



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

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

**Recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva en la  
empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo-2018**

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:  
Contador Público

AUTOR:

Br. Luis Antonio Tezén De La Cruz (ORCID: 0000-0003-4421-7351)

ASESOR:

Mgr. José Felix Zuloeta Salazar (ORCID: 0000-0002-5437-8557)

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Tributación

CHICLAYO – PERÚ

2019

## **Dedicatoria**

Dedico este trabajo de investigación a mi familia, profesores y amigos, con toda la estima y respeto.

**Luis Antonio**

## **Agradecimiento**

Agradezco a mi madre Mary Marlittza De La Cruz Céspedes, por ser la piedra angular de cada uno de mis logros y su plena confianza que día a día me brinda. A mi hermana Keily Indira Caman De La Cruz quien resultó ser la mecena de mis proyectos académicos.

A mis profesores que me guiaron académicamente y brindaron su confianza. A ellos por cada uno de sus consejos destinados a ser una mejor persona y estudiante sempiterno.

A mis incondicionales amigos, por su sincera amistad y las discusiones académicas que enriquecen mis conocimientos.

**El autor**

## Página del jurado



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

### ACTA DE SUSTENTACIÓN

En la ciudad de Chiclayo, siendo las 11:00 am horas del día 25 de Mayo del 2019, de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Dirección de Investigación N° 0851, de fecha 24 de Mayo del 2019, se procedió a dar inicio al acto protocolar de sustentación de la tesis titulada: "RECURSOS IMPUGNATORIOS PARA MEJORAR EL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA EN LA EMPRESA NEFROLOGÍA DEL INKA S.A.C, CHICLAYO - 2018 ", presentado por el Bachiller: TEZEN DE LA CRUZ LUIS ANTONIO, con la finalidad de obtener el Título de Contador Público, ante el Jurado evaluador conformado por los profesionales siguientes:

PRESIDENTE : Mgtr. Rita de Jesús Toro López  
SECRETARIO (A) : Mgtr. Mario Ignacio Farfán Ayala  
VOCAL : Mgtr. Waldemar Ramón García Vera

Concluida la sustentación y absueltas las preguntas efectuadas por los miembros del jurado se resuelve:

APROBADO POR MAYORIA

Siendo las 11:50 AM del mismo día, se dio por concluido el acto de sustentación, procediendo a la firma de los miembros del Jurado evaluador en señal de conformidad.

Chiclayo, 25 de Mayo del 2019

  
Mgtr. Rita de J. Toro López  
Presidente

  
Mgtr. Mario I. Farfán Ayala  
Secretario (a)

  
Mgtr. Waldemar R. García Vera  
Vocal

## Declaratoria de Autenticidad

Yo, Luis Antonio Tezén De la Cruz con DNI N° 74766333, a efecto de cumplir con las disposiciones vigentes consideradas en el Reglamento de Grados y Titulados de la Universidad César Vallejo, Facultad de Ciencias Empresariales, Escuela de Contabilidad. Declaro bajo juramento que toda la documentación que acompaño es veraz y auténtica.

Así mismo, declaro también bajo juramento que todos los datos e información que se presenta en la presente tesis son auténticos y veraces.

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

Chiclayo, 17 de diciembre del 2018



---

Bach. Tezén De La Cruz, Luis Antonio

# Índice

Dedicatoria	ii
Agradecimiento	iii
Página del jurado	iv
Declaratoria de Autenticidad	v
Índice	vi
Resumen	vii
Abstract	viii
I. Introducción	1
1.1 Realidad problemática	1
1.2 Trabajos previos	4
1.3 Teorías relacionadas al tema	8
1.4 Formulación del problema	19
1.5 Justificación del estudio	19
1.6 Hipótesis	20
1.7 Objetivos	20
II. Método	21
2.1 Tipo y diseño de investigación	21
2.2 Variables, Operacionalización	21
2.3 Población y muestra	24
2.4 Técnicas e instrumentos de recolección de datos, validez	24
2.5 Métodos de análisis de datos	25
2.6 Aspectos éticos	26
III. Resultados	27
3.1 Evaluación de los recursos impugnatorios.	27
3.2 Análisis de las obligaciones tributarias sujetas a cobranza coactiva.	35
3.3 Análisis de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal.	38
3.4 Evaluación de la influencia de los recursos impugnatorios en el procedimiento	47
3.5 Propuesta de recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento	49
IV. Discusión	52
V. Conclusiones	57
VI. Recomendaciones	58
Referencias	59
Anexos	63
Informe de originalidad	100
Acta de aprobación de originalidad	101
Autorización de publicación de tesis en repositorio institucional	102
Autorización de versión final del trabajo de investigación	103

## Resumen

La presente investigación se ha llevado a cabo debido a que la empresa Nefrología del Inka S.A.C no ha tenido éxito en la interposición de un recurso impugnatorio con la finalidad mediata de suspender o concluir un procedimiento de cobranza coactiva, esto nos ha llevado a formular el siguiente problema ¿De qué manera los recursos impugnatorios mejoran eficazmente el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018?, por lo cual se tiene como objetivo: proponer recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018. Esta investigación es de tipo descriptiva, basada en un diseño no experimental bajo un enfoque cuantitativo, aplicada a una población que está representada por una muestra la cual es el contador, expediente del procedimiento de cobranza coactiva, documentación tributaria y jurisprudencia del Tribunal Fiscal referido al tema. Asimismo, cuenta con el planteamiento de su hipótesis: Los recursos impugnatorios mejoran el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

Para ello ha sido necesario aplicar las técnicas de investigación como la entrevista, observación y análisis documental, empleando el método deductivo y analítico. Teniendo como principales resultados: i) la queja es el único “recurso” (remedio procesal) que se permite para atacar directamente una resolución de ejecución coactiva, siendo el recurso de reclamación, recurso de apelación, apelación de puro derecho, y la queja, los recursos impugnatorios para controvertir los valores que constituyen el objeto del procedimiento de cobranza coactiva. ii) la empresa no toma en consideración los efectos negativos que tiene en sus finanzas la morosidad de la deuda tributaria.

Finalmente se llegó a la conclusión que los recursos impugnatorios mejoran eficazmente el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

**Palabras clave:** Obligación tributaria, certeza de la deuda, procedimiento de cobranza coactiva, recursos impugnatorios.

## Abstract

This research has been carried out because the company nephrology del Inka S. A. C has not succeeded in the interposition of a challenging appeal with the purpose mediate to suspend or conclude a procedure of coercive collection, this has led us to Formulating the following problem in what way are the contesting resources effectively improving the coercive collection procedure in the company Nephrology del Inka S. A. C, Chiclayo 2018?, which aims to: propose challenging resources for Improve the process of coercive collection in the company Nephrology del Inka S. A. C, Chiclayo 2018. This research is of descriptive type, based on a non-experimental design under a quantitative approach, applied to a population that is represented by a sample which is the accountant, dossier of the procedure of coercive collection, documentation Tax and jurisprudence of the Tax Court concerned with the subject. It also has the approach of its hypothesis: the contesting resources improve the procedure of coercive collection in the company Nephrology del Inka S. A. C, Chiclayo 2018.

It has been necessary to apply research techniques such as interview, observation and documentary analysis, using the deductive and analytical method. Having as main results: i) the complaint is the only "resource" (procedural remedy) that is allowed to directly attack a coercive execution resolution, being the appeal, appeal, appeal of pure right, and the complaint, the Appealing resources to challenging the values that constitute the object of the Coercive collection procedure. II) The company does not take into account the negative effects on its finances on the delinquency of the tax debt.

Finally, it was concluded that the contesting resources effectively improve the process of coercive collection in the company Nephrology del Inka S. A. C, Chiclayo 2018.

**Key words:** Tax liability, debt certainty, coercive collection procedure, contesting resources.

## I. Introducción

### 1.1 Realidad problemática

Según el informe titulado Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2017): “durante el año 2016 el promedio del déficit fiscal se mantuvo estable en los países de América Latina respecto de los valores observados en 2015 y se ubicó en un 3,0% del PIB por segundo año consecutivo” (p.5).

“Por otro lado, en América del Sur los ingresos tributarios se redujeron sustancialmente, en consonancia con la desaceleración de la actividad económica” (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2017, p.6).

Por último, “el panorama negativo de los ingresos tributarios en América del Sur también tiene como causa a la caída persistente de los precios internacionales del petróleo crudo y de los minerales y metales, que repercutió en los ingresos públicos asociados con su explotación” (CEPAL, 2017, p.7).

Producto	2015	2016				
		Trim1	Trim2	Trim3	Trim4	Total
Metales	-23	...	...	...	...	-8
Cobre	-20	-20	-22	-8	-2	-14
Mineral de hierro	-43	-24	-5	6	20	-2
Estaño	-27	-16	8	19	22	7
Zinc	-11	-19	-13	22	42	5
Plomo	-15	-4	-12	8	13	1
Petróleo crudo	-47	-37	-26	-6	15	-15
Carbón	-19	-17	-12	15	29	3

**Figura 1.** Variación interanual de los precios internacionales de materias primas seleccionadas, 2015-2016 (En porcentajes). Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

En países europeos, la situación, es similar ya que se pretende la mayor recaudación posible pero aún sin encontrar una planificación estratégica que brinde una buena imagen para las inversiones extranjeras.

Conforme informa el Diario Gestión (2018): “las deudas tributarias menores a S/ 3,950 (equivalente a una Unidad Impositiva tributaria) no serán cobradas por la Sunat, en cumplimiento de lo dispuesto por el Gobierno mediante el Decreto Legislativo 1257”.

“Se precisa que este beneficio se otorgará siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3,950” (Diario Gestión, 2018). Traemos a colación dicha información debido a la disminución que traerá consigo la condonación de las deudas tributarias en la recaudación tributaria y, como consecuencia, la mayor presión tributaria y número de fiscalizaciones y cobranzas coactivas que afectarán a los contribuyentes.

Así, debemos tener presente la información brindada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanas (SUNAT) (2018) a través de su memoria del año 2017 que los Ingresos Tributarios del Gobierno Central, sin descontar las devoluciones, en el último año ascendieron a S/ 107 914 millones, lo que representó un incremento de S/ 2 183 millones y una variación real de -0,7% respecto al 2016.

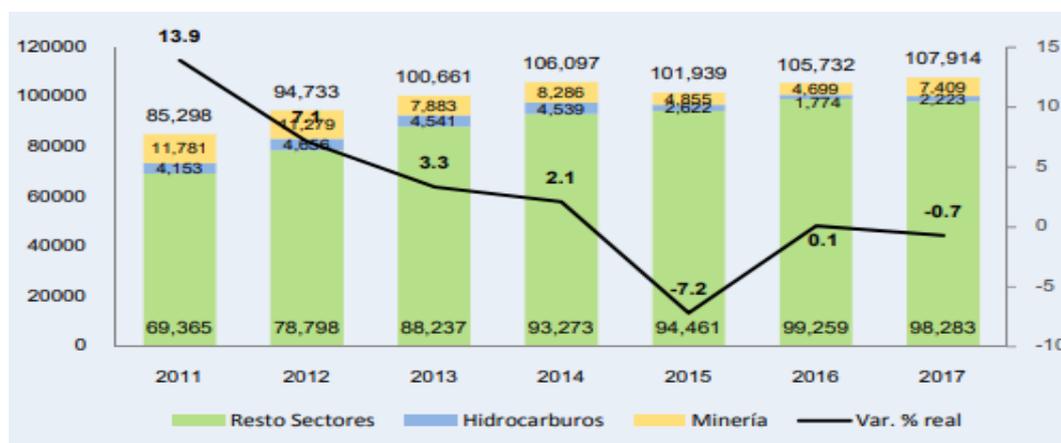


Figura 2. Ingresos tributarios del Gobierno Central (sin descontar las devoluciones) en millones de soles y variación real porcentual. Fuente: Sunat.

La empresa Nefrología del Inka S.A.C., identificada con RUC N° 20480803672, es una empresa chiclayana que inicio sus actividades el 18 de febrero del 2010, dedicada a la atención médica especializada en riñones, está ubicada en calle José De La Torre Ugarte N° 397- Urb. Patasca, distrito y provincia de Chiclayo.

En la visita realizada a la empresa Nefrología del Inka S.A.C., he observado que la empresa se encuentra sujeta a un procedimiento de cobranza coactiva por parte de la SUNAT. Pude corroborar la existencia de una resolución con la cual se le notifica el inicio del procedimiento de cobranza coactiva y conocer las principales preocupaciones que está afrontando debido a que consideran que el monto de la deuda tributaria exigible es muy superior al que realmente corresponde.

Tras haberse realizado una declaración rectificatoria de la declaración jurada anual del año 2017 y determinar un menor tributo por impuesto a la renta a pagar, la SUNAT notifica al contribuyente con una orden de pago por el monto inicialmente declarado y otorga un plazo para su pago. Al haber transcurrido dicho plazo sin existir pago alguno, la SUNAT notifica el inicio del procedimiento de cobranza coactiva por dicha orden de pago emitida y no cancelada.

El contribuyente pretende hacer uso de su derecho a la defensa en la sede administrativa interponiendo un recurso de reclamación contra la orden de pago girada, sin embargo, toma conocimiento que para lograr la admisibilidad de dicho medio impugnatorio debe primeramente pagar la parte de la deuda impugnada, esto es, 60 mil soles.

Tal requisito de admisibilidad, solo trae consigo un perjuicio a la liquidez del contribuyente por cuanto se exige el inmediato pago de 60 mil soles sin importar la facultad que tiene el contribuyente de poder acceder a un control por parte de la misma Administración de sus actos administrativos y solicitar el fraccionamiento de la deuda.

El pago de los 60 mil soles preocupa al gerente y contador por cuanto se perjudicaría la liquidez de la empresa y la posibilidad de poder cumplir sus compromisos a corto plazo frente a terceros. La situación se agrava cuando tenemos en cuenta que tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal admiten la aplicación literal irrestricta del art. 127° del Código Tributario peruano y la prohibición de poder realizar control difuso de dicha norma en mérito de la sentencia vinculante emitida por el tribunal Constitucional N°4293-2012-PA/TC.

En el caso en estudio, la empresa tendrá que abonar la parte no impugnada de la deuda para que pueda declararse admisible su recurso de reclamación y obtener un pronunciamiento de fondo por parte de la Administración Tributaria. Sin perjuicio, del tiempo que demora en resolver los recursos de reclamación la SUNAT y resulte

necesario un procedimiento de fiscalización para poder obtener una declaración de fundabilidad del recurso administrativo interpuesto.

Por todo ese sendero espinoso que debe seguir el contribuyente su liquidez se verá afectada e incurrirá en incumplimiento de sus obligaciones dinerarias frente a terceros y consecuentemente sujeto a penalidades.

## **1.2 Trabajos previos**

Bueno y Leyva (2017) en su trabajo de investigación descriptiva, titulado Prohibición del cambio de domicilio fiscal y derecho de defensa del deudor tributario en el procedimiento de cobranza coactiva, (Tesis de Grado) Universidad César Vallejo. Una de sus conclusiones fue: “Los derechos fundamentales de los administrados, son el límite natural del ejercicio del poder tributario el Estado; de los cuales el derecho de defensa se eleva como uno de los más relevantes para el administrador en el debido proceso, pues le permite afrontar cualquier exceso”.

El trabajo citado es pertinente tenerlo en consideración, en cuanto, su conclusión nos lleva a una reflexión de nivel constitucional y no solamente legal. En otros términos, nos hace tener en cuenta los derechos fundamentales de los contribuyentes y su eficacia vertical ante cualquier Administración como la Tributaria, esto inclusive cuando nos encontremos frente a actuaciones administrativas con fines recaudatorios en favor del Estado.

Acevedo (2017) en su trabajo de investigación descriptivo titulado Impedimento de variación del domicilio fiscal y derecho de defensa del deudor tributario en el procedimiento de cobranza coactiva, (Tesis de Grado) Universidad Nacional de Trujillo. Logra establecer que: Toda la actuación de la Administración Pública debe compatibilizar con el Estado Constitucional de Derecho y, en particular, con los derechos fundamentales de los administrados; los cuales, deben ser adoptados como parámetro orientador permanente de la actuación de la Administración. (p.73)

De manera similar, esta tesis, nos conduce a un análisis crítico de la plena vigencia de los derechos fundamentales frente a la Administración Tributaria. Encontrando, inclusive, un caso hipotético de ponderación entre derechos fundamentales del contribuyente y el deber constitucional de colaborar con los gastos del Estado.

Meza (2018) en su tesis titulada La constitucionalidad del agotamiento de la vía administrativa para acceder al proceso contenciosos administrativo en materia

tributaria y la controversia respecto a si la queja tributaria agota la vía administrativa, (Tesis de Maestría) Pontificia Universidad Católica del Perú. Como resultado de su investigación afirma que: La normativa correspondiente al proceso contencioso señala que las actuaciones impugnables deben agotar la vía administrativa. Sin embargo, vía jurisprudencia casatoria se ha incorporado la exigencia de calificar como “acto definitivo”. La jurisprudencia casatoria revisada únicamente ha analizado el requisito de calificar como “acto definitivo”, sin embargo se debe considerar que, bajo los criterios desarrollados por la mencionada jurisprudencia, también son impugnables en la vía administrativa y, por ende en la judicial, los actos de trámite cualificados. En tal sentido, las resoluciones que resuelven la queja pueden cumplir con los requisitos necesarios para ser impugnadas en la vía judicial, que es el agotamiento de la vía administrativa, así como ser actuaciones del tipo “actos de trámite cualificado”. Lo anterior deberá analizarse en cada caso concreto, sin embargo se advierte que existirá una mayor cantidad de resoluciones de queja que cumplan con estos requisitos en los procedimientos de cobranza coactiva. (p.77)

Esta tesis nos permitió analizar posibles criterios para seleccionar que medios impugnatorios serán adecuados para la defensa de la empresa Nefrología del Inka S.A.C., puesto que, propone a la resolución del recurso de queja como mecanismo procedimental que agota la vía administrativa y permitirá el acceso al contencioso administrativo en sede judicial.

Villalobos (2017), en su investigación descriptiva titulada “La aplicación de las medidas cautelares previas en el procedimiento de ejecución coactiva de la Administración Tributaria”, (Tesis de Grado) Universidad Privada Antenor Orrego, y que tuvo como objetivo general determinar si la aplicación de medidas cautelares previas vulnera el principio de predictibilidad, toda vez, que hay ausencia de razones que justifiquen el empleo de las mencionadas medidas cautelares, permitiendo la actuación arbitraria de la entidad; por lo que es necesaria su regulación en la norma. Una de sus conclusiones fue: La carencia de supuestos para la aplicación de las medidas cautelares previas por parte del ejecutor coactivo de la Administración Tributaria, coadyuva a una libertad irrestricta de su actuación en perjuicio del obligado, lo cual viene vulnerando el principio de predictibilidad; toda vez, que provoca un estado de incertidumbre al no conocer las causas por las

cuales la cobranza se torna infructuosa, así como tampoco permite una oposición oportuna a la decisión de la administración. (p.77)

El trabajo de investigación anteriormente citado nos expone una de los problemas que afronta el contribuyente por la discrecionalidad de la Administración Tributaria en la imposición de medidas cautelares previas al inicio del procedimiento de cobranza coactiva. Lo que nos ayudó, en el análisis crítico que realizamos de dicha institución procedimental y así cumplir con uno de nuestros objetivos específicos que es proponer mejoras al procedimiento de cobranza coactiva que eviten perjuicios a los contribuyentes.

Narciso y Farfán (2014), en su investigación descriptiva-explicativa titulada Procedimientos para la ejecución de cobranzas coactivas por SUNAT en la provincia de Barranca, (Tesis de Grado) Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión, que tuvo como población a los principales especialistas de las pequeñas y medianas empresas de la provincia de Barranca por lo cual se consideró a gerentes, contadores, y pequeños y medianos empresarios. Asimismo, se tuvo como muestra a 11 personas entre ellos gerentes, contadores pequeños empresarios que desarrollan sus actividades en la provincia de Barranca, como objetivo general determinar si los contribuyentes de la provincia de Barranca conocen y aplican los procedimientos para la ejecución de Cobranzas Coactivas que aplica la Sunat. Tuvo como una de sus conclusiones: Los procedimientos coercitivos que utiliza la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para la ejecución de Cobranzas Coactivas inciden en la gestión de las empresas en la provincia de Barranca, por cuanto deben de dedicar un tiempo y personal especial para cumplir con dicha actividad. (p.67)

El presente trabajo de investigación reafirmó la hipótesis lógica de la repercusión del procedimiento de cobranza coactiva en la gestión de empresas. Por tanto, sustenta la justificación social, metodológica, teórica y práctica de nuestra labor investigadora.

Romero (2017), en su trabajo de investigación descriptivo-explicativo titulado “La desnaturalización de la autotutela administrativa en el procedimiento de ejecución coactiva regulado en la Ley 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva”, (Tesis de Maestría) Pontificia Universidad Católica del Perú. Una de sus conclusiones formuladas fue: “Está comprobado jurisprudencialmente y por

resoluciones administrativas que el Ejecutor Coactivo Municipal comete arbitrariedades, abusos y irregularidades en el ejercicio de la función coactiva” (p.37).

La tesis citada nos permitió corroborar la hipótesis de los daños originados por actos arbitrarios de la Administración Tributaria alegando el ejercicio de su facultad discrecionalidad dentro de un procedimiento de cobranza coactiva. Situación que se repite con frecuencia en detrimento del patrimonio de las empresas y contribuyentes en general.

Esparza (2015) en su trabajo de tesis denominado “La presunción de cobranza infructuosa en las medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva”. Arriba a la siguiente conclusión: Resulta necesaria la regulación de las causales de presunción de cobranza infructuosa en las medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva, a fin de delimitar los alcances del supuesto en mención; pues con ello, se evitarán innecesarios perjuicios patrimoniales a los contribuyentes y se logrará el respeto del principio de legalidad y seguridad jurídica. (p.122)

El trabajo de investigación citado nos expresó la problemática de la imposición de medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva y una posible solución que sería una regulación taxativa de los supuestos que permitan reconocer cuando la Administración Tributaria se encuentra frente a la presunción de una cobranza infructuosa.

Torres (2016), en su investigación descriptiva-no experimental, titulada La aplicación de los principios tributarios en el procedimiento de cobranza coactiva contra los deudores tributarios en la Región Tacna en los años 2008 – 2011, (Tesis de Maestría) Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann. Tuvo como población 5000 casos de los deudores tributarios que hayan tenido iniciado algún procedimiento de cobranza coactiva en la Región Tacna durante los años del 2008 al 2011, por la Intendencia Regional Tacna-Sunat, y, muestra compuesta por 385 casos de procedimientos de cobranza coactiva. Considera posible afirmar que: La atención de los procedimientos de cobranza coactiva seguida contra los deudores tributarios, es realizada en plazos excesivos. Existen más del 53% de casos en los que los plazos son excedidos afectándose los derechos de las personas involucradas

en estos hechos. Asimismo en los resultados de los diferentes casos, los recursos de quejas han sido declarados fundadas, lo que refuerza los hallazgos. (p.462)

El trabajo de investigación en referencia nos puso en conocimiento acerca del excesivo plazo de duración de los procedimientos de cobranza coactiva y su afectación en la esfera jurídica de los contribuyentes. Lo cual nos permitió aprehender una realidad problemática a tener en cuenta en las posibles soluciones a la nuestra.

### **1.3 Teorías relacionadas al tema**

Como acertadamente afirma Valdez (citado por Espinoza-Saldaña, 2003): “(...) aun la Administración mejor organizada e intencionada es susceptible de incurrir en error, o por lo menos, de dictar actos objetables por cualquier causa. Por ello, producido un acto administrativo, los diferentes ordenamientos jurídicos reconocen a los destinatarios de dichos actos la posibilidad de impugnarlos” (p.108).

Son los recursos impugnatorios instrumentos procesales o procedimentales que tienen por finalidad refutar algún acto administrativo por parte del administrado. Sin embargo, dicha definición no pretende agotar su contenido esencial como derecho fundamental reconocido por la Constitución Política del Perú. Ya afirmaba Alexy (2016): “If a norm or a system of norms is not socially valid at all, that is, fails to manifest the slightest social efficacy, then this norm or system of norms cannot be legally valid either (p.87)”.

Como bien precisaba Allan (2015): “Doubtless there is more the sceptic can say about law and morality. Nevertheless excess is as much to be avoided in books, I suppose, as in life (p.228)”.

Los recursos impugnatorios pueden ser de carácter procesal o administrativo. Los recursos impugnatorios procesales son aquellos que tienen desarrollo en un proceso judicial, ya sea, penal, civil, contencioso administrativo, laboral, concursal, etc. Entre los cuales, tenemos: recurso de reposición, recurso de apelación, recurso de agravio constitucional, recurso de casación, etc. En cambio, los recursos impugnatorios administrativos tienen cabida en el desarrollo de los procedimientos administrativos, tales pueden ser: recurso de reconsideración, recurso de apelación, recurso de revisión, etc.

Será de nuestro principal interés los recursos impugnatorios administrativos en materia tributaria, regulados por el Código Tributario, los cuales son: recurso de reclamación, recurso de apelación y queja. Este último, en sentido estricto, es un remedio procedimental y no un recurso impugnatorio, sin embargo, por aspectos metodológicos y conveniencia será desarrollado dentro de los recursos impugnatorios.

El primer recurso impugnatorio administrativo que encuentra el contribuyente, por lo general, es el recurso de reclamación. Se caracteriza por ser interpuesto ante la misma entidad administrativa que expidió el acto administrativo objeto de controversia, tal como la SUNAT, gobiernos locales y otros que señale la ley. Estos órganos resolutorios no pueden delegar ni extender sus facultades.

Son susceptibles de reclamación las Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, Órdenes de pago, resoluciones fictas sobre recursos no contenciosos, resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento (general o particular), resoluciones que resuelven solicitudes de devolución y los actos que tengan vínculo directo con la determinación de la obligación tributaria. Así, como resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales, y las resoluciones que las sustituyan.

El artículo 136 del Código Tributario (2013) establece como requisito de admisibilidad del recurso de reclamación el abono previo de la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que se realice dicho pago para el caso de resoluciones de determinación<sup>1</sup> o resoluciones de multa. En tanto, tratándose de las órdenes de pago se exige el pago previo de la deuda tributaria actualizada a la fecha en que se abone.

Esta última regla tiene como excepción la reclamación interpuesta contra orden de pago en un procedimiento de cobranza coactiva, ya que, solo se requiere el abono previo de la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que se realice dicho pago, asimilándose a lo establecido para las resoluciones determinativas y de multa.

---

<sup>1</sup> Resolución del Tribunal Fiscal N° 0604-5-2007, que revoca la apelada por cuanto la totalidad de la deuda era impugnada y, por consiguiente, no correspondía abono o pago previo alguno.

Recordemos que a través de la sentencia del Tribunal Constitucional N° 04242-2006-PA/TC, se esclareció el precedente vinculante establecido en la sentencia del mismo tribunal N° 3741-2004-AA/TC reconociendo la constitucionalidad y legitimidad del requisito del pago previo de las órdenes de pagos<sup>2</sup> por cuanto se trata de una deuda tributaria cierta determinada por el mismo contribuyente, lo cual, no constituye una vulneración a su derecho a la defensa y debido procedimiento. Esto puede ser entendido también como justificación para el abono parcial en las reclamaciones contra resoluciones de determinación o de multa.

Tal posición adoptada por el Alto Tribunal nos parece la correcta, ya que, se evitaría de esta manera la interposición maliciosa de recursos de reclamación y morosidad en los contribuyentes afectando la recaudación tributaria. Sin embargo, consideramos que sería aún más idóneo la posibilidad del fraccionamiento de la deuda tributaria como supuesto que permita la admisibilidad del recurso de reclamación. Evitando el menor perjuicio a la liquidez de las empresas peruanas, que en su mayoría son MYPES.

El recurso de reclamación debe ser interpuesto dentro de los 20 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución impugnada<sup>3</sup>. Salvo cuando se reclame una resolución que establezca sanciones conducentes al comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como la resolución que sustituya dicha sanción, la cual debe presentarse en el plazo de cinco días hábiles siguientes de recibido la notificación.

A contrario sensu, los actos administrativos contenidos en las resoluciones quedarán firmes y para admisibilidad del recurso de reclamación se deberá pagar la totalidad de la deuda tributaria reclamada actualizada hasta la fecha de pago<sup>4</sup> o presentar carta fianza (bancaria o financiera) por el total de la obligación tributaria actualizada hasta por el plazo máximo que tiene la Administración Tributaria para resolver el recurso de reclamación.

---

<sup>2</sup> Véase las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 11499-4-2007 y N° 00976-1-2009.

<sup>3</sup> Includo la reclamación contra la resolución ficta denegatoria de devolución, esto, a partir de una interpretación sistemática de los artículos 137° y 163° del Código Tributario.

<sup>4</sup> Nuestro Código Tributario regula únicamente los supuestos de reclamación extemporánea frente a Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa. Sin embargo, no es óbice para que en la realidad fenoménica de los hechos se admitan reclamaciones extemporáneas contra órdenes de pago, previo cumplimiento del pago de la deuda tributaria o carta fianza bancaria o financiera.

De esta manera, para la resolución de reclamaciones por cuestiones de precios de transferencias la SUNAT podrá resolver en el plazo de 1 año, por la resolución de multa que sustituye a las sanciones (comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento y oficina de profesionales independientes) plazo de 20 días hábiles, por la denegatoria tácita de solicitudes de devolución un plazo de 2 meses y en los casos restantes un plazo de nueve meses, todo ello computado después de la interposición del recurso de reclamación.

Para objeto de análisis en nuestro estudio resulta imprescindible citar el siguiente informe de la Administración Tributaria por responder a una consulta donde la realidad fáctica se asemeja al problema que enfrenta la empresa Nefrología del Inka S.A.C.

A criterio de la SUNAT, la declaración rectificatoria no impide la exigencia del abono previo de la parte de la deuda no impugnada cuando se interpone el recurso de reclamación contra una orden de pago emitida conforme al monto señalado en la declaración jurada inicial, ya que, dicha rectificatorio aún no ha surtido efecto a la fecha de emisión del valor. (Véase Informe N° 302-2005-SUNAT/2B0000

Por otro lado, la falta de pago o presentación de carta fianza acarreará como consecuencia la declaración de inadmisibilidad del recurso de reclamación. No obstante, la Administración Tributaria deberá conceder un plazo para subsanación de 5 días hábiles cuando la resolución impugnada disponga sanción de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículo y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como la resolución que sustituya tales sanciones por multa<sup>5</sup>, y de 15 días hábiles para los demás casos. Vencido dicho plazo sin subsanación alguna de las observaciones se ratificará la inadmisibilidad del recurso de reclamación.

Las reclamaciones son de carácter individual, es decir, por cada resolución impugnada se presenta un recurso de reclamación, salvo que dichas resoluciones se encuentren relacionadas entre sí en la determinación de la deuda tributaria que permitirá la interposición de la reclamación en forma conjunta<sup>6</sup>.

El otro recurso impugnatorio en sede administrativo es el recurso de apelación, cuya resolución está a cargo del Tribunal Fiscal quien con su decisión agotará la vía

---

<sup>5</sup> Véase Resolución del Tribunal Fiscal N° 04296-5-2010.

<sup>6</sup> Lo cual encuentra asidero legal en el artículo 139° del Código Tributario.

administrativa. Para su interposición será necesario que previamente se haya reclamado, salvo en el caso de la apelación de puro derecho. Procede recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria y resoluciones que resuelven las reclamaciones. Deberá ser presentado ante el órgano que dictó la resolución en apelación, dentro de los plazos establecidos por ley.

La apelación contra resolución que resuelve una reclamación sobre precios de transferencia deberá ser interpuesta dentro de los 30 días hábiles siguientes a su notificación. Cuando se refiera a una resolución que resuelve sobre el comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, la apelación deberá ser presentada dentro de los cinco días hábiles siguientes a su notificación. Para los demás supuestos, el plazo será de 15 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución impugnada. La Administración Tributaria verificará el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad y, satisfecho ellos, elevará el expediente al Tribunal Fiscal<sup>7</sup> dentro de los 15 días hábiles tratándose de resoluciones que resuelvan reclamos sobre sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, y 30 días hábiles siguientes para los demás casos, computados desde el día hábil siguiente a su presentación.

En caso de haberse omitido algún requisito de admisibilidad, la Administración Tributaria brindará 5 días hábiles en materia de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes para la subsanación correspondiente y 15 días hábiles para los demás supuestos, bajo apercibimiento de declararse definitivamente la inadmisibilidad de tal recurso impugnatorio.

Al igual que en el recurso de reclamación, se tiene como requisito de admisibilidad el abono de la parte no impugnada de la deuda tributaria o presentación de carta fianza (bancaria o financiera) actualizada hasta la fecha máxima que el Tribunal Fiscal tiene para resolver el recurso de apelación.

---

<sup>7</sup> A excepción del recurso de apelación de puro derecho, interpuesto ante el mismo Tribunal Fiscal quien verificará los requisitos de admisibilidad (art. 151 del Código Tributario).

Así, conforme los artículos 150 y 152 del Código Tributario (2013), en materia de precios de transferencia el recurso de apelación será resuelto en un plazo máximo de dieciocho meses, tratándose de resoluciones que versen sobre comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina profesional el plazo será de 20 días hábiles, y en los demás casos el plazo máximo será de 12 meses, todos ellos computados desde el ingreso de los actuados al Tribunal Fiscal.

Como es lógico, a diferencia del recurso de reclamación, en el recurso de apelación la Administración es una parte y no órgano resolutorio, teniendo las mismas prerrogativas y deberes que el contribuyente.

Como hemos indicado, *ut supra*, la queja no constituye en realidad un recurso impugnatorio, tal como la reclamación o apelación, sino es un remedio procesal que puede ser interpuesto cuando el contribuyente considere que el procedimiento administrativo tributario no se está desarrollando conforme a las normas jurídicas que lo regulan teniendo como finalidad la consecución de un debido procedimiento.

Precisamente su naturaleza jurídica de remedio procesal, ha llevado que el Tribunal Fiscal considere que no resulta oportuno interponer la queja cuando existe un mecanismo impugnatorio más idóneo para discutir la controversia, como poder el proceso contencioso tributario (reclamación o apelación).

Posición que no compartimos en plenitud, ya que, hemos podido verificar que dicha afirmación ha traído consigo la adopción de criterios jurisprudenciales que vulneran de manera repudiable los derechos y garantías del contribuyente.

Un claro ejemplo de ello es el Acuerdo del Tribunal Fiscal N° 2010-17<sup>8</sup>. Este precedente establece que el Ejecutor Coactivo lo único que, en realidad, debe evaluar es si la notificación del valor (orden de pago) objeto de cobranza coactiva ha sido válida, conforme al artículo 104 del Código Tributario. No importa si la deuda tributaria no resulta tener certidumbre, ya sea, por haber sido solicitada su prescripción o haber declaración rectificatoria del tributo primariamente declarado. Asimismo, avala tal conducta negligente del Ejecutor Coactivo por cuanto asevera que no es objeto de recurso de queja evaluar si la orden de pago ha sido emitida

---

<sup>8</sup> Criterio con plena vigencia en la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal. De esta manera, puede revisar la RTF N° 01108-10-2013 y RTF N° 08734-1-2013.

conforme al artículo 78 del Código Tributario, esto es, cuando se trata de una deuda tributaria cierta.

Alegando un carácter residual del recurso de queja considera que es el proceso contencioso tributario la única vía procedimental donde se podrá discutir si la deuda tributaria, que es causa del inicio de procedimiento de cobranza coactiva, es cierta y por tanto es válido la emisión de la orden de pago. No toma en consideración la duración del proceso contencioso tributario y la obligación del Ejecutor Coactivo de verificar si la deuda tributaria es cierta, reconocida por el propio Código Tributario.

No se trata de un examen formal de la deuda tributaria, es decir, su correcta notificación del valor en cobranza coactiva sino también de manera mínima su certeza. No exigimos que el Ejecutor Coactivo sea quien declara inválido la orden de pago, sino que verifique si existe una certidumbre suficiente de su validez como para que sea objeto de cobranza coactiva.

No estamos refiriéndonos a cualquier procedimiento administrativo sino al procedimiento contencioso tributario que tiene consecuencias directas sobre el patrimonio y liquidez (específicamente) del contribuyente.

Una flexibilización adecuada del recurso de queja consideramos saludable para un sistema tributario como el nuestro dónde la recaudación tributaria es elevada como único objetivo por la Administración Tributaria y el Estado, así como, los procedimientos tributarios resultan precarios y constituyen un rezago más de nuestra cultura legislativa que importa normas del siglo pasado y de otras realidades socio económicas.

Asimismo, se debe tener cuenta que, a través de jurisprudencia de observancia obligatoria, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01380-1-2006: procede evaluar la validez de la notificación de los valores sujetos a cobranza coactiva a través del recurso de queja.

El procedimiento de cobranza coactiva es el conjunto de actos administrativos destinados a materializar la cobranza de la obligación tributaria no pagada o no impugnada por el contribuyente en el plazo legal establecido.

Esta potestad de la Administración Tributaria para hacer efectiva, por sí misma, la cobranza coactiva de las deudas tributarias se sustenta primordialmente en tres

principios que goza la Administración Pública: presunción de validez del acto administrativo, autotutela administrativa y ejecutoriedad.

La presunción de validez del acto administrativo significa que todo acto jurídico emanado de la Administración Pública se tiene como válido y sin vicio alguno que impida su ejecutividad en la esfera jurídica de los administrados. Lo cual, dista de actos jurídicos inter privatos en los cuales la declaración de nulidad por el juez es de carácter meramente declarativo y no constitutivo.

De esta manera, no se podría alegar la nulidad de pleno derecho de actos administrativos por cuanto se requiere previamente su declaración como nulos, ya sea, por la misma Administración Pública o Poder Judicial.

Así, la autotutela administrativa implica la facultad que posee la Administración Pública para hacer cumplir sus actos administrativos sin tener que recurrir a un juez. Esto permite afirmar dos características que ha reconocido la doctrina administrativa a los actos administrativos: ejecutividad y ejecutoriedad.

La ejecutividad entendida como la eficacia del acto administrativo, lo cual, se logra con la notificación válida del instrumento que contiene dicho acto administrativo.

En tanto, la ejecutoriedad importa la potestad que tiene la Administración Pública para hacer cumplir su mandato contenido en el acto administrativos y sus efectos, a través de medios coercitivos o coactivos, tal como sucede en el procedimiento de cobranza coactiva. Para que un acto administrativo sea ejecutorio algunos estudiosos como Moreano (2013) consideran que resulta necesario que haya quedado firme, en tanto, para otros la ejecutoriedad implica hacer uso de medios coercitivos sin tener en cuenta la conformidad del administrado o recurso impugnatorio interpuesto contra la resolución que se pretende hacer cumplir (Guzmán, 2013, p.16).

A nuestro parecer, consideramos que la ejecutoriedad no necesariamente requiere de un acto firme sino de la existencia de un alto grado de certidumbre con respecto a la obligación que se pretende hacer cumplir.

Esto, porque, si admitimos que la ejecutoriedad requiere de acto firme los administrados podrían hacer un uso excesivo y doloso de los recursos impugnatorios con la finalidad de retrasar el cumplimiento de la obligación en detrimento de la Administración Pública. En tanto, admitir que basta con que exista un acto administrativo que imponga una carga al administrado para admitir su

ejecutoriedad también resulta perjudicial, ya que, no se produciría ningún control razonable por parte del Ejecutor Coactivo de verificar la certeza de la obligación susceptible de cumplimiento coercitivo.

Y esto, suele ocurrir en la Administración Tributaria cuando el Ejecutor Coactivo únicamente verifica que se haya realizado válidamente la notificación del valor objeto de cobranza coactiva sin tener en cuenta la certeza de la deuda tributaria existente, realizando solo un análisis formal y no sustancial de la obligación tributaria.

La presión tributaria ejercida de manera arbitraria, como en el caso del Ejecutor Coactiva que no analiza si la deuda tributaria resulta exigible sino solo le interesa cumplir sus metas de recaudación, trae consecuencias negativas en la productividad.

Como hemos dicho, la ejecutoriedad es una potestad, pero una potestad entendida no como un poder ilimitado o arbitrario, sino como una facultad otorgada a la Administración Pública en concordancia con el respeto de los derechos fundamentales de la persona (administrado). Partiendo del tributo como prestación dineraria exigida por el Estado no sustentado en un *ius imperium* sino en el deber constitucional de contribuir con los gastos públicos. De esta manera, la relación jurídica tributaria debe ser entendida como una relación jurídica de igualdad y no de sujeción. Una relación jurídica en que si bien hay por medio un bien jurídico trascendental como es el tributo ello no implica que el contribuyente se encuentre sujeto al mandato de la Administración o que esta última posea una discrecionalidad sin límite o control alguno.

De esta manera, consideramos negativo la persistencia de seguir afirmando que el administrado (o contribuyente) se encuentre en una relación de sujeción con la Administración Pública (o Tributaria).

Por último, consideramos que el procedimiento de cobranza coactiva debe servirse de los avances tecnológicos y así evitar procedimientos infructuosos que afecten al contribuyente y a la propia Administración Tributaria. En un reciente informe de la firma auditora PWC, nos indica cómo las TIC comienzan a influenciar en las actividades de las Administraciones Tributarias a nivel global, el Perú no puede ser la excepción.

Resulta de nuestra conveniencia, desarrollar básicamente la orden de pago como deuda exigible, al ser este tipo de acto administrativo tributario el que origina la cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka.

Teniendo presente cuando es pertinente la emisión de una orden de pago. Recordemos que el artículo 78 del Código Tributario nos señala como uno de sus supuestos a los tributos autoliquidados por el contribuyente, por lo que, parecería que corresponde la expedición de una orden de pago en todos los supuestos de autoliquidación sin tener en cuenta una declaración rectificatoria posterior que aún no surte efecto.

De esta manera, compartimos lo expuesto por el profesor Huapaya aun tratándose de una orden de pago, ya que, no resulta razonable el inicio de un procedimiento de cobranza coactiva por el solo mérito de una debida notificación de la orden de pago sin verificar mínimamente la certidumbre de la deuda tributaria.

No es del mismo parecer González y Nava (2015) para quienes “basta que se haya utilizado una de las formas, según corresponda, establecidas en el artículo 104° del Código Tributario, para que proceda el inmediato proceso de ejecución coactiva” (p.186).

A falta de incertidumbre en la deuda tributaria que se pretende cobrar coactivamente no debería proceder la emisión de una orden de pago sino una resolución de determinación previo procedimiento de fiscalización.

El artículo 117° del Código Tributario (2013) nos expone el sendero del procedimiento de cobranza coactiva.

Siendo preciso señalar que el artículo peca de mala redacción al establecer que información debe contener la resolución de ejecución coactiva, bajo sanción de nulidad y luego en el párrafo siguiente señalar que la nulidad podría afectar solo a los valores objetos de cobranza coactiva.

Seguidamente, el artículo 117 nos indica que el Ejecutor coactivo gozará de discrecionalidad para admitir escritos del contribuyente. Así, la regla general es que el Ejecutor únicamente verifique la certeza y válida notificación de la deuda tributaria al contribuyente, sin embargo, esta norma permitiría que el Ejecutor

coactivo admita escritos que solo entorpecerán la cobranza coactiva en ciertos casos y en otros, simplemente, los rechace sin motivación alguna.

Esto nos podría llevar a interrogarnos qué pasaría si el contribuyente por error presenta un escrito que pretenda reclamar la deuda tributaria, pero es dirigido al Ejecutor Coactivo. ¿Lo podrá rechazar de plano tal escrito el Ejecutor Coactivo? o ¿Se encuentra el Ejecutor coactivo obligado a remitir tal escrito al Área de Reclamaciones para su resolución?

Así, podríamos afirmar que el Ejecutor Coactivo no debería rechazar de plano tal escrito sino remitirlo al Área de Reclamaciones para su resolución. Caso contrario, la actuación de tal funcionario significaría la vulneración del derecho a la defensa del contribuyente.

Cuando el escrito se encuentra en el Área de Reclamaciones el Ejecutor Coactivo deberá suspender temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva hasta que se declare su inadmisibilidad (de corresponder) o pronunciamiento sobre el fondo. Esto en razón de la Resolución del Tribunal N°15607-5-2010 (observancia obligatoria).

El Ejecutor Coactivo es el único funcionario que podría declarar la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, bajo responsabilidad. El artículo 119° nos precisa cuáles son los supuestos en que procede la suspensión o conclusión de dicho procedimiento.

Por último, las causales de conclusión del procedimiento de cobranza coactiva son las establecidas en el inciso b) del artículo 119 del Código Tributario.

Asimismo, el artículo 122° del Código Tributario regula el mal denominado recurso de apelación, cuando en realidad se trata de un proceso de revisión judicial por la Corte Superior.

Este recurso impugnatorio resulta ser ineficiente y, consecuentemente, con pobre aplicación práctica. Esto debido a que podrá ser interpuesto únicamente cuando haya culminado el procedimiento de cobranza coactiva, esto es, después de haberse afectado y posiblemente rematado el patrimonio del contribuyente. No brinda tutela eficaz alguna, hecho el daño patrimonial de poco sirve.

Se agrava esta situación, teniendo en cuenta que, únicamente verificará el correcto cumplimiento de las formalidades del procedimiento de cobranza coactiva y su

imposibilidad de pronunciarse sobre el fondo. Así, podríamos afirmar que se trata de una especie de recurso de queja judicializado y extemporáneo.

#### **1.4 Formulación del problema**

¿De qué manera los recursos impugnatorios mejoran el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018?

#### **1.5 Justificación del estudio**

El presente trabajo de investigación resulta conveniente su realización por cuanto tiene por objeto de estudio una realidad problemática constante en las empresas, ya sea, a nivel nacional o local. El procedimiento de cobranza coactiva se desarrolla y afecta a todas los contribuyentes de forma semejante, por lo que proponer posibles recursos impugnatorios para mejorar su realización es de interés social. Nuestra investigación no solo pretende proponer posibles soluciones frente a la realidad problemática de la empresa, objeto de estudio, sino también constituir un punto de partida para la mejora de los procedimientos de cobranza coactiva seguidos por la SUNAT en beneficio de la sociedad, quien en mérito del deber constitucional de tributar son susceptibles de encontrarse frente a un procedimiento de cobranza coactiva.

De esta manera, es nuestra finalidad elaborar una investigación seria que contribuya al mejor funcionamiento de las relaciones tributarias entre Estado y ciudadano.

Resulta oportuno el presente trabajo de investigación, ya que, permitirá mejorar el trámite del procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C., así como, garantizar la plena vigencia de los derechos fundamentales del contribuyente y el deber constitucional de contribuir con los gastos públicos.

Como futuros profesionales contables debemos brindar soluciones adecuadas a los problemas que afronta una empresa. Una solución no solo de carácter técnico sino también científico, con argumentos sólidos y razonables.

El presente trabajo de investigación constituirá un marco referencial para otros estudiosos de la materia, tales como: tesis, estudiantes universitarios, profesionales, etc. Que pretendan analizar de manera rigurosa el procedimiento de

cobranza coactiva iniciada por la Administración Tributaria y sus efectos en una empresa.

## **1.6 Hipótesis**

Los recursos impugnatorios mejoran el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

## **1.7 Objetivos**

### **Objetivo general.**

Proponer recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

### **Objetivos específicos.**

Evaluar los recursos impugnatorios disponibles frente al procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

Analizar las obligaciones tributarias sujetas a cobranza coactiva de la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.

Analizar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal referida al procedimiento de cobranza coactiva, Lambayeque 2018.

Determinar la influencia de los recursos impugnatorios en el procedimiento de cobranza coactiva, Lambayeque 2018.

## II. Método

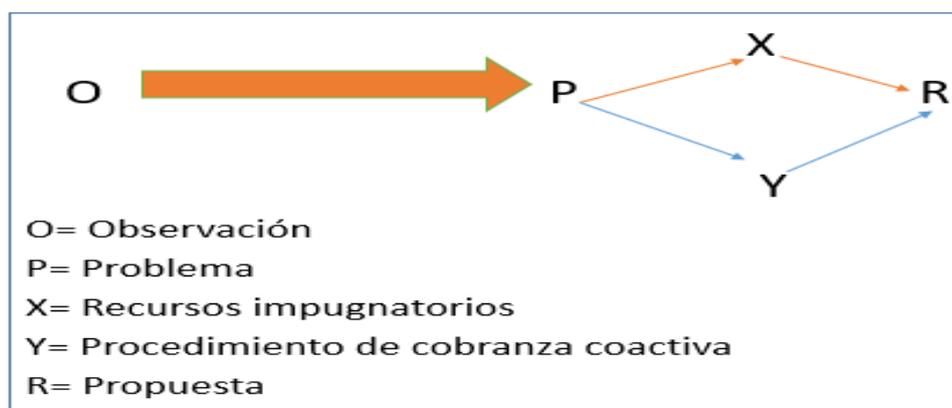
### 2.1 Tipo y diseño de investigación

Según la forma de recoger la información podemos distinguir tres tipos: investigación documental, investigación de campo e investigación experimental.

Este trabajo de investigación es uno, principalmente, documental, ya que, sus principales fuentes de información lo constituyen documentos, tales como, resoluciones de Intendencia SUNAT, orden de pago, Código Tributario, doctrina y jurisprudencia; que serán analizados para así pretender brindar posibles soluciones a nuestro problema planteado como objeto de estudio.

Este trabajo es de enfoque descriptivo, puesto que, hemos podido identificar y exponer un acto de la realidad fenoménica social, como es el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda tributaria.

Asimismo, el diseño de la investigación será no experimental



### 2.2 Variables, Operacionalización

## Operacionalización de variables

Variable Independiente	Dimensiones	Indicadores	Técnica/Instrumento
<b>Recursos impugnatorios</b>	<b>Recurso de reclamación</b>	Actos reclamables	Análisis documental/Guía de análisis documental Entrevista/Guía de entrevista
		Requisitos de admisibilidad	
		Plazo de resolución	
		Plazo de presentación	
	<b>Recurso de apelación</b>	Requisitos de admisibilidad	
		Aspectos inimpugnables	
		Plazo de resolución	
	<b>Queja</b>	Naturaleