-01-acciones-de-fiscalizacion-sunat-3>

Chávez, Á. (2015). “Las medidas cautelares en materia tributaria: límites y excesos”. Artículo de Investigación. Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú. Fecha de consulta: 22/03/2021.

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13758/14382>

Yepez, J. (2021). “Las medidas cautelares en el proceso contencioso administrativo”, Tesis para optar el grado de Abogado por la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Ecuador.

<http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/16446>

Salazar, C. (2019). “*La conceptualización y la aplicación de las medidas administrativas, específicamente las medidas preventivas, medidas correctivas y medidas cautelares, en el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA), en el sector hidrocarburos en el año 2018*”, Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Administrativo por la Pontificia Universidad Católica del Perú.

<https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/16330>

Jinesta, E. (2019). “*Medidas cautelares en el proceso contencioso-administrativo en Costa Rica*”, Artículo de investigación. Universidad Internacional de las Américas. Costa Rica.

<https://www.studocu.com/latam/document/universidad-internacional-de-las-americas/geografia-politica-y-economica/medidas-cautelares-en-el-procesocontencioso-administrativo-costa-rica/9453544>

Rojas, C. y Zapata, C. (2018). “*Ejecutor coactivo: Excesos en la aplicación de medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva*”. Tesis para optar el Título profesional de Abogado por la Universidad Nacional de Trujillo, Perú.

<https://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/12185>

Bolívar, H. (2018). “*Criterios para la aplicación de medidas cautelares previas en lo relacionado a la presunción de cobranza infructuosa en materia tributaria*”. Tesis para optar el título profesional de Abogado por la Universidad Ricardo Palma, Perú.

<http://repositorio.urp.edu.pe/handle/URP/1938>

Defensoría del contribuyente y usuario Aduanero (2016), “El procedimiento de Fiscalización”, fecha de consulta 23/04/2021.

[https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXIV\\_dcho\\_tributario\\_2016.pdf](https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXIV_dcho_tributario_2016.pdf)

Bardales, P. (2017), Una mirada constitucional al régimen cautelar previsto en el artículo 159 del Código Tributario, Revista IUS ET VERITAS, Lima, Fecha de Consulta: 11/05/2020,

<file:///C:/Users/Lenovo/Downloads/16372-Texto%20del%20art%C3%ADculo-65074-1-10-20170207.pdf>

Vega, R. (2021). “Ausencia de un plazo razonable para la emisión de las resoluciones de determinación y/o multa en el procedimiento de fiscalización de la Sunat y su afectación al debido procedimiento”. Tesis para optar el Título Profesional de Abogado por la Universidad Peruana de las Américas, Perú.

<http://190.119.244.198/handle/upa/1605>

Mesías, O. (2010) La Investigación Cualitativa UNIVERSIDAD CENTRAL DE VENEZUELA DOCTORADO EN URBANISMO SEMINARIO DE TESIS, Lima, Fecha de consulta 20/07/2020.

[http://catedranaranja.com.ar/taller5/notas\\_T5/metodologia\\_investig\\_cap.3.pdf](http://catedranaranja.com.ar/taller5/notas_T5/metodologia_investig_cap.3.pdf)

Sampieri, R. (2010). “Metodología de la Investigación” Libro Online Resumen., Fecha de consulta: 20/03/2021:

<https://tauniversity.org/resumen-del-libro-metodologia-de-la-investigacion>

Petra Lúquez de Camacho (2016) La Teoría Fundamentada, Lima, Fecha de Consulta 20/07/2020

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6550772>

Arrién, J (2018). “La Tutela Cautelar en el contencioso-administrativo de Nicaragua”, Derecho PUCP, (81),303-339.

<https://dx.doi.org/10.18800/derechopucp.201802.010>

Decreto Supremo 004-2019-Jus, (2019.) “*Ley N°27444, Ley del Procedimiento Administrativo General*”, Artículo 155, Perú.

