



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

**Impacto del Debido Procedimiento en el Cierre de
Requerimientos dentro del Procedimiento de Fiscalización en
SUNAT de la Oficina Zonal Chimbote, 2022.**

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

Contador Público

AUTOR:

García Castañeda, Wilbert Ubaldo (orcid.org/0000-0003-3852-1584)

ASESOR:

Mg. Gallegos Montalvo, Hugo Emilio (orcid.org/0000-0002-3659-9970)

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Auditoría

LÍNEA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA:

Desarrollo económico, empleo y emprendimiento

TRUJILLO — PERÚ

2023

DEDICATORIA

Para ti, Camila, mi fuente inagotable de motivación y a ti, arrocito que, desde la barriga de mami me das fuerza, los amo.

AGRADECIMIENTO

A mi esposa, Arabella, gracias a ella y a su forma tan particular de empujarme positivamente hacia mis objetivos y por ese esfuerzo extra que le supone apoyarme para alcanzar este logro.

ÍNDICE

DEDICATORIA	2
AGRADECIMIENTO	3
INDICE	4
INDICE DE TABLAS	6
INDICE DE FIGURAS	7
RESUMEN	8
ABSTRACT	9
1 INTRODUCCIÓN	10
1.1 Datos generales de la empresa.	10
1.1.1 Reseña histórica.	10
1.1.2 Actividad de la empresa, razón social y objetivo social.	11
1.1.3 Organigrama de la empresa o institución.	11
1.1.4 Misión, Visión y Marco Axiológico de la institución.	12
1.1.5 Funciones del área donde labora.	13
1.2 Análisis administrativo del área	14
1.3 Problemática	15
1.3.1 Área donde se encuentra la problemática:	19
1.3.2 Diagnóstico de la problemática:	20
1.3.3 Seleccionar un problema y fundamentar su elección:	20
1.4 Objetivos	23
2 MARCO TEÓRICO	24
2.1 La Determinación de la Obligación Tributaria	24

2.2	La Facultad de Fiscalización de la SUNAT	24
2.2.1	La acción inductiva	24
2.2.2	La verificación	24
2.2.3	Las auditorías (Procedimiento de Fiscalización).	25
2.3	El Procedimiento de Fiscalización	25
2.3.1	El procedimiento de fiscalización como procedimiento administrativo	25
2.3.2	Documentos emitidos durante el Procedimiento de Fiscalización	26
2.3.3	Del Procedimiento propiamente dicho	28
2.3.4	Notificación de los documentos en el Procedimiento de Fiscalización	30
2.4	Los medios electrónicos en el Procedimiento de Fiscalización	31
2.4.1	Medios electrónicos usados por la Administración Tributaria	32
2.4.2	Medios electrónicos usados por el sujeto fiscalizado	33
3	MATERIAL Y MÉTODOS	35
3.1	El Procedimiento de Fiscalización y los objetivos de la SUNAT	35
3.2	Metodología de los Procedimientos de Fiscalización	35
3.3	Recursos utilizados en un Procedimiento de Fiscalización	36
3.3.1	Recursos humanos	37
3.3.2	Bienes y Servicios	37
4	RESULTADOS Y DISCUSIÓN	39
5	CONCLUSIONES	41
6	APORTES	43
	REFERENCIAS	44

ÍNDICE DE TABLAS

<u>Tabla N°01.</u>	<u><i>Características de los Auditores.</i></u>	15
<u>Tabla N°02.</u>	<u><i>Casuísticas y problemáticas del Cierre de Requerimiento</i></u>	22
<u>Tabla N°03.</u>	<u><i>Diferencias entre Fiscalización Definitiva y Parcial.</i></u>	25
<u>Tabla N°04.</u>	<u><i>Canales para la presentación de documentación.</i></u>	29

ÍNDICE DE FIGURAS

<u>Figura N°01.</u>	<u>Logo de SUNAT.</u>	11
<u>Figura N°02.</u>	<u>Organigrama.</u>	11
<u>Figura N°03.</u>	<u>Misión, Visión y Valores.</u>	12
<u>Figura N°04.</u>	<u>Funciones de los auditores.</u>	14
<u>Figura N°05.</u>	<u>Extracto del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización.</u>	39

RESUMEN

Describiremos los escenarios en que los auditores de la oficina zonal Chimbote de la SUNAT, no pueden cumplir con el principio del debido procedimiento en los “Cierres de Requerimiento” que forman parte del Procedimiento de Fiscalización, y cuya regulación se encuentra en el artículo 8° del Reglamento de Fiscalización; e identificaremos la causalidad y sus consecuencias, con el fin de proponer una solución.

Detallaremos las funciones de los auditores y sus herramientas, las normas que rigen sus procedimientos y como la implementación de canales electrónicos para la presentación de documentación ha generado escenarios que no permiten operativamente cumplir con lo establecido normativamente.

Concluyendo que la última actualización de la norma reguladora se realizó con anterioridad a la implementación de los canales electrónicos; lo que no permitió a su redactor incluir dentro de su alcance escenarios que incluyan la presentación de documentación utilizando medios electrónicos cuya disponibilidad no se ve limitada a los horarios laborales de los trabajadores de SUNAT, resultando necesario actualizar la norma, de tal manera que permita su aplicación en todos los escenarios actualmente posibles, evitando incurrir en un procedimiento indebido.

Palabras Clave: Debido Procedimiento, Cierre de Requerimiento, Canales electrónicos, Actualización de la norma.

ABSTRACT

We will describe the scenarios in which the auditors of the SUNAT Chimbote zonal office cannot comply with the principle of due process in the "Requirement Closings" that are part of the Inspection Procedure, and whose regulation is found in article 8 of the Inspection Regulation; and we will identify the causality and its consequences, in order to propose a solution.

We will detail the functions of the auditors and their tools, the rules that govern their procedures and how the implementation of electronic channels for the presentation of documentation has generated scenarios that do not allow operational compliance with what is established by regulations.

Concluding that the last update of the regulatory standard was made prior to the implementation of electronic channels; which did not allow its editor to include within its scope scenarios that include the presentation of documentation using electronic means whose availability is not limited to the working hours of SUNAT workers, making it necessary to update the standard, in such a way that it allows its application in all currently possible scenarios, avoiding incurring in an undue procedure.

Keywords: Due Procedure, Closing of Requirement, Electronic channels, Update of the norm.

1 INTRODUCCIÓN

1.1 Datos generales de la empresa.

1.1.1 *Reseña histórica.*

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) creada durante el gobierno de Alan García según Ley N°24829 de fecha 31/05/1988 definiéndola como una Institución Pública Descentralizada del Sector Economía y Finanzas con personería jurídica de derecho público, patrimonio propio y autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa estableciéndose dos finalidades:

- ✓ Administración aduanera, asumiendo las funciones de la Dirección General de Aduanas (DGA); creándose para esto la Superintendencia Nacional de Aduanas (SUNAD), mediante el Decreto Legislativo (DL) N°500 de fecha 29/11/1988.

- ✓ Administración de tributos internos del gobierno central; asumiendo las funciones de la Dirección General de Contribuciones (DGC), Dirección General de Política Fiscal y del Instituto de Administración Tributaria; creándose para esto la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), mediante DL N°501 de fecha 29/11/1988.

El 27/07/2000, durante el gobierno de Alberto Fujimori, se promulga la Ley N°27334, que modifica el DL N°501, incorporando como función de la SUNAT la administración de los aportes a la Oficina de Normalización previsional (ONP) y a al Seguro Social de Salud (ESSALUD).

Asimismo, durante el gobierno de Alejandro Toledo, mediante el Decreto Supremo (DS) N°061-2002-PCM, de fecha 11/07/2002, se dispuso fusionar la SUNAT con la SUNAD, asumiendo la condición de entidad absorbente la SUNAT.

Finalmente, durante el gobierno de Ollanta Humala, se emitió la Ley N°29816, "Ley de Fortalecimiento de la SUNAT", de fecha 21/12/2011, mediante la que se sustituye la denominación a "Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria" y se dictan una serie de medidas con el objetivo de fortalecer institucionalmente a la entidad.

1.1.2 Actividad de la empresa, razón social y objetivo social.

1.1.2.1 Actividad:

Administración Tributaria y Aduanera del estado peruano.

1.1.2.2 Razón Social:

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

1.1.2.3 Objetivo Social:

Administrar los tributos del gobierno central, con el fin de proporcionar los ingresos necesarios para la estabilidad fiscal y macroeconómica del Perú, velar por que se cumpla lo establecido en la política aduanera, asegurar el cumplimiento de la normatividad tributaria y otorgar a los administrados servicios que faciliten dicho cumplimiento.

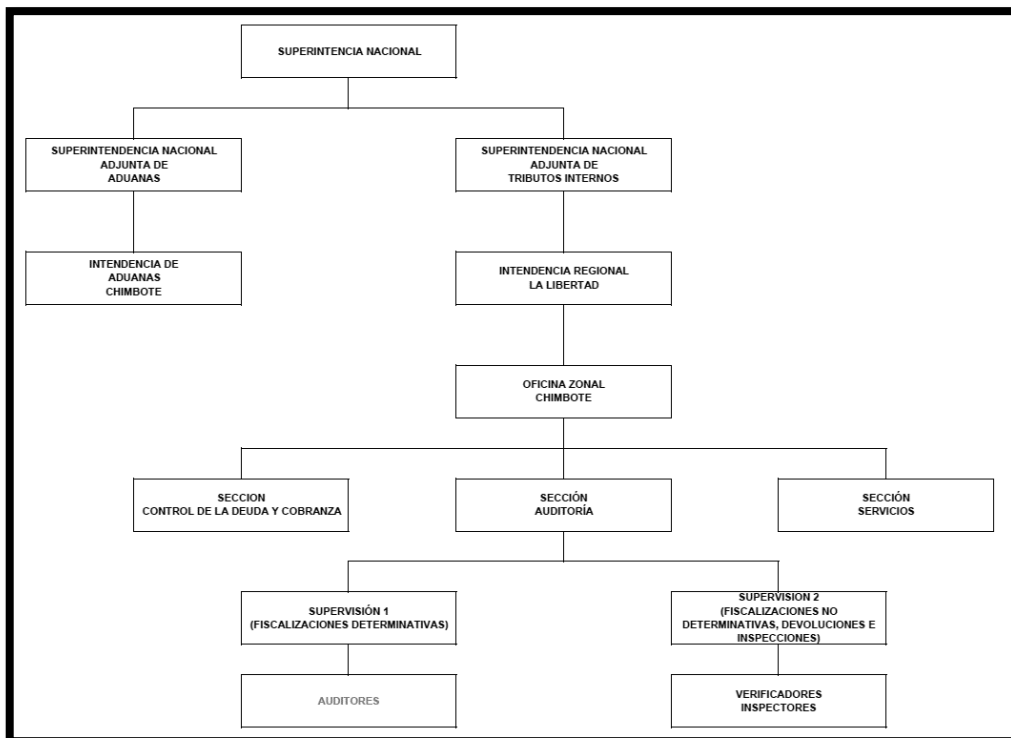
Figura N°01. Logo de SUNAT.



Nota: Adaptado de la página web de SUNAT (<https://www.sunat.gob.pe/>)

1.1.3 Organigrama de la empresa o institución.

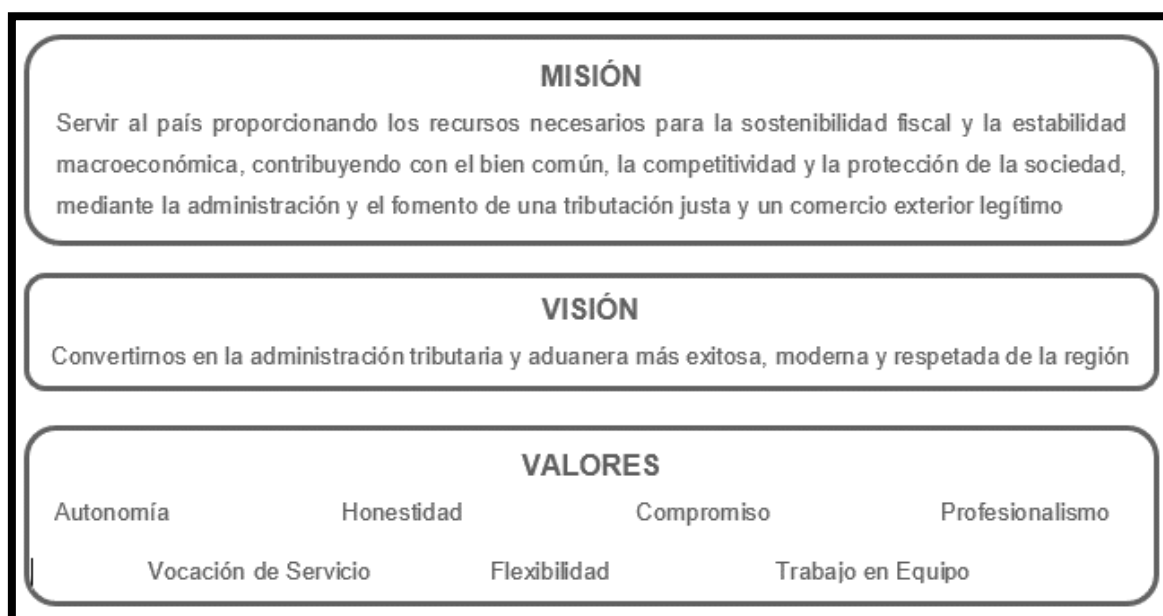
Figura N°02. Organigrama.



Nota: Elaboración propia, basada en el organigrama de SUNAT, ubicando organizacionalmente el área donde se presenta la problemática materia de estudio.

1.1.4 Misión, Visión y Marco Axiológico de la institución.

Figura N°03. Misión, Visión y Valores.



Nota: Elaboración propia, detalla la misión, visión y valores institucionales de la SUNAT.

1.1.5 Funciones del área donde labora.

La Supervisión 1 de la Sección de Auditoría de la Oficina Zonal Chimbote, se encarga de realizar las auditorías, propiamente dichas, que ejecuta la SUNAT, con el fin de verificar la correcta determinación de las obligaciones de índole tributario; éstas actuaciones se encuentran reguladas por el DS N°085-2007-EF y normas modificatorias, que aprueba el “Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT”, (Reglamento de Fiscalización) y DS N°135-99-EF y normas modificatorias, que aprueba el Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario (CT), el cual establece, entre otros, las consideraciones relativas a la Facultad de Determinación y Fiscalización de la SUNAT.

Entre las principales funciones que realizan los auditores, que conforman esta supervisión se encuentran:

- **Recepción de la Orden de Fiscalización:**

Al momento de ser asignado un caso por parte de programación operativa, los auditores deben leer el Informe Técnico (IT) que contiene los motivos por los que se programó dicha fiscalización y el Memorándum Electrónico (ME) con las indicaciones sobre tratamientos específicos para dichos casos programados, así mismo, realizar la descarga de reportes iniciales del sistema que contengan la información vinculada con el caso, verificar que se establezca la restricción domiciliaria al contribuyente y determinar la fecha de vencimiento del Requerimiento Inicial el cual será notificado al contribuyente conjuntamente con la Carta de Presentación por el programador operativo.

- **Planeamiento de Fiscalización:**

Analizar, antes del trabajo de campo, la información que se tenga a disposición del contribuyente con el fin de identificar puntos críticos que orienten la auditoría, generando el respectivo informe que luego de ser aprobado por el jefe inmediato es registrado en un sistema interno para el seguimiento de los resultados.

- **Trabajo de campo:**

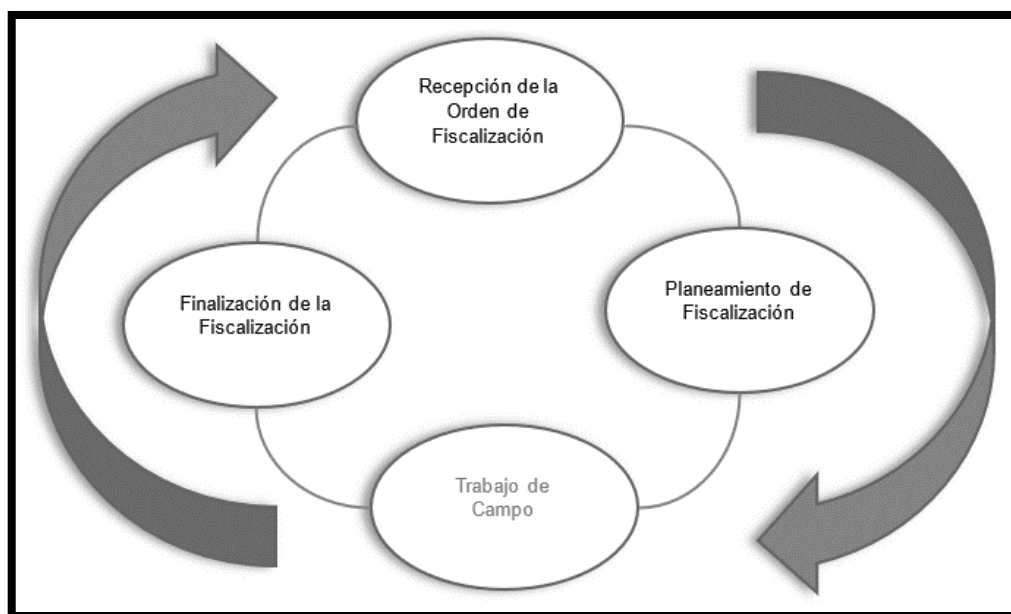
Se solicita y analiza la información y documentación del contribuyente, para lo cual se emiten y notifican los documentos que establece el Reglamento de

Fiscalización, entre ellos las Cartas, Actas, Requerimientos y sus respectivos Resultados de Requerimiento.

- **Finalización del procedimiento:**

Habiendo obtenido, en base al trabajo de campo, la determinación de las obligaciones tributarias que le corresponden al contribuyente, se procede a redactar el Informe de Fiscalización, a proyectar en el sistema los preliminares de las Resoluciones de Determinación (RDs) y Resoluciones de Multas (RMs), de corresponder, al armado del expediente de fiscalización y al registro en el sistema de los resultados del planeamiento de fiscalización efectuado, concluyendo la auditoría, según establece el Reglamento de Fiscalización, cuando surten efecto la notificación de las mencionadas resoluciones.

Figura N°04. *Funciones de los auditores.*



Nota: Elaboración propia, dentro de las funciones de los auditores de “Trabajo de Campo” es que se encuentra la problemática materia del presente documento.

1.2 Análisis administrativo del área

La Supervisión 1 de la Sección de Auditoría de la Oficina Zonal Chimbote, se encuentra ubicada físicamente en el inmueble propiedad de SUNAT sito en la Av. Francisco Bolognesi N°507, Chimbote – Santa – Ancash, siendo el jefe inmediato el supervisor y cuenta con once (11) auditores, con las siguientes características:

Tabla N°01. *Características de los Auditores.*

Características	Profesión		Modalidad de Contratación		TOTAL
	Contabilidad	Derecho	Decreto Legislativo 728 – Sector Privado	Decreto Legislativo 1057 - CAS	
Auditores (Masculino)	7	0	4	3	7
Auditoras (Femenino)	3	1	4	0	4
TOTAL	10	1	8	3	11

Nota: Elaboración propia, la tabla detalla las características de los 11 auditores que conforman el equipo de la Supervisión 1 de la Sección de Auditoría de la Oficina Zonal Chimbote, cabe destacar que todos ellos realizan las mismas funciones.

Todos los auditores cuentan con una laptop institucional y accesos a los sistemas de la SUNAT, desde donde se pueden realizar entre otros: la consulta de las declaraciones y pagos de los contribuyentes, el depósito en el Buzón Electrónico¹ del contribuyente de los documentos emitidos en virtud de la fiscalización, así como la descarga de los escritos electrónicos, presentados a través de SOL, los expedientes virtuales, presentados vía Mesa de Partes Virtual de la Administración Tributaria (MPV-SUNAT) y los expedientes físicos presentados a través de las Mesas de Partes físicas de SUNAT.

El horario laboral de los auditores y de las mesas de partes físicas de SUNAT es de lunes a viernes, desde las 08:30 horas hasta las 16:30 horas; sin embargo, los escritos electrónicos y los expedientes virtuales pueden ser presentados por los contribuyentes las 24 horas del día, los 365 días del año.

¹ Buzón Electrónico es la sección de SUNAT Operaciones en Línea, en la que se depositan los documentos en los que constan los actos administrativos que SUNAT notifica, según el literal d) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia (RS) N°014-2008/SUNAT y normas modificatorias.

1.3 Problemática

Las actuaciones que realiza la SUNAT, incluyendo las auditorías², se encuentran enmarcadas dentro del alcance de la Ley N°27444, “Ley del Procedimiento Administrativo General”, y su respectivo TUO, aprobado por DS N°004-2019-JUS y normas modificatorias (LPAG) y cuyos actos que la conforman califican como “actos administrativos”, susceptibles de incurrir en nulidad si son emitidos violando el principio del debido procedimiento (Morón, 2001); este criterio es recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N°04970-2-2003, como consecuencia de lo establecido en el artículo IV del Título Preliminar de LPAG, el cual consigna que todo procedimiento administrativo está sustentado, entre otros, en el mencionado principio; mismo que está custodiado por el numeral 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú; más aún cuando el Tribunal Constitucional (TC) se ha pronunciado en el sentido que el principio de debido procedimiento es aplicable no solo a los procesos judiciales sino también a todo tipo de procedimiento administrativo³; en dicho sentido, las auditorías, para que no sean declaradas nulas, deben de realizarse en estricto cumplimiento de lo establecido en la norma que reglamentó su procedimiento, es decir, el Reglamento de Fiscalización.

Así mismo, durante la auditoría, se le solicita, al sujeto fiscalizado, mediante los Requerimientos, diversa información y/o documentación, debiendo, el auditor, consignar en dicho documento el lugar y la fecha límite en la que vence el plazo para que el sujeto fiscalizado cumpla con lo solicitado (Art. 4°, Reglamento de Fiscalización); al respecto es preciso resaltar que el Reglamento de Fiscalización no prevé que se deba consignar una hora específica y/o límite para cumplir con lo solicitado ni el canal que deba usarse para hacerlo, pudiendo esto obedecer a una posible vulneración al derecho de defensa de este.

Hasta el año 2019, durante las auditorías, los sujetos fiscalizados, para cumplir con lo solicitado en los Requerimientos podían utilizar dos canales: entregando los documentos directamente al auditor o presentándola a través de un expediente en cualquier mesa de partes física de SUNAT, actualmente con el fin

² Hace referencia a las fiscalizaciones de tipo definitiva o parcial, que establece el segundo párrafo del artículo 61° del CT.

³ Sentencias recaídas en los Expedientes N°1525-2003-AA/TC (15/07/2003), N°763-2003-AA/TC (14/04/2003) y N°2721-2003-AA/TC (03/11/2003).

de hacer más eficiente la interoperabilidad entre los sujetos fiscalizados y la Administración Tributaria (representada por los Auditores), se ha puesto a disposición de los primeros canales electrónicos adicionales para poder presentar la documentación solicitada: los expedientes virtuales (a través de la MPV-SUNAT) y los escritos electrónicos (a través de SOL), los que, a diferencia de los canales tradicionales están disponibles las 24 horas del día y de lunes a domingo; cabe mencionar que aunque el Reglamento de Fiscalización no contempla que en los Requerimientos se deba especificar el canal que deba usar el sujeto fiscalizado para proporcionar lo solicitado, actualmente en las auditorías los Requerimientos emitidos en virtud de una auditoría que utiliza el Sistema Integrado de Expediente Virtual (SIEV), como medio de gestión de su expediente, solicitan que la documentación sea presentada a través de SOL (escritos electrónicos).

Llegado el día de vencimiento consignado en el Requerimiento el auditor debe evaluar si el sujeto fiscalizado cumplió o no con lo solicitado, o si lo hizo de forma parcial, con el fin de realizar el “Cierre de Requerimiento”, consistente en la elaboración, del acto administrativo llamado “Resultado de Requerimiento” y la respectiva notificación al sujeto fiscalizado de este documento (Art. 103°, CT); siendo esta parte del proceso de la auditoría lo que es materia del presente estudio, resultado necesario citar textualmente lo que establece el Reglamento de Fiscalización sobre su tratamiento:

“Artículo 8°.- Del cierre del requerimiento

El Requerimiento es cerrado cuando el Agente Fiscalizador elabora el resultado del mismo conforme a lo siguiente:

a) Tratándose del primer Requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho Requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del Requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo Requerimiento.

Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos

a que se refieren los artículos 61° y 62°-A del Código Tributario según sea el caso, siempre que el sujeto fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comuniqué mediante Carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del Requerimiento⁴.

En el caso que en el primer requerimiento se indique que la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de la SUNAT, el agente fiscalizador podrá realizar el cierre del citado requerimiento hasta el séptimo día hábil siguiente a la fecha señalada para cumplir con la presentación y/o exhibición, sea que esta se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT correspondiente. De existir prórroga, el agente fiscalizador tendrá similar plazo máximo para el cierre del requerimiento. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido en la fecha señalada en este requerimiento, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento⁵.

b) En los demás Requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el Requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y, culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento.

De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del Requerimiento.

Con el mismo fin referente a la interoperabilidad, pero en el sentido inverso de la comunicación, los auditores, para notificar los actos administrativos que forman parte del Procedimiento de Fiscalización, entre ellos los Resultados de Requerimientos, también cuentan con un medio electrónico: el Buzón Electrónico, debiendo hacer hincapié en que todo acto administrativo es eficaz desde que su notificación surte efecto (Art. 16°, LPAG), siendo dicha notificación competencia de la entidad emisora y debiendo practicarse de oficio (Art. 18°, LPAG).

⁴ Segundo párrafo del inciso a) del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización modificado por el DS N°207-2012-EF.

⁵ Tercer párrafo del inciso a) del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, incorporado por el DS N°049-2016-EF.

Considerando lo detallado en los párrafos anteriores, se observan las siguientes problemáticas asociadas al “Cierre de Requerimiento”:

a) Respecto de todos los tipos de Requerimientos: ¿Es correcto que el auditor, verificando que el sujeto fiscalizado no ha presentado documentación alguna, realice el cierre de requerimiento en dicha fecha⁶, considerando que el sujeto fiscalizado podría presentar lo solicitado, utilizando los canales electrónicos hasta las 23:59 horas⁷?, Sin embargo se vulneraría el debido procedimiento, si, en dicha fecha el sujeto fiscalizado no presenta documentación alguna y el auditor no realiza el cierre del requerimiento (salvo respecto de aquel Requerimiento Inicial que indique que la documentación solicitada debe presentarse y/o exhibirse en las oficinas de la SUNAT).

b) Respecto del primer Requerimiento: ¿Se respetaría el debido procedimiento de cerrarse el primer Requerimiento hasta el séptimo día hábil siguiente a la fecha de vencimiento de este, si el sujeto fiscalizado, en uso de su derecho de defensa, presenta lo solicitado en la fecha de vencimiento establecida, utilizando los canales electrónicos, a pesar de que en dicho Requerimiento no se consigne que deba presentarse la documentación en las oficinas de SUNAT⁸?

Resulta importante determinar el correcto procedimiento a emplear, ya que, como se ha detallado anteriormente, incurrir en un procedimiento inadecuado acarrearía la nulidad de dicho Resultado de Requerimiento y de todos aquellos actos subsiguientes vinculados con él, generando de esta forma la invalidez de lo determinado en la auditoría.

1.3.1 Área donde se encuentra la problemática:

Siendo Auditoría el órgano responsable de realizar el Procedimiento de Fiscalización y siendo este el proceso en donde se ejecuta el “Cierre de Requerimiento” resulta evidente que dicha área es donde se encuentra la problemática.

⁶ Considerar hora fin de la jornada laboral del auditor y cierre de atención de las mesas de partes físicas (16:30 horas).

⁷ El Reglamento de Fiscalización solo prevé el establecimiento de una fecha de vencimiento, mas no de una hora límite.

⁸ Toda vez que, actualmente los Requerimientos solicitan que la información se presente vía SOL, no representando esto, como tal, la presentación en “oficina de SUNAT”.

1.3.2 Diagnóstico de la problemática:

La redacción del Art. 8° del Reglamento de Fiscalización, encargado de establecer el tratamiento del “Cierre de Requerimiento” y cuya última modificación se realizó en el año 2016, no ha supuesto dentro de su alcance, toda vez que estos cambios operacionales se han generado a partir del año 2019, las diferentes casuísticas que se presentan en consecuencia de que el sujeto fiscalizado opte por presentar la documentación solicitada en el Requerimiento utilizando los nuevos canales electrónicos, generando la existencia de escenarios en los que resulta operativamente imposible su cumplimiento, produciendo cuestionamientos sobre el debido procedimiento e inseguridad jurídica asociada a ello, siendo posible la incurrencia en causal de nulidad de dicho acto y en consecuencia del resultado del Procedimiento de Fiscalización (la determinación de la obligación tributaria, a través de las respectivas RDs), producto de vulnerar el principio del debido procedimiento.

1.3.3 Seleccionar un problema y fundamentar su elección:

La redacción del Reglamento de Fiscalización, no se encuentra actualmente acorde con la realidad operativa del Procedimiento de Fiscalización (auditoría), al haberse incluido los nuevos canales electrónicos para que los sujetos fiscalizados presenten la documentación solicitada mediante los Requerimientos; situación que genera casuística en la que resulta imposible que el auditor realice el Cierre del Requerimiento respetando, bajo una interpretación literal de la norma, lo que establece el Reglamento de Fiscalización, pudiendo representar esto una causal de nulidad de dichos actos, debido a vulnerar el principio de debido procedimiento en los siguientes aspectos:

- **Cierre en la misma fecha de vencimiento**

El Reglamento de Fiscalización exige realizar el Cierre del Requerimiento en la fecha de vencimiento preestablecida en este en las siguientes situaciones:

- ✓ Cuando el sujeto fiscalizado no presenta ninguna documentación (en el cierre de cualquier tipo de Requerimiento).
- ✓ Cuando en el primer Requerimiento no se indica que la presentación de la documentación deba realizarse en las oficinas de SUNAT.

Sin embargo, el auditor no puede realizar el Cierre del Requerimiento en la mencionada fecha debido a que:

✓ Los sujetos fiscalizados, al contar con los canales electrónicos disponibles las 24 horas del día, pueden presentar lo solicitado incluso hasta las 23:59 horas, situación que genera dos (02) posibles escenarios:

- Presenta lo solicitado a las 23:59 horas, no pudiendo realizar el análisis de dicha información, ni la redacción y notificación del Resultado de Requerimiento dentro del mismo día.

- No presenta documentación alguna, situación que se evidenciaría a las 00:00 horas, no permitiendo la redacción y notificación del Resultado de Requerimiento dentro del mismo día.

✓ A pesar de que el sujeto fiscalizado presente lo solicitado con anterioridad a la hora y/o fecha de vencimiento máxima establecida debido a:

- El volumen y/o complejidad de la documentación presentada.

- Lo presentado por Mesa de Partes (física y virtual), demora en ser derivada al auditor, debido a que debe ser registrada previamente, pudiendo incluso, debido a la carga laboral, llegar a instancias del auditor en fechas posteriores.

- Caída de los sistemas de SUNAT, mediante los que el auditor accede a la documentación presentada por el sujeto fiscalizado y/o que utiliza para notificar el Resultado de Requerimiento.

- Otros eventos y/o casos fortuitos.

• **Presentación en oficinas de SUNAT**

El tercer párrafo del inciso a) del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, incorporado por el DS N°049-2016-EF consigna que el auditor tendrá un plazo de siete (07) días hábiles posteriores al día de vencimiento consignada en el primer requerimiento para cerrarlo si en él se consigna que la presentación de la documentación debe ser en las oficinas de la SUNAT, esto debido, según el numeral 3 de la exposición de motivos de la mencionada norma que lo incorpora, a que se habían presentado casos en que cuando por medio del primer requerimiento se solicitaba al sujeto fiscalizado que cumpla con lo solicitado en las “**oficinas de la SUNAT**”, este ingresaba dicha documentación en la fecha señalada por alguna

de las mesas de partes físicas de SUNAT en momentos cercanos al de culminación de la atención, ocasionando dicha situación que no se pueda realizar el cierre del primer requerimiento en el mismo día, debido a diferentes situaciones, como el volumen de la documentación y/o información presentada o que la Mesa de Partes debe registrar dicha documentación para luego derivarla hasta el lugar donde labora el auditor, quien es el facultado para realizar el cierre del requerimiento; sin embargo, no consideró que utilizando los nuevos canales informáticos, ya no es necesario presentar la documentación en una “**oficina de SUNAT**” (a través de las mesas de partes físicas), pudiendo hacerlo desde cualquier lugar en donde cuenta con acceso a internet, utilizando su Clave de SOL; es así que aplicando una interpretación literal de la norma, el auditor no podría aplicar el plazo adicional de siete (07) días hábiles para realizar el cierre del primer requerimiento, en aquellos casos que en este se solicite que la documentación sea presentada, a través de SOL (escritos electrónicos), toda vez que no representaría una “**oficina de SUNAT**”.

Por ello la problemática es la redacción desfasada del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, ya que cuando esta fue emitida aún no existían los medios electrónicos utilizados actualmente en el Procedimiento de Fiscalización.

Tabla N°02. Casuísticas y problemáticas del Cierre de Requerimiento

Tipo de Requerimiento		Presenta	No Presenta
Primer Requerimiento	Indica que presentación de documentación sea en las oficinas de SUNAT. Problema: ¿"Oficinas de SUNAT" es igual a Medios electrónicos?	Plazo de 07 días siguientes a la fecha de vencimiento para realizar el Cierre de Requerimiento. Problema: ¿Y si presenta por otro canal? - Interpretación Literal	¿Plazo de 07 días siguientes a la fecha de vencimiento para realizar el Cierre de Requerimiento? Problema: Interpretación Literal vs Criterio Jurisprudencial
	NO Indica que presentación de documentación sea en las oficinas de SUNAT.	Realizar el Cierre de Requerimiento la misma fecha de vencimiento. Problema: Análisis y redacción del Cierre de Requerimiento (23:59 horas y derivación de expedientes)	Realizar el Cierre de Requerimiento la misma fecha de vencimiento. Problema: Redacción del Cierre de Requerimiento debido a certeza tardía del incumplimiento (23:59 horas)
Demás Requerimientos		Realizar el Cierre de Requerimiento luego de evaluar la documentación presentada por el Sujeto Fiscalizado. Sin problema para realizar el Cierre de Requerimiento.	

Nota: Elaboración propia, la tabla detalla las problemáticas que se presentan respecto de lo normado procedimentalmente para realizar el Cierre de Requerimiento considerando las distintas casuísticas existentes, dependiendo del tipo de Requerimiento y de si el sujeto fiscalizado cumple o no con presentar dentro del plazo de vencimiento lo solicitado, ya que ambas variables generan cambios en los plazos establecidos para realizar el Cierre de Requerimiento.

1.4 Objetivos

- ✓ Describir las funciones que realizo como auditor, así como definir mi ubicación dentro de la organización y la forma en que el proceso que ejecuto se involucra dentro de los objetivos institucionales.

- ✓ Detallar las normas que rigen los procedimientos que realizo, contextualizando normativamente el “Cierre de Requerimiento” y el “Debido Procedimiento”.

- ✓ Identificar las causas y consecuencias de que el Cierre de Requerimiento sea declarado nulo debido a practicar un procedimiento indebido.

- ✓ Proponer solución a la problemática.

2 MARCO TEÓRICO

2.1 Determinación de la Obligación Tributaria

En Perú es, en principio, autodeterminada por el contribuyente a través de una declaración, pudiendo también determinarse por parte de la SUNAT, ya sea por iniciativa propia o debido a la denuncia de terceros (Art. 60°, CT).

Así mismo, cuando es determinada por el contribuyente, la SUNAT podría modificarla si verifica inexactitud u omisión en la información declarada por el contribuyente, en virtud de su facultad de determinación y fiscalización, mencionada en el Capítulo II del CT; para poder determinar correctamente la obligación tributaria, la SUNAT debe realizar una auditoría, también llamado “Procedimiento de Fiscalización”, regulado por el Reglamento de Fiscalización.

2.2 La Facultad de Fiscalización de la SUNAT

Es necesario diferenciar el término “Fiscalización” como una facultad de la SUNAT, que ejerce de forma discrecional, la cual le permite realizar diferentes actuaciones en virtud de su función fiscalizadora, de aquel que hace referencia a un tipo específico de dichas actuaciones: El Procedimiento de Fiscalización o también llamado auditoría; en dicho sentido, los tipos de actuaciones que realiza la SUNAT considerando la mencionada facultad son:

2.2.1 La acción inductiva

Se lleva a cabo a través de comunicaciones a los contribuyentes, de inconsistencias detectadas por la SUNAT, que afectan el cálculo de la obligación tributaria, con la finalidad que, de forma voluntaria, regularicen o desvirtúen dichas inconsistencias; de no hacerlo, la SUNAT no puede modificar dicha determinación.

2.2.2 La verificación

Acción que lleva a cabo la SUNAT con el fin de comprobar la exactitud o realidad de la información proporcionada por los contribuyentes, a diferencia de una auditoría los alcances son más limitados, enfocándose en inconsistencias específicas.

2.2.3 Las auditorías (Procedimiento de Fiscalización).

En la legislación tributaria peruana, son denominadas “Procedimientos de Fiscalización” y pueden ser de tipo parcial o definitiva, son actuaciones que realiza la SUNAT con el fin determinar correctamente la obligación tributaria y está compuesta por una serie de actos en los que se interrelacionan el contribuyente (sujeto fiscalizado) y auditor.

Tabla N°03. *Diferencias entre Fiscalización Definitiva y Parcial.*

Tipo de Fiscalización	Acción	Plazo	Prórroga	Electrónica	Observaciones
Definitiva	Auditoría Exhaustiva y total de un tributo y periodo determinado	1 año	1 año	NO	El plazo no aplica en Fiscalizaciones por Precios de Transferencia
Parcial	Auditoría de parte, uno o algunos de los elementos y aspectos de un tributo y periodo determinado	6 meses	NO	Puede ejecutarse de manera electrónica	Puede cambiar a fiscalización definitiva.

Nota: Elaboración propia, la tabla detalla las diferencias entre los tipos de fiscalización.

2.3 El Procedimiento de Fiscalización

2.3.1 El procedimiento de fiscalización como procedimiento administrativo

Como ya se había mencionado anteriormente, el procedimiento de fiscalización, al ser ejecutado por la SUNAT, que es una institución administrativa gubernamental, califica como un procedimiento administrativo, dentro del alcance de la LPAG.

El procedimiento administrativo es aquel conjunto de actividades que realizan entidades de la Administración Pública y cuya finalidad es la emisión de un acto administrativo; en este procedimiento administrativo en particular llamado “Procedimiento de Fiscalización”, la forma de “autoridad administrativa” es asumida por la SUNAT y los sujetos fiscalizados asumen el rol de “administrados”.

2.3.1.1 El Acto Administrativo

Es aquella declaración de las entidades de la Administración Pública (autoridad administrativa) que producen efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones y/o derechos de los administrados dentro de una situación concreta (Art. 1°, LPAG).

2.3.1.2 Validez y Nulidad de un Acto Administrativo

Un acto administrativo para ser válido debe cumplir el procedimiento administrativo previsto (Art. 3°, LPAG), en el mismo sentido, representa una causal de nulidad del acto administrativo el defecto o la omisión de sus requisitos de validez (Art. 10°, LPAG); si este es declarado nulo, dicho efecto se retrotrae a la fecha del acto no estando los administrados obligados al cumplimiento del acto nulo (Art. 12°, LPAG), dicha nulidad también alcanza a los sucesivos actos del procedimiento que estén vinculados con el acto que fue declarado nulo (Art. 13°, LPAG).

2.3.1.3 Notificación del Acto Administrativo

Todo acto administrativo es eficaz desde aquel momento en que su notificación, realizada respetando lo establecido en la norma respectiva, produzca sus efectos.

2.3.2 Documentos emitidos durante el Procedimiento de Fiscalización

La SUNAT emite los siguientes documentos, mediante los que se formalizan los actos administrativos que forman parte del procedimiento.

2.3.2.1 Carta

Dependiendo de lo que se comunique al sujeto fiscalizado puede ser:

✓ **De presentación:** Comunica el inicio del Procedimiento de Fiscalización, especificando si este es parcial o definitivo, así también se presentan al(os) agente(s) fiscalizador(es) y al Supervisor encargados del procedimiento e indicar los periodos y tributos que serán fiscalizados, debiendo especificar, de tratarse de una fiscalización parcial los elementos y aspectos a fiscalizar.

✓ **De ampliación:** Comunica la ampliación del procedimiento a nuevos periodos o tributos, debiendo especificar, de tratarse de una fiscalización parcial también los nuevos elementos y aspectos a fiscalizar o el cambio del procedimiento de fiscalización parcial a definitiva.

✓ **De reemplazo:** Comunica el reemplazo de alguno o todos los encargados del procedimiento.

✓ **De apoyo:** Comunica la inclusión de nuevos auditores adicionales al o los que fueron presentados en la carta de presentación.

✓ **Otros:** Comunicando la suspensión del plazo de fiscalización y/o la prórroga de este; así como cualquier otra información que deba notificarse al sujeto fiscalizado durante el procedimiento, en la medida que esta no se comunique a través de los requerimientos, actas o resultados de requerimientos, como por ejemplo respuestas a solicitudes del contribuyente en virtud del procedimiento (respuesta a solicitud de prórroga, de reunión, etc.)

2.3.2.2 Requerimiento

Documento mediante el que se le solicita al sujeto fiscalizado, exhibir, proporcionar y/o presentar libros y registros contables, análisis, informes u otra documentación y/o información vinculada con la determinación de obligaciones tributarias; dependiendo del tipo de documentación y/o información solicitada, se pueden clasificar en:

✓ **Inicial:** Es el primer requerimiento, mediante el que, generalmente se solicita información básica, es el único emitido por los encargados de programación operativa utilizando la plantilla que corresponda según el tipo de caso.

✓ **Reiterativo:** Es aquel que se emite con la intención de otorgarle al contribuyente la posibilidad de cumplir con lo solicitado en un requerimiento en cuyo resultado se detalló que no cumplió con presentar la totalidad de lo solicitado, es decir se requiere documentación y/o información que ya fue requerida anteriormente.

✓ **Complementario:** Es aquel mediante el cual se solicita información y/o documentación adicional nueva, destinada al análisis de las operaciones vinculadas con la determinación de la obligación tributaria.

✓ **De Observación o de Sustento:** Se le comunica al contribuyente las observaciones y/o infracciones detectadas y se le requiere presentar sus respectivos descargos a las mismas con el fin de sustentarlas legal y documentariamente; así mismo, de corresponder, se debe comunicar la causal en la que habría incurrido el contribuyente para la aplicación de la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta y el detalle de dicho cálculo.

✓ **En virtud del artículo 75° del CT:** De ameritarlo el caso a evaluación del agente fiscalizador y el supervisor, se emite con el fin de comunicar al sujeto fiscalizado las conclusiones, proporcionando, mediante el requerimiento, a su vez un último plazo para que presente los descargos que considere necesarios, ya que toda información y/o documentación que el sujeto fiscalizado proporcione con posterioridad al vencimiento de este requerimiento no será merituada.

2.3.2.3 Resultado de Requerimiento

Sirve para comunicar al sujeto fiscalizado:

- ✓ El cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento.
- ✓ Los resultados de la verificación realizada sobre los descargos que, el sujeto fiscalizado hubiera presentado respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el procedimiento de fiscalización.

2.3.2.4 Acta

Documento en el que el auditor deja constancia de los hechos constatados durante el procedimiento de fiscalización, exceptuando aquellos que consten en el resultado de requerimiento.

2.3.3 Del Procedimiento propiamente dicho

2.3.3.1 Inicio del Procedimiento

Inicia el día en que surte efecto la notificación, al sujeto fiscalizado, de la Carta de Presentación y el Requerimiento Inicial (Art. 1°, Reglamento de Fiscalización).

2.3.3.2 Del desarrollo del procedimiento.

La interacción que se realice entre el sujeto fiscalizado y el auditor, en virtud del Procedimiento de Fiscalización se realizará de la siguiente forma:

- ✓ Del Agente Fiscalizador al sujeto fiscalizado:

Los actos emitidos por la SUNAT, en virtud del Procedimiento de Fiscalización deberán comunicarse utilizando los documentos detallados en el numeral 2.3.2., debiendo estos ser notificados al sujeto fiscalizado obedeciendo las normas respectivas⁹.

- ✓ Del sujeto fiscalizado al Agente Fiscalizador:

El sujeto fiscalizado podrá entregar lo solicitado, así como solicitudes y/o cualquier otra información y/o documentación que precise, en virtud del Procedimiento de Fiscalización, a través de los siguientes canales:

- ✓ Entrega directa al Agente Fiscalizador.
- ✓ Expediente Físico vía Mesa de Partes.
- ✓ Expediente Virtual vía MPV-SUNAT.
- ✓ Escritos Electrónicos vía SOL (SIEV).

Tabla N°04. *Canales para la presentación de documentación.*

Canales	Documento Cargo de Recepción	Disponibilidad del Canal	Oportunidad de Acceso al Auditor
Directamente al Auditor	Acta	Lunes a viernes. hasta las 16:30 horas. Según lo establecido por el auditor.	Inmediata.
Mesa de Partes Física	Expediente	Lunes a viernes. hasta las 16:30 horas.	Encargado de Mesa de Partes debe registrar y derivar el(los) expediente(s) al auditor. * Considerar cadena de derivación.
Mesa de Partes Virtual	Expediente Virtual	Lunes a Domingo. hasta las 23:59 horas.	
SOL - SIEV	Escrito Electrónico	Lunes a Domingo. hasta las 23:59 horas.	Inmediata.

⁹ El acto de notificación realizado sin considerar las normas sobre la materia es causal de nulidad del acto administrativo notificado erróneamente.

Nota: Elaboración propia, la tabla detalla las características de los cuatro diferentes canales que tiene a disposición los sujetos fiscalizados para presentar documentación en virtud del Procedimiento de Fiscalización.

* Cuando el encargado de Mesa de Partes realiza la derivación del(los) expediente(s), considera la cadena de derivación, que no es otra que la cadena jerárquica organizacional hasta llegar al auditor, es decir, primero se derivará el expediente a la persona que se encuentre en el rango superior de dicha cadena, dentro del área de auditoría, quien lo derivará al siguiente en la cadena y así subsiguientemente hasta llegar al auditor.

2.3.3.3 De las conclusiones del procedimiento

La comunicación de las conclusiones, de ser necesarias según la evaluación del auditor considerando la complejidad del procedimiento, prevista en el artículo 75° del CT, se efectuará a través de un Requerimiento.

2.3.3.4 De la finalización del procedimiento

Concluye el día que surte efecto la notificación de las RDs y de corresponder las RMs, las cuales podrán tener anexos.

2.3.4 Notificación de los documentos en el Procedimiento de Fiscalización

La notificación de los documentos emitidos en virtud del procedimiento, en principio puede realizarse bajo cualquiera de las formas establecidas en el artículo 104° del CT.

Sin perjuicio de lo descrito en el párrafo anterior, si bien actualmente un procedimiento de fiscalización podría llevarse bajo un expediente físico de ser necesario, la SUNAT ha priorizado el uso del SIEV (expediente electrónico) en el procedimiento de fiscalización desde el 24/12/2019, fecha en que se publicó para tal efecto RS N°262-2019/SUNAT, por lo que los actos administrativos vinculados a un procedimiento que es llevado bajo un expediente electrónico, serán notificados por medio de sistemas de comunicación electrónicos, según lo consignado en el último párrafo del inciso b) del artículo 104° del CT¹⁰.

¹⁰ Modificado por el artículo 3° del DL N°1523 (publicado el 18/02/2022).

Así mismo, es preciso señalar que, debido a la modificación del segundo párrafo del inciso b) del artículo 104° del CT¹¹, respecto de las notificaciones realizadas a través del Buzón Electrónico de SOL:

✓ Hasta el 28/02/2023, la notificación se considerará efectuada y surte efectos el día hábil siguiente a la fecha del depósito del documento en el buzón electrónico del deudor tributario.

✓ Desde el 01/03/2023, la notificación se considera efectuada el día de producido el depósito del documento en el buzón electrónico del deudor tributario, y surte efectos al día hábil siguiente.

2.4 Los medios electrónicos en el Procedimiento de Fiscalización

En el año 2013, en el que se emitió el último TUO del CT, en su artículo 111° ya se legitimaban los actos de la SUNAT emitidos a través de sistemas electrónicos, modificándose la redacción de este artículo en el año 2014¹², estableciendo las condiciones que debe respetar SUNAT para utilizar estos medios en sus actuaciones.

También en el año 2014 se incorporaron, al mismo cuerpo normativo mencionado en el párrafo anterior, los siguientes artículos, los mismos que fueron modificados en el año 2016¹³:

✓ 112-A°, estableciéndose que también los actos de los sujetos fiscalizados, que realicen utilizando medios electrónicos serían válidos, en la medida que cumplan con lo que establezca la SUNAT mediante Resoluciones de Superintendencia.

✓ 112-B°, otorgándole la potestad a SUNAT de establecer la forma en que serán llevados y archivados los expedientes vinculados con los procedimientos tributarios que realice, en la medida que asegure respetar el derecho de accesibilidad, entre otras condiciones.

Así mismo, a pesar que en la práctica aún no se usaban medios electrónicos en la notificación de los actos emitidos por la SUNAT, ya en el anterior TUO del

¹¹ Modificado por el artículo 3° del DL N°1523 (publicado el 18/02/2022).

¹² Mediante el artículo 15° de la Ley 30264 (publicada el 16/11/2014)

¹³ Mediante el artículo 6° de la Ley 30296 (publicada el 31/12/2014) y modificados mediante el artículo 3° del DL N°1263 (publicado el 10/12/2016).

CT¹⁴ se contemplaba esta modalidad en el inciso b) de su artículo 104°, el mismo que fue modificado en el año 2012¹⁵ y también modificado dicho inciso del mismo artículo en el actual TUO del CT en los años 2016¹⁶ y 2022¹⁷.

Es así que mediante las normas citadas se fue creando la base del entorno normativo para el uso de los medios electrónicos en los procedimientos tributarios, entre ellos el Procedimiento de Fiscalización, según detallaremos a continuación:

2.4.1 Medios electrónicos usados por la SUNAT

Utiliza los siguientes medios electrónicos, para interactuar con el sujeto fiscalizado, durante el Procedimiento de Fiscalización:

2.4.1.1 SIEV (expediente del Procedimiento de Fiscalización)

Inicialmente, durante el año 2016 se aprueba el uso del SIEV exclusivamente para el llevado del expediente electrónico en el Procedimiento de Cobranza Coactiva¹⁸, manteniéndose aún el llevado del expediente en el Procedimiento de Fiscalización de manera física, sin embargo, a partir del año 2020¹⁹ se incorpora el uso de este sistema de expediente electrónico a este último procedimiento, utilizándose desde entonces en la totalidad de las fiscalizaciones parciales y definitivas (distintas a la fiscalización parcial electrónica normada según el artículo 62°-B del Código Tributario); es decir en este aplicativo se encontrarán todos los documentos e información relacionada con cada Procedimiento de Fiscalización, tanto los emitidos por SUNAT como los presentados por el sujeto fiscalizado, pudiendo este último acceder de forma permanente y automática (sin solicitud previa) a dicho expediente desde SOL.

2.4.1.2 Buzón Electrónico (notificación de los actos administrativos)

Si bien un Procedimiento de Fiscalización podría llevarse bajo un expediente físico (de ser necesario), la SUNAT, por aquellos que son llevados utilizando expediente electrónico (SIEV), está obligada a notificar los documentos (actos administrativos) vinculados a dicho Procedimiento de Fiscalización a través del

¹⁴ Aprobado por DS N°135-99-EF (publicado el 19/08/1999).

¹⁵ Mediante el artículo 3° del DL N°1113 (publicado el 05/07/2012).

¹⁶ Mediante el artículo 3° y 4° del DL N°1263 (publicado el 10/12/2016).

¹⁷ Mediante el artículo 3° del DL N°1523 (publicado el 18/02/2022).

¹⁸ Mediante la RS N°084-2016/SUNAT (publicada el 23 de marzo del 2016).

¹⁹ Mediante la RS N°262-2019/SUNAT (publicada el 24 de diciembre del 2019).

Buzón Electrónico, en concordancia con lo establecido en el último párrafo del inciso b) del artículo 104° del CT²⁰, utilizando para realizar esto el Sistema Integrado de Notificación Electrónica (SINE) y el Rediseño del Sistema Integrado de Recaudación Tributaria (R-SIRAT).

Este tipo de notificación, mencionada en el párrafo anterior, es regulada por la RS N°014-2008/SUNAT, encontrándose en su respectivo anexo los actos administrativos autorizados para ser notificados por dicha vía, es así como la RS N°242-2017/SUNAT, mediante la que se modifica dicho anexo, incorpora en él los actos administrativos vinculados con el Procedimiento de Fiscalización (cartas, requerimientos, resultados de requerimiento, RDs y RMs).

2.4.2 Medios electrónicos usados por el sujeto fiscalizado

Como se explicó anteriormente, el sujeto fiscalizado podrá acceder al expediente electrónico de fiscalización gracias al SIEV y a los actos administrativos emitidos por SUNAT en virtud del Procedimiento de Fiscalización utilizando su Buzón Electrónico (ambos a través de SOL), sin embargo, estas acciones representan un comportamiento pasivo por parte del sujeto fiscalizado dentro del mencionado procedimiento.

El rol activo del sujeto fiscalizado, dentro del Procedimiento de Fiscalización, es ejercer su derecho de legítima defensa, es ese sentido los medios electrónicos que la SUNAT ha puesto a disposición de este están orientados a la presentación de la documentación que le fuese solicitada, sus descargos y/o medios probatorios que sustenten dichos descargos, así como de solicitudes de prórroga o de reunión y/o cualquier otro tipo de documentación que el sujeto fiscalizado considere relevante para ejercer el mencionado derecho.

2.4.2.1 SIEV (canal para presentación de documentos y solicitudes)

Además de ser una herramienta para la gestión del expediente de fiscalización, el SIEV, permite que los sujetos fiscalizados presenten lo solicitado en el Procedimiento de Fiscalización, así como sus solicitudes vinculadas a dicho

²⁰ Modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N°1523 (publicado el 18/02/2022).

proceso, pudiendo realizarlo, utilizando este medio electrónico, las 24 horas del día los 365 días del año.

2.4.2.2 MPV-SUNAT (canal para presentación de documentos y solicitudes)

Desde el 09/05/2020, fecha en que entró en vigor la RS N°077-2020/SUNAT, a través de la cual se crea la Mesa de Partes Virtual de la Administración Tributaria (MPV-SUNAT), los sujetos fiscalizados cuentan con un medio electrónico adicional que, respecto de la presentación de documentación y/o solicitudes vinculadas al Procedimiento de Fiscalización, teniendo la opción también de autenticar su identidad mediante su CLAVE SOL.

Es preciso mencionar que, inicialmente, los expedientes virtuales presentados vía MPV-SUNAT presentados con posterioridad a las 16:30 horas de un día hábil eran considerados presentados al día hábil siguiente²¹, sin embargo, la Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual (CEB-INDECOPI), estableció que esta disposición constituía una barrera burocrática ilegal, ya que el artículo 134° de la LPAG, que regula la recepción de documentación vía transmisión de datos a distancia, no la restringe ni limita a los horarios de atención presencial, transgrediendo por ello el Principio de Legalidad establecido en el numeral 1.1. del artículo IV del Título Preliminar del mismo aparato legal²²; es consecuencia de ello, la Gerencia de Administración Documentaria y Archivo (GADA) de la SUNAT, mediante el Informe N°000001-2022-SUNAT/1M200, realizó el sustento respectivo para la modificación de dicha norma, publicando en dicho sentido la RS N°058-2022/SUNAT, el 05 de abril del 2022, a través de la que se modificó el artículo 2° de la RS N°077-2020/SUNAT, disponiendo que los expedientes virtuales presentados vía MPV-SUNAT entre las 00:00 horas y las 23:59 horas de un día hábil serán considerados presentados ese mismo día hábil, aclarando que aquellos presentados los sábados, domingos, feriados u otro día inhábil, serán considerados presentados el primer día hábil siguiente.

²¹ Según lo establecido en el artículo 2° de la RS N°077-2020/SUNAT.

²² Según Resolución N°0090-2022/CEB-INDECOPI (emitida el 03 de marzo del 2022).

3 MATERIAL Y MÉTODOS

3.1 El Procedimiento de Fiscalización y los objetivos de la SUNAT

Todos los procesos que se realizan en las instituciones deben estar alineados al logro de los objetivos de esta y a su finalidad, es así que el Procedimiento de Fiscalización que se realiza en la SUNAT, incluyendo los recursos y la metodología que se emplean en su ejecución, están supeditados a que ayuden a cumplir con dichos objetivos.

Considerando el objetivo social de la SUNAT, la Supervisión 1 de la Sección de Auditoría de la Oficina Zonal Chimbote al ser la responsable de ejecutar las Fiscalizaciones Definitivas y Parciales a los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la jurisdicción de la mencionada dependencia, contribuye a asegurar la correcta aplicación de la normatividad para una correcta determinación de las obligaciones tributarias, teniendo comúnmente incidencia en la recaudación, lo cual contribuye también a proporcionar los recursos necesarios para la solvencia fiscal y la estabilidad macroeconómica del país; así mismo la implementación de los medios electrónicos dentro del Procedimiento de Fiscalización obedece al objetivo institucional de proveer a los administrados servicios que les faciliten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, incluyendo aquellas vinculadas a las funciones de realiza SUNAT, como lo es su función fiscalizadora²³.

3.2 Metodología de los Procedimientos de Fiscalización

Como se detalló anteriormente, la Sección de Auditoría de la Oficina Zonal Chimbote cuenta con 11 auditores, siendo evidente que realizar auditorías a todo el universo de contribuyentes de dicha jurisdicción resulta imposible e ineficiente, por lo que la SUNAT, ejerciendo en forma discrecional su facultad de fiscalización²⁴, realiza una serie de análisis en base a la datos de los contribuyentes que obran en sus sistemas y en los de otras instituciones, estableciendo perfiles de riesgo de incumplimiento tributario, basados en inconsistencias y/o ratios, que son complementados con la aplicación de variables (que logren incluir en el método de selección de casos criterios como el de “interés fiscal”, entre otros), permitiendo

²³ El artículo 87° del CT, establece que los contribuyentes (sujetos fiscalizados) están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la SUNAT.

²⁴ Según lo establece el artículo 62° del CT.

direccionar de la forma más eficiente posible los recursos de la institución para el cumplimiento de los objetivos institucionales.

La SUNAT, como toda institución pública, debe velar por el uso eficiente de los recursos del estado, más aún cuando uno de sus objetivos principales es la de brindar los recursos financieros necesarios para el presupuesto público; es así que el Procedimiento de Fiscalización que realiza, lo debe ejecutar de la forma más eficiente posible, es por ello que este procedimiento, tanto en la determinación del contribuyente, tributo(s) y periodo(s) a fiscalizar como en la ejecución del mismo, se debe considerar un criterio de “Interés Fiscal”, que no es otra cosa que un análisis de “costo-beneficio”.

El área de “Programación Centralizada” se encarga de seleccionar el Procedimiento de Fiscalización que se ejecutará, debiendo incluir en su análisis el criterio de “interés fiscal”, así mismo, una vez seleccionado el caso, los programadores operativos descentralizados proceden a notificar al sujeto fiscalizado la Carta de Presentación y el Requerimiento Inicial y se encargan de proporcionarle al auditor los siguientes documentos de uso interno (no son notificados al sujeto fiscalizado):

- ✓ Orden de Fiscalización (OF): Contiene, entre otros, los siguientes datos:
 - Tipo de fiscalización (definitiva o parcial).
 - Tributo(s) a fiscalizar.
 - Elemento(s) y aspecto(s) del elemento a fiscalizar.
 - Periodo(s) a fiscalizar.

✓ Informe de Programación: contiene los criterios y variables utilizadas en la selección del Procedimiento de Fiscalización, así como, a modo de hipótesis, la descripción y monto de un posible incumplimiento tributario, llamada la “Variable de Selección”, debiendo esta ser validada o no por el auditor al final del procedimiento, con el fin de retroalimentar el proceso de selección.

3.3 Recursos utilizados en un Procedimiento de Fiscalización

Se precisa que, el presente estudio no considera aquellos recursos utilizados en procesos que se realicen en consecuencia del Procedimiento de Fiscalización

y/o su resultado, por ejemplo, la gestión de la cobranza de los valores (RDs y RMs, de corresponder) y/o aquellos utilizados en la resolución de posibles procedimientos contenciosos (Reclamo y/o apelación).

3.3.1 Recursos humanos

Si bien el recurso humano de SUNAT que se encargará directamente de la ejecución del Procedimiento de Fiscalización será EL AUDITOR, también participan en menor proporción o en procesos vinculados al procedimiento de forma indirecta los siguientes trabajadores de SUNAT:

- ✓ Programador: Selección y asignación del Procedimiento de Fiscalización.
- ✓ Supervisor de auditoría: Autorización de los documentos emitidos durante el Procedimiento de Fiscalización.
- ✓ Gestor Multifuncional: Registro y derivación de los expedientes presentados por las Mesas de Partes Físicas y Virtual.

3.3.2 Bienes y Servicios

Los principales bienes utilizados en el Procedimiento de Fiscalización son los intangibles, representados por los diferentes softwares, sin embargo, también mencionaremos a los bienes tangibles y servicios que participan de forma directa e indirecta en el Procedimiento de Fiscalización.

3.3.2.1 Bienes Intangibles

- ✓ **Softwares SUNAT.**
 - SIEV: Gestión del expediente electrónico de fiscalización, y canal de recepción de documentación.
 - E-CHASKI: Gestión de los expedientes presentados por Mesas de Parte (Físicas y Virtual), que se encuentren derivados en la instancia del usuario, permite la visualización y descarga del contenido de dichos expedientes.
 - SINE: Gestión de las notificaciones realizadas de manera electrónica al Buzón Electrónico del sujeto fiscalizado.
 - R-SIRAT: Gestión de la emisión, control y registro de resultados del Procedimiento de Fiscalización y los actos administrativos que lo conforman.

- Sistema de Trámite Documentario: Permite consultar los datos generales de los expedientes presentados por los sujetos fiscalizados, inclusive de aquellos que no se encuentren derivados a la instancia del usuario, sin embargo, no permite visualizar ni descargar el contenido de los expedientes.

✓ **Otros Softwares.**

- Office 365: Outlook (e-mail), Word (desarrollador de texto), Excel (desarrollador de hojas de cálculo), etc.

- ACL Analytics: Análisis de bases de datos.

- Certificado Digital RENIEC: Para realizar la firma digital de los documentos notificados utilizando medios electrónicos.

3.3.2.2 Bienes Tangibles

✓ Laptop.

✓ Equipo móvil (celular).

3.3.2.3 Servicios Generales (oficina)

✓ Luz, telefonía e internet, limpieza y agua.

4 RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Persiguiendo el objetivo de asegurar la correcta aplicación de la normatividad tributaria la SUNAT, a través de sus auditores, realiza fiscalizaciones a los contribuyentes, las cuales comúnmente concluyen impactando indirectamente en un incremento de la recaudación, producto de la correcta determinación de los tributos materia de verificación; estas actuaciones están reguladas por el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, norma cuya última actualización sustancial se realizó en el año 2016, razón por la cual en su redacción no se contemplaron escenarios que actualmente son generados debido a la implementación, en el año 2020, de canales electrónicos para que los contribuyentes presenten la documentación solicitada a través de los requerimientos, en virtud de la fiscalización.

Estos nuevos escenarios están generando que, en aquellas circunstancias donde la norma, sobre el Cierre de Requerimiento, establece que este debe realizarse en la misma fecha de su vencimiento, el auditor no se encuentre habilitado para hacerlo, debido a la falta de acceso oportuno de la documentación presentada o a la falta de certeza de que el sujeto fiscalizado no presentara documentación en las horas restantes de la fecha de vencimiento posteriores al término de su horario laboral.

Así mismo, el artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, que regula el cierre de requerimiento, establece, para la aplicación de un plazo adicional de 7 días hábiles para que el auditor realice el cierre del primer requerimiento la siguiente condición:

Figura N°05. *Extracto del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización.*

"En el caso que en el primer requerimiento se indique que la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de la SUNAT, el agente fiscalizador podrá realizar el cierre del citado requerimiento hasta el séptimo día hábil siguiente a la fecha señalada para cumplir con la presentación y/o exhibición, sea que esta se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT correspondiente"

Nota: Elaboración propia, la figura muestra el extracto de la redacción del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, mediante el cual establece la condición para la aplicación del plazo adicional de 7 días hábiles para que el auditor pueda realizar el cierre de requerimiento.

La interpretación literal de la primera parte del extracto (***“se indique la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de SUNAT”***) de la norma detallada en la Figura N°05 nos hace asumir que independiente de si el sujeto fiscalizado presenta o no documentación y/o así lo realice utilizando un canal diferente (incluyendo los medios electrónicos), bastaría con que en el primer requerimiento se consigne que la presentación de la documentación se debe realizar en las oficinas de la SUNAT para la aplicación del plazo adicional de los 7 días hábiles para realizar el cierre requerimiento; sin embargo la aclaración en la parte final de la misma (***“sea que se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT”***), genera dudas sobre la aplicación del plazo adicional de 7 días para realizar el cierre de requerimiento en los casos en que el sujeto fiscalizado presente la documentación por la MPV-SUNAT y/o vía SIEV, ya que debido a la temporalidad estos canales no fueron pensados durante la redacción ya que aún no habían sido creados.

También genera dudas sobre la aplicación del plazo adicional de 7 días para realizar el cierre de requerimiento la interpretación del término “en las oficinas de SUNAT”, ya que esta condición se creó pensando en la presentación de los documentos vía las mesas de partes físicas, que se encuentran en las oficinas de SUNAT, sin embargo, ahora, al llevarse prácticamente en su totalidad los expedientes de fiscalización a través del SIEV, en los requerimientos se está indicando, a modo de cliché, que la documentación se debe presentar vía SIEV, por lo que, bajo la mencionada interpretación literal, al no representar dicha vía un apersonamiento a las oficinas de SUNAT, no sería de aplicación el mencionado plazo adicional .

Es por lo detallado anteriormente que resulta necesario actualizar el artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, considerando los distintas casuísticas generadas y las deficiencias en su redacción que están propiciando la problemática identificada en el presente documento.

5 CONCLUSIONES

PRIMERA: Los auditores que forman parte de la supervisión 1 de la sección de auditoría de la oficina zonal Chimbote se encargan de ejecutar los “Procedimientos de Fiscalización”, también llamadas Fiscalizaciones (de tipo definitivas y/o parciales) o auditorías, reguladas específicamente por el “Reglamento de Fiscalización”, siendo también aplicable a este procedimiento normas establecidas en el TUO de la Ley de Procedimiento Administrativo General y el del Código Tributario.

SEGUNDA: Todo acto administrativo emitido en virtud del Procedimiento de Fiscalización, como su respectiva notificación, debe realizarse respetando el principio del debido procedimiento, consistente en realizarlo de acuerdo a lo establecido en la norma que lo regula, de lo contrario este, así como todos los actos posteriores vinculados a él pueden ser declarados nulos.

TERCERA: El Reglamento de Fiscalización establece que, bajo ciertas circunstancias, dependiendo del tipo de requerimiento (primer requerimiento o demás requerimientos) y del comportamiento del sujeto fiscalizado (si presenta o no documentación en virtud de lo solicitado en el respectivo requerimiento) el Cierre de Requerimiento debe realizarse la misma fecha de vencimiento de dicho requerimiento.

CUARTA: Debido a la implementación de los canales electrónicos (Mesa de Parte Virtual y el Sistema Integrado de Expediente Virtual), que permiten a los sujetos fiscalizados presentar la documentación solicitada en los requerimientos los 24 horas del día, los 365 días del año, se han generado escenarios en los que resulta imposible al auditor realizar el Cierre de Requerimiento en la misma fecha de vencimiento, debido a que no puede acceder, dentro de su horario laboral, a la documentación presentada o en su defecto tener la certeza de que el sujeto fiscalizado no presentará dentro de la fecha de vencimiento documentación, pudiendo incurrir por ello en una vulneración al procedimiento establecido.

QUINTA: La declaratoria de nulidad del Resultado de Requerimiento (que es el acto administrativo que representa el Cierre de Requerimiento) implicaría también que lo determinado en el Procedimiento de Fiscalización, a través de las Resoluciones de Determinación y Multa, también sean declarado nulo, significando esto la invalidez del producto de dicha auditoria, no aportando en los objetivos institucionales, los recursos utilizados en esta, desperdiciándose.

SEXTA: Resulta necesario readaptar lo establecido en el artículo 8° del Reglamento de Fiscalización, respecto del procedimiento para realizar el Cierre de Requerimiento, considerando los nuevos escenarios que se han generado producto de la implementación de los mencionados canales electrónicos.

6 APORTES

PRIMER: Realizar el cambio normativo del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización en el sentido de **extender la aplicación** del plazo adicional de 7 días hábiles para que el auditor pueda realizar el cierre del requerimiento, aplicable actualmente solo al primer requerimiento, a los demás requerimientos.

SEGUNDO: Realizar el cambio normativo del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización en el sentido de **retirar la condición** de que se deba indicar en el requerimiento que la presentación de la documentación deba realizarse en las oficinas de SUNAT al plazo adicional de 7 días hábiles para que el auditor realice el cierre del requerimiento, tanto para el primer requerimiento (lo cual ya está establecido actualmente) como para los demás requerimientos (según la propuesta de cambio normativa detallada en el primer aporte).

TERCER: Realizar el cambio normativo del artículo 8° del Reglamento de Fiscalización en el sentido de **incluir** en el procedimiento de “Cierre de Requerimiento” la emisión y notificación de un Acta en toda fecha de vencimiento de un requerimiento, consignando lo verificado, en virtud de solicitado en dicho requerimiento, por el auditor hasta la hora de emisión de dicho documento, debiendo referenciarla en el respectivo Resultado de Requerimiento.

REFERENCIAS

- Asamblea Constituyente. Constitución Política del Perú. (1993, 20 de diciembre). Art. 139°.
- Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual. (2022, 03 de marzo). Resolución N°0090-2022/CEB-INDECOPI. Determina que constituye barrera burocrática y que trasgrede el Principio de Legalidad lo establecido en el artículo 2° de la RS N°077-2020/SUNAT.
- Congreso de la República del Perú. (1988, 31 de mayo). Ley N°24829. Ley de creación de la SUNAD (Superintendencia Nacional de Aduanas) y SUNAT (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria).
- Congreso de la República del Perú. (2000, 27 de julio). Ley N°27334. “Ley que amplía las funciones de la SUNAT” (modifica Decreto Legislativo N°501).
- Congreso de la República del Perú. (2011, 21 de diciembre). Ley N°29816. “Ley de Fortalecimiento de la SUNAT”, que sustituye la denominación a “Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria”.
- Congreso de la República del Perú. (2014, 16 de noviembre). Ley N°30264. “Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico”, que modifica el artículo 111° del TUO del Código Tributario.
- Congreso de la República del Perú. (2014, 31 de diciembre). Ley N°30296 del 2014. “Ley que Promueve la Reactivación de la Economía”, que incorpora los artículos 112-A° y 112-B° al TUO del Código Tributario.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (1988, 29 de noviembre). Decreto Legislativo N°500. Aprueba Ley General de la SUNAD.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (1988, 29 de noviembre). Decreto Legislativo N°501. Aprueba Ley General de la SUNAT.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (1999, 18 de agosto). Decreto Supremo N°135-99-EF. Aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2007, 29 de junio). Decreto Supremo N°085-2007-EF. Aprueba el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2012, 05 de julio). Decreto Legislativo N°1113 de 2012. Modifica el inciso b) del artículo 104° del TUO del Código Tributario.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2012, 22 de octubre). Decreto Supremo N°207-2012-EF. Modifica el segundo párrafo del inciso a) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

- Ministerio de Economía y Finanzas. (2013, 22 de junio). Decreto Supremo N°133-2013-EF. Aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2016, 19 de marzo). Decreto Supremo N°049-2016-EF. Incorpora el tercer párrafo del inciso a) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2016, 10 de diciembre). Decreto Legislativo N°1263. Modifica el inciso b) del artículo 104° y los artículos 112-A° y 112-B° del TUO del Código Tributario.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2022, 18 de febrero). Decreto Legislativo N°1523. Modifica el inciso b) del artículo 104° del TUO del Código Tributario.
- Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (2019, 22 enero). Decreto Supremo N°004-2019-JUS. Aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General.
- Presidencia del Consejo de Ministros. (2002, 11 de julio). Decreto Supremo N°061-2002-PCM. Establece la fusión por absorción de la SUNAT con la SUNAD.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2000, 03 de noviembre). Resolución de Superintendencia N°109-2000/SUNAT. Establece las disposiciones en que los deudores tributarios operen el sistema SUNAT Operaciones en Línea (SOL).
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2008, 07 de febrero). Resolución de Superintendencia N°014-2008/SUNAT. Regula la notificación de actos administrativos por medio electrónico.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2016, 23 de marzo). Resolución de Superintendencia N°084-2016/SUNAT. Aprueba el SIEV para el llevado de los expedientes electrónicos del Procedimiento de Cobranza Coactiva.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2017, 28 de setiembre). Resolución de Superintendencia N°242-2017/SUNAT. Modifica la RS N°014-2008/SUNAT para incluir dentro de los actos administrativos autorizados para ser notificados por medio electrónico a los emitidos en virtud del Procedimiento de Fiscalización.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2019, 24 de diciembre). Resolución de Superintendencia N°262-2019/SUNAT. Modifica la RS N°084-2016/SUNAT para incorporar al SIEV los expedientes electrónicos de los Procedimientos de Fiscalización Definitiva y Parcial distinto al regulado en el artículo 62-B° del Código Tributario.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2020, 08 de mayo). Resolución de Superintendencia N°077-2020/SUNAT. Aprueba la creación de la Mesa de Partes Virtual de la SUNAT.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2022, 04 de abril). Resolución de Superintendencia N°058-2022/SUNAT. Modifica el artículo 2° de la RS N°077-2020/SUNAT.

Tribunal Fiscal. (2013, 20 de marzo). Resolución del Tribunal Fiscal N°04970-2-2003.



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

**FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

Declaratoria de Autenticidad del Asesor

Yo, GALLEGOS MONTALVO HUGO EMILIO, docente de la FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES de la escuela profesional de CONTABILIDAD de la UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO SAC - CHICLAYO, asesor de Tesis titulada: "IMPACTO DEL DEBIDO PROCEDIMIENTO EN EL CIERRE DE REQUERIMIENTOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN EN SUNAT DE LA OFICINA ZONAL CHIMBOTE, 2022.", cuyo autor es GARCIA CASTAÑEDA WILBERT UBALDO, constato que la investigación tiene un índice de similitud de 22.00%, verificable en el reporte de originalidad del programa Turnitin, el cual ha sido realizado sin filtros, ni exclusiones.

He revisado dicho reporte y concluyo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio. A mi leal saber y entender la Tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad César Vallejo.

En tal sentido, asumo la responsabilidad que corresponda ante cualquier falsedad, ocultamiento u omisión tanto de los documentos como de información aportada, por lo cual me someto a lo dispuesto en las normas académicas vigentes de la Universidad César Vallejo.

CHICLAYO, 28 de Marzo del 2023

Apellidos y Nombres del Asesor:	Firma
GALLEGOS MONTALVO HUGO EMILIO DNI: 07817994 ORCID: 0000-0002-3659-9970	Firmado electrónicamente por: H GALLEGOSM el 30- 03-2023 08:18:39

Código documento Trilce: TRI - 0538979