<https://www.gob.pe/institucion/mtpe/normas-legales/279563-004-2019-jus>

ANEXOS

Anexo 01: Matriz de Consistencia

	PROBLEMA	OBJETIVO	SUPUESTO JURÍDICO	METODOLOGÍA
<b>GENERAL</b>	¿De qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana?	Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana.	Utilizar los presupuestos procesales para la correcta aplicación de las medidas cautelares previas establecidas en el artículo 56° del código tributario resulta no suficiente, sino que sería necesario aplicar de forma adicional y complementaria las herramientas establecidas en la teoría general del derecho y los principios del derecho administrativo, en tanto los mismos no desnaturalicen la aplicación natural del derecho tributario.	<p><b>Enfoque de Investigación</b> Cualitativo</p> <p><b>Tipo de Investigación</b> Básica</p> <p><b>Diseño de Investigación</b> Teoría Fundamentada</p>

<p><b>ESPECÍFIC O 1</b></p>	<p>¿Qué consecuencias padece el contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana?</p>	<p>Determinar las consecuencias que padece el Contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana.</p>	<p>Probablemente luego de estar establecidos los requisitos necesarios para la configuración de la medida cautelar previa resulta necesario que el procedimiento dado para su aplicación se enmarque en el respeto a los derechos de defensa y debido procedimiento que tiene el contribuyente, teniendo como eje principal la justificación y configuración adecuada de una medida de esa naturaleza.</p>	<p><b>Técnica</b> Entrevista Análisis Documental</p>
<p><b>ESPECÍFIC O 2</b></p>	<p>¿De qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria?</p>	<p>Analizar de qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria.</p>	<p>Sería necesario que la facultad discrecional que tiene la Administración Tributaria resulte razonable a la aplicación de las medidas cautelares previas, lo que no es posible si la regulación que contempla la aplicación de las mencionadas medidas no establece el procedimiento y los supuestos en los que se llevaran a cabo los mismos, y si eso no existe o existiendo el procedimiento para cuestionar su aplicación estos resulten insuficientes por no existir criterios razonables y comparados a nivel jurisprudencial.</p>	<p><b>Instrumento</b> Guía de entrevista Guía de análisis de documental</p> <p><b>Población y muestra</b> Entrevistados y Jurisprudencia (10)</p>

## Anexo 02: Guía de Análisis Documental – Resolución N° 344-4-97

**Técnica:** Análisis documental

**Instrumento:** Guía de análisis de resoluciones

DATOS GENERALES DE RESOLUCIONES	
<b>Resolución N.º.</b> 344-4-97 <b>Año:</b> 1997 <b>Materia:</b> queja	<b>Intervinientes:</b> Ejecutor coactivo de la Municipalidad de Breña

**Objetivo General:** Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente conforme a la legislación peruana.

CATEGORIA: CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES		
N.º	ITEMS	RESPUESTA
1	Entidad	Tribunal Fiscal Oficina de atención de quejas
2	Adjudicado	Ejecutor coactivo de la Municipalidad de Breña
3	Impugnante	
4	Solicitud del impugnante	Nulidad de la Resolución N°01 en la que se ordena la medida cautelar d embargo en forma de retención sobre sus cuentas bancarias
5	Puntos controvertidos	Determinar si se ha acreditado o no que la cobranza de la deuda que se le imputa podría resultar infructuosa
6	Resuelve	Fundada
7	En consecuencia	Se suspende la medida cautelar interpuesta por el ejecutor coactivo de la Municipalidad de Breña
8	Fundamentos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La procedencia de las medidas cautelares está condicionada.</li> <li>- La Administración no puede actuar discrecionalmente, esta debe especificar las circunstancias o hechos que demuestren que la cobranza podría resultar infructuosa.</li> <li>- En el informe presentado por la Municipalidad de Breña no aparece ninguna prueba objetiva que demuestre la intención del recurrente de no pagar la deuda que se le imputa.</li> </ul>

**Anexo 03. Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 000515-Q-2017**

<b>DATOS GENERALES DE RESOLUCIONES</b>	
<b>Resolución N.º.</b> 000515-Q-2017 <b>Año:</b> 2017 <b>Materia:</b> queja	<b>Intervinientes:</b> Intendencia Regional de Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

<b>CATEGORIA: CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES</b>		
<b>N.º</b>	<b>ITEMS</b>	<b>RESPUESTA</b>
<b>1</b>	Entidad	Tribunal Fiscal Oficina de atención de quejas
<b>2</b>	Adjudicado	Intendencia Regional de Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
<b>3</b>	Impugnante	
<b>4</b>	Solicitud del impugnante	Cuestiona que se haya dispuesto el inicio de procedimiento de medidas cautelares previas a efecto de garantizar el cobro de la deuda ascendente a S/. 6 558 125,00
<b>5</b>	Puntos controvertidos	Determinar si se han vulnerado los principios constitucionales de legalidad, seguridad jurídica, motivación y debido proceso
<b>6</b>	Resuelve	Improcedente
<b>7</b>	En consecuencia	
<b>8</b>	Fundamentos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El artículo 56° del Código Tributario prevé 2 supuestos que facultan a la Administración a trabar medidas cautelares previas.</li> <li>- El objetivo de las medidas cautelares previas es asegurar al fisco el cobro de la deuda antes iniciado el procedimiento de cobranza.</li> <li>- El comportamiento del deudor tributario hace indispensable trabar medidas cautelares previas.</li> </ul>

**Anexo 04. Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 00693-Q-2015**

<b>DATOS GENERALES DE RESOLUCIONES</b>	
<b>Resolución N.º.</b> 00693-Q-2015 <b>Año:</b> 2015 <b>Materia:</b> queja	<b>Intervinientes:</b> Oficina Zonal San Martín de Porres de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

<b>CATEGORIA: CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES</b>		
<b>N.º</b>	<b>ITEMS</b>	<b>RESPUESTA</b>
1	Entidad	Tribunal fiscal oficina de atención de quejas
2	Adjudicado	Oficina Zonal San Martín de Porres de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
3	Solicitud del impugnante	Se deje sin efecto cualquier acción de cobranza coactiva adoptada en tanto no exista un pronunciamiento firme en el procedimiento contencioso tributario referido a la deuda que se pretende cautelar.
4	Puntos controvertidos	Determinar si se ha incurrido o no la causal prevista en el inciso a) del artículo 56º del Código Tributario
5	Resuelve	Infundado
6	En consecuencia	Acumula los procedimientos tramitados con los expedientes N°980-2015, 982-2015 y 1260-205
7	Fundamentos	El artículo 56 del Código Tributario dispone que cuando el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o existan razones que permitan presumir que a cobranza del deudor podría devenir en infructuosa, la Administración podrá trabar medidas cautelares incluso cuando no sea exigible coactivamente

**Anexo 05. Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 02308-1-2004**

<b>DATOS GENERALES DE RESOLUCIONES</b>	
<b>Resolución N.º.</b> 02308-1-2004 <b>Año:</b> 2004 <b>Materia:</b> queja	<b>Intervinientes:</b> Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y su Ejecutora Coactiva

<b>CATEGORIA: CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES</b>		
<b>N.º</b>	<b>ITEMS</b>	<b>RESPUESTA</b>
1	Entidad	Tribunal fiscal oficina de quejas
2	Adjudicado	Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y su Ejecutora Coactiva
3	Impugnante	
4	Solicitud del impugnante	Queja por haber trabado indebidamente medida cautelar de embargo en forma de retención
5	Puntos controvertidos	Determinar si las razones de la Administración justifican la medida cautelar previa trabada contra el quejoso
6	Resuelve	Improcedente
7	En consecuencia	Se pone a disposición de la SUNAT el monto retenido

8	Fundamentos	La Administración ha sustentado la necesidad de trabar la medida cautelar previa en la existencia de razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa
---	-------------	--

**Anexo 06. Guía de Análisis Documental – Resolución N.º. 02313-Q-2016**

DATOS GENERALES DE RESOLUCIONES	
<b>Resolución N.º.</b> 02313-Q-2016 <b>Año:</b> 2016 <b>Materia:</b> queja	<b>Intervinientes:</b> Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

CATEGORIA: CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES		
N.º	ITEMS	RESPUESTA
1	Entidad	Tribunal fiscal oficina de quejas
2	Adjudicado	Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
3	Impugnante	
4	Solicitud del impugnante	Cuestiona el procedimiento de medidas cautelares previas
5	Puntos controvertidos	Determinar si carece de sustento o no las medidas cautelares previas
6	Resuelve	Infundada
7	En consecuencia	
8	Fundamentos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Existen razones que permiten presumir que la cobranza podría devenir en fructuosa dado que la deuda tributaria supera el 25% del patrimonio neto determinado.</li> <li>- El artículo 56 del Código Tributario dispone que cuando el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o existan razones que permitan presumir que a cobranza del deudor podría devenir en infructuosa, la Administración podrá trabar</li> </ul>

**Anexo 07: Guía de Entrevista a la abogada Angela Gannine Arrunátegui Burgos**

**Título: “LAS MEDIDAS CAUTELARES PREVIAS AL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA Y LOS EFECTOS JURÍDICOS FRENTE AL CONTRIBUYENTE EN LA REGULACIÓN PERUANA”**

**Entrevistado:** Angela Gannine Arrunátegui Burgos

**Cargo/profesión/grado académico:** Analista en Procuraduría Pública/Abogada/Magíster en Derecho Tributario

**Lugar de Labores:** Procuraduría Pública – Ministerio de Economía y Finanzas

### OBJETIVO GENERAL

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana

#### Preguntas:

**De su apreciación indique, ¿Cuáles son las usuales causales que utiliza la Administración Tributaria para trabar medidas cautelares previas por el comportamiento del deudor tributario?**

Podría decirse que entre todas las causales enumeradas en el artículo 56° del Código Tributario, tenemos algunas que no ameritarían una acreditación adicional por parte de la Administración Tributaria respecto a la intención de perjudicar al fisco por parte de la contribuyente, lo que evidentemente facilitarían su uso a fin de trabar las medidas cautelares previas en ausencia de deuda exigible. Así, considero que estas causales que podrían usarse recurrentemente para trabar medidas cautelares previas serían las del inciso e) referida a no exhibir y/o no presentar los libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que hayan sido requeridos en forma expresa por la Administración Tributaria, dentro del plazo señalado en el requerimiento en cual se hubieran solicitado por primera vez; así como la del inciso j) referida a haber demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromisos de pago.

**A su parecer, ¿Cómo debería determinarse o ejecutarse de forma adecuada el uso de las Medidas Cautelares?**

En el caso de las medidas cautelares previas, éstas deberían de solicitarse y ejecutarse cuando se prueben fehacientemente o se acredite de forma indubitable por la Administración, la existencia de la intención de no pagar o perjudicar al fisco del contribuyente, toda vez que en dicho momento todavía no nos encontramos frente a una deuda exigible coactivamente, debiendo considerarse además, que dicha deuda bien podría ser levantada en instancia de reclamación o apelación ante el Tribunal Fiscal, por lo que el actuar de la Administración debería ser ampliamente fundamentado a fin de salvaguardar su interés recaudatorio en cada caso concreto, sin que ello implique la vulneración de los

derechos de la contribuyente como el de defensa, presunción de inocencia, o el de impugnación.

**De su opinión, ¿Cuál es la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización?**

Su importancia radica en el interés recaudatorio que tiene la Administración, el cual, a su vez, es un interés de naturaleza pública.

**OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

Determinar las consecuencias que padece el Contribuyente mediante el uso desmedido de las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria conforme a la legislación peruana.

**De su experiencia, ¿Cuál sería uno de los efectos de la mala aplicación de las Medidas Cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria?**

Uno de los efectos sería perjudicar la liquidez del contribuyente al trabarle medidas cautelares respecto de deudas que aun no son exigibles, y que finalmente podrían ser dejadas sin efecto en instancia de reclamación o apelación.

**De su apreciación, ¿En que situaciones deberían aplicarse las Medidas Cautelares en cualquier procedimiento en general?**

Únicamente cuando se verifique la existencia de mala fe o la intención de perjudicar al fisco por parte del contribuyente. Podría darse cuando exista un proceso penal en el que se haya acreditado la elaboración de documentación falsificada que hubiera sido utilizada para reducir o no pagar ningún importe por concepto de deudas con la Administración.

**¿Usted, considera adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo?**

En principio, se debe tener presente que la aplicación de medidas cautelares previas si bien tienen como finalidad el fin recaudatorio, también es cierto que durante la tramitación del procedimiento de fiscalización aún no nos encontramos ante la existencia de deudas exigibles coactivamente, puesto que aún no han sido determinadas por la Administración y recogidas en una resolución de determinación o multa, en caso se detecte la comisión de infracciones. En ese sentido, en orden con lo mencionado anteriormente, la aplicación de las medidas cautelares previas debería darse únicamente cuando, indubitadamente, nos encontremos ante alguna de las causales señaladas en el artículo 56° del Código Tributario, específicamente las relacionadas a la falsedad en la documentación presentada a fin de ocultar ingresos que finalmente redunden en un menor pago de la deuda tributaria, lo que evidenciaría que la contribuyente pudiera volver a recurrir a estos recursos de mala fe en tanto dure el procedimiento de fiscalización, con el consecuente riesgo de que no se pueda ejecutar la deuda que finalmente se determine. Por ello, NO considero adecuado que se sancione a los contribuyentes con una mera suposición de que esten actuando de mala fe, sino que dicha mala fe debería encontrarse plenamente acreditada.

## OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Analizar de qué manera la legislación tributaria garantiza la eficacia del procedimiento de fiscalización tributaria en relación a la cobranza de la deuda tributaria.

### **¿Por qué es Importante para la Administración Tributaria realizar el recaudamiento de la deuda tributaria?**

Conforme se indicó anteriormente, la facultad de recaudación de la Administración es la facultad más importante que tiene ésta, debido a que es gracias a la recaudación de tributos que el Estado puede cumplir sus fines disminuyendo las brechas sociales a través del otorgamiento del presupuesto público.

### **De su conocimiento, ¿Cuál es el concepto general sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria y la importancia de este?**

De acuerdo con lo establecido por el Código Tributario, a través de los procedimientos de fiscalización, la Administración ejerce su facultad de fiscalización, en virtud de la cual puede redeterminar la deuda tributaria que fue inicialmente declarada por el contribuyente, en caso verifique un mayor importe por pagar. La importancia de este radica en que, evidentemente, el ejercicio de esta facultad permite que la Administración recaude los importes que correspondían ser abonados por los contribuyentes desde un principio, en caso se establezca que efectuaron un menor pago de sus tributos.

### **De su apreciación ¿Cuándo un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso?**

Cuando estableciéndose importe de deuda tributaria por pagar, no exista bienes o cuentas con saldos disponibles que pudieran ser susceptibles de ejecución por medio del procedimiento de cobranza coactiva, haciendo imposible que la Administración ejecute el cobro de una deuda, a pesar de existir ésta.



.....  
**Firma del entrevistado (a)**

**Entrevistado:** Lady Astid Chumbes Villavicencio

**Cargo/profesión/grado académico:** Abogada Analista

**Lugar de Labores:** Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas

## OBJETIVO GENERAL

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana

### Preguntas:

**De su apreciación indique, ¿Cuáles son las usuales causales que utiliza la Administración Tributaria para trabar medidas cautelares previas por el comportamiento del deudor tributario?**

Generalmente cuando el contribuyente no exhibe y/o no presenta documentación requerida por la Administración Tributaria o cuando la deuda representa una importante cantidad de la deuda tributaria.

**A su parecer, ¿Cómo debería determinarse o ejecutarse de forma adecuada el uso de las Medidas Cautelares ?**

Considero que existe un problema en la oportunidad las Medidas Cautelares previas, pues su uso debe ser excepcionalísimo, y debería determinarse luego de finalizado el Procedimiento de Fiscalización.

**De su opinión, ¿Cuál es la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización?**

Bueno, su importancia radica en el aseguramiento de la cobranza de la deuda tributaria, previniendo que aquella no sea infructuosa.

## OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar qué problemática jurídica se origina con respecto al uso desmedido de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización Tributaria.

**De su experiencia, ¿Cuál sería uno de los efectos de la mala aplicación de las Medidas Cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria?**

Lamentablemente el trabar Medidas Cautelares es una facultad discrecional de la Administración, que debe estar sustentada sí, pero discrecional al fin y al cabo, ello ha permitido su uso excesivo de parte de la Administración Tributaria.

**De su apreciación, ¿En que situaciones deberían aplicarse las Medidas Cautelares en**

**cualquier procedimiento en general?**

Considero que las Medida Cautelares Previas, deben estar mejor reguladas, en el sentido de poner mejores parámetros (candados) normativos a fin de que no sea usada de manera tan recurrente.

**¿Usted, considera adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo?**

Considero que la sanción a los contribuyentes, debe de darse después de un procedimiento debidamente regulado, respetando el derecho de defensa del contribuyente, nunca subjetivo, sino por el contrario totalmente objetivo.

## OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar cuáles son las razones que permiten presumir que la cobranza de la deuda tributaria a través del procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuosa.

**¿Por qué es Importante para la Administración Tributaria realizar el recaudamiento de la deuda tributaria?**

La recaudación le permite el sostenimiento del Estado, así como financiar los gastos públicos.

**De su conocimiento, ¿Cuál es el concepto general sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria y la importancia de esté?**

El Procedimiento de Fiscalización Tributaria permite determinar la obligación tributaria, se efectúa a través de Requerimientos y observaciones; culmina con la Resolución de Determinación y en caso sea, la Resolución de Multa.

**De su apreciación ¿Cuándo un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso?**

Considero que existen muchos factores, puede ser por conducta del contribuyente fiscalizado, o porque la Administración Tributaria mantiene un criterio que a veces puede ser sesgado a pesar de que ello podría vulnerar algún derecho de los contribuyentes.



Firma del entrevistado (a)

### ENTREVISTA N°03

Entrevistado: JESÚS ADOLFO QUISPICHUCO TAICO

Cargo/profesión/grado académico: Jefe de la Oficina de Asesoría Jurídica de la UGEL 04, Gerente Público, Abogado, Magíster en Gestión Pública

Lugar de Labores: Unidad de Gestión Educativa Local N° 04

## OBJETIVO GENERAL

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana

### Preguntas:

**De su apreciación indique, ¿Cuáles son las usuales causales que utiliza la Administración Tributaria para trabar medidas cautelares previas por el comportamiento del deudor tributario?**

Usualmente el ocultamiento de información relevante para la determinación de la obligación tributaria como ingresos, bienes, activos, etc., por parte de los contribuyentes. Asimismo, presentar documentación o información falsa o adulterada o simular situaciones para gozar de beneficios tributarios. De igual manera, cuando la Administración considera que la cobranza podría devenir en infructuosa, esto último está muy relacionado con el porcentaje del 25% del patrimonio del contribuyente que se toma en cuenta para determinar esta causal.

**A su parecer, ¿Cómo debería determinarse o ejecutarse de forma adecuada el uso de las Medidas Cautelares ?**

Las medidas cautelares deben basarse en informes técnicos debidamente sustentados y con la posibilidad de ser observados por el contribuyente, los cuales deberán tomar en cuenta además circunstancias de carácter subjetivo como la intencionalidad o no de los contribuyentes de ocultar o falsear información y diferenciar cuando se trata de actos negligentes y actos dolosos. Además las medidas cautelares deben estar acotadas a supuestos muy puntuales que no queden a discrecionalidad de la Administración, como por ejemplo cuando nos encontramos frente a una cobranza que podría devenir en infructuosa. En este último caso, deberá establecerse en el código tributario supuestos objetivos y realistas que determinen la configuración de dicho supuesto que ha sido determinado por el Tribunal Fiscal.

**De su opinión, ¿Cuál es la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización?**

Su importancia básicamente radica en que asegura la cobranza que se determinará luego del procedimiento tributario correspondiente, ante situaciones que denoten un ánimo del contribuyente de evadir a la Autoridad Tributaria para evitar el pago de tributos.

## OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar que problemática jurídica se origina con respecto al uso desmedido de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización Tributaria.

La principal consecuencia es la afectación del patrimonio del contribuyente y la afectación del derecho de los contribuyentes a un debido procedimiento, que se deriva del principio sustancial de la legalidad reconocido por la Constitución. En el ámbito tributario también debe eliminarse el principio de interdicción de la arbitrariedad.

**De su apreciación, ¿En que situaciones deberían aplicarse las Medidas Cautelares en cualquier procedimiento en general?**

Cuando se encuentra en inminente riesgo el cumplimiento o ejecución de la resolución final, por ejemplo una evidente actitud de obstrucción del procedimiento por parte del administrado, presentar documentación o información falsa a la Administración, etc. También cuando el bien jurídico protegido sea de tal relevancia social que no resulta posible poner en riesgo el accionar de la Administración, por ejemplo, en temas de seguridad y salud pública.

**¿Usted, considera adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo?**

No es adecuado, el análisis antes de imponer una medida cautelar debe incluir las circunstancias precisas en que se cometió la falta o la omisión y su carácter doloso o negligente. Solo a partir de ese análisis se podría tener certeza de que el contribuyente tiene el ánimo de evadir a la Administración y por lo tanto pone en riesgo la ejecución de la resolución final.

## OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar cuáles son las razones que permiten presumir que la cobranza de la deuda tributaria a través del procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuosa.

**¿Por qué es Importante para la Administración Tributaria realizar el recaudamiento de la deuda tributaria?**

Porque la recaudación tributaria es uno de los pilares de la economía del país, por lo tanto es justificable que se establezcan mecanismos que otorguen prioridad y celeridad a los procedimientos tributarios de fiscalización y cobranza.

**De su conocimiento, ¿Cuál es el concepto general sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria y la importancia de éste?**

Desde mi punto de vista es un procedimiento necesario para corroborar los hechos imposables que dan lugar a la determinación tributaria. Y su importancia radica precisamente en ello, en ser parte del procedimiento que concluirá con el pago de la obligación debidamente acotada o la cobranza coactiva.

**De su apreciación ¿Cuando un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso?**

Cuando se evidencian acciones del contribuyente para simular fraudulentamente una disminución de su patrimonio con la finalidad de no cumplir con sus obligaciones.



.....  
**Firma del entrevistado (a)**

#### **ENTREVISTA N°04**

**Entrevistado:** Martín D’Azevedo García.

**Cargo/profesión/grado académico:** Docente / Abogado / Maestría concluida en Derecho Internacional, con mención en Derecho Internacional Privado, en la PUCP.

**Lugar de Labores:** Facultad de Derecho, Escuela de Ciencia Política, UNFV. Oficina Privada de Consultoría en Derecho Público: con especialidad en temas de Gestión Municipal y Derecho Electoral.

#### **OBJETIVO GENERAL**

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana

#### **Preguntas:**

**De su apreciación indique, ¿Cuáles son las usuales causales que utiliza la Administración Tributaria para trabar medidas cautelares previas por el comportamiento del deudor tributario?**

Mayormente he visto que lo hace porque el deudor tributario oculta total o parcialmente información obligado a declarar, tales como: activos, bienes, ingresos, rentas, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos; o, por declarar activos, bienes, pasivos, gastos o egresos, total o parcialmente falsos.

**A su parecer, ¿Cómo debería determinarse o ejecutarse de forma adecuada el uso de las Medidas Cautelares ?**

Me parece que la SUNAT y las SATs municipales deberían informar más clara y oportunamente al deudor tributario y darles en esos momentos facilidades de pago, tales como -por ejemplo- el fraccionamiento de su deuda, antes de proceder a trabar embargos de las cuentas bancarias y/o de los bienes muebles e inmuebles del deudor tributario.

Pues muchas veces ocurre que el deudor tributario no está bien informado que le van a embargar sus bienes, porque es lego en derecho o no tiene ni puede cotratar la asesoría legal de un abogado o contador tributaristas.

**De su opinión, ¿Cuál es la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización?**

Para la administración tributaria son muy importantes, útiles y eficaces estos procedimientos, pues hace que el contribuyente se asuste si es que llega a percibir que es inminente un embargo sobre sus bienes, o si es que ya se está ejecutando o se ha ejecutado el mismo. El deudor tributario, recién en esas circunstancias, cree que lo va a perder todo y que nunca lo va a poder recuperar; pero siempre eso mayormente ocurre -insisto- por una falta de información oportuna y educación adecuada en materia tributaria al contribuyente o deudor tributario.

### OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar que problemática jurídica se origina con respecto al uso desmedido de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización Tributaria.

**De su experiencia, ¿Cuál sería uno de los efectos de la mala aplicación de las Medidas Cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria?**

Casi siempre producen el quiebre de las pequeñas y medianas empresas o emprendedores, a quienes se les persigue insistente y -a veces-, abusivamente por la falta de pago o por la mora de sus tributos. Cuando deberían de informárseles bien y oportunamente que les puede venir un embargo de sus bienes y patrimonio.

**De su apreciación, ¿En qué situaciones deberían aplicarse las Medidas Cautelares en cualquier procedimiento en general?**

En situaciones extremas y ante deudas que superen a partir de las diez (10) UIT's en adelante de forma escalonada y hacia arriba, es decir, ante una deuda tributaria mayor o sustancialmente abultada. Porque al pequeño deudor, pequeño o mediano empresario o emprendedor, sólo se le produce la quiebra de su negocio o empresa.

**¿Usted, considera adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo?**

El principio de la responsabilidad subjetiva del contribuyente debería ser tomada en cuenta por nuestras autoridades administrativas y jurisdiccionales de carácter tributario, porque ello permitiría analizar y evaluar la conducta del contribuyente o deudor tributario para ver si actuó con culpa o dolo al cometer la infracción tributaria. Contrariamente, pienso que no se le afectaría tanto como ahora, en que no se aplica esta forma de sancionar sino que basta la infracción objetiva para sancionarlo; entre otros atenuantes -a favor del contribuyente o deudor tributario-, que trae consigo la aplicación de este principio.

### OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar cuáles son las razones que permiten presumir que la cobranza de la deuda tributaria a través del procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuosa.

**¿Por qué es importante para la Administración Tributaria realizar la recaudación de la deuda tributaria?**

Porque, asumimos, que es un dinero y recurso que se han proyectado recaudar como Administración Tributaria Nacional o Municipal y, consecuentemente, presupuestar o proveer como ingresos al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), y a la Municipalidad respectiva, con lo cual se debe financiar la atención de diversos bienes y servicios de la población y del propio Estado.

**De su conocimiento, ¿Cuál es el concepto general sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria y la importancia de éstos?**

Tenemos la certeza que estos procedimientos son importantes porque funcionan y permiten que no se arraigue la falta de ‘cultura tributaria’ en nuestro país. Y que, en algunos casos, hacen uso de un ejercicio abusivo de su derecho a recaudar y perseguir la deuda tributaria, operando arbitrariamente en contra del contribuyente o deudor tributario, sobre todo cuando se trata del pequeño y mediano empresario, o emprendedor.

**De su apreciación ¿Cuándo un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso?**

Para la administración tributaria: cuando no se ejecuta bien y con resultados positivos en términos de recaudación.

Para el contribuyente o deudor tributario: cuando se termina confiscando o se ultima el patrimonio del pequeño o mediano empresario o emprendedor (Contribuyente), no obstante que la NO CONFISCATORIEDAD es un Principio Constitucional que se debe respetar, sobre todo como Estado (entiéndase como Administración Tributaria).



**Martín D'Azevedo García**

**ENTREVISTA N°05**

Entrevistado: Alan Renato Moncada Sifuentes.  
Cargo/profesión/grado académico: Abogado  
Lugar de Labores: Independiente

**OBJETIVO GENERAL**

Analizar de qué manera las medidas cautelares previas al procedimiento de fiscalización tributaria surten efectos jurídicos frente al contribuyente en la regulación peruana

**De su apreciación indique, ¿Cuáles son las usuales causales que utiliza la Administración Tributaria para trabar medidas cautelares previas por el comportamiento del deudor tributario?**

Aquellas establecidas en cobranzas coactivas, mediante resolución de determinación o multa.

**A su parecer, ¿Cómo debería determinarse o ejecutarse de forma adecuada el uso de las Medidas Cautelares ?**

La ejecución más garantizable será la de embargo en cualquiera de sus formas.

**De su opinión, ¿Cuál es la importancia del uso de las Medidas Cautelares en los procedimientos de la Administración Tributaria como el de Fiscalización?**

Siempre será garantizar el resultado del procedimiento tributario.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

Determinar que problemática jurídica se origina con respecto al uso desmedido de las medidas cautelares en el procedimiento de fiscalización Tributaria.

**De su experiencia, ¿Cuál sería uno de los efectos de la mala aplicación de las Medidas Cautelares para el oportuno pago de la deuda tributaria?**

Ante la defectuosa aplicación de cualquier medida cautelar, siempre recaerá en desmedro del supuesto infractor tributario.

**De su apreciación, ¿En que situaciones deberían aplicarse las Medidas Cautelares en cualquier procedimiento en general?**

Cuando concurren los presupuestos de forma indubitable, contenidos en el artículo 115°

**¿Usted, considera adecuado sancionar a los contribuyentes con una responsabilidad subjetiva sin importar que de cierta manera se afecta a este mismo?**

No. Afectar la esfera patrimonial del contribuyente en cualquiera de sus formas vulnera lesivamente el derecho al debido procedimiento.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Determinar cuáles son las razones que permiten presumir que la cobranza de la deuda tributaria a través del procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuosa.

**¿Por qué es Importante para la Administración Tributaria realizar el recaudamiento de la deuda tributaria?**

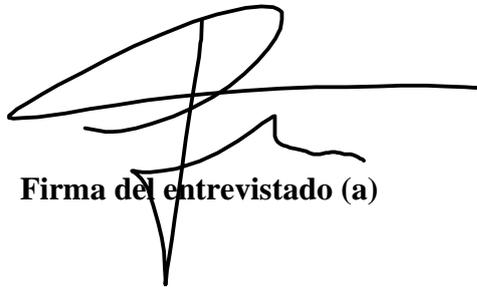
El presupuesto nacional está sustentado en la recaudación, allí recae la importancia de efectuar el recaudamiento tributario.

**De su conocimiento, ¿Cuál es el concepto general sobre los procedimientos de Fiscalización Tributaria y la importancia de éste?**

Subyace en la verificación y comprobación de la correcta aplicación de las obligaciones de los contribuyentes. La adecuada fiscalización garantiza la predictibilidad de la administración tributaria.

**De su apreciación ¿Cuándo un procedimiento de fiscalización tributaria puede devenir en infructuoso?**

Cuando existan elementos concurrentes que evidencien o no una infracción tributaria por parte de contribuyente.



Firma del entrevistado (a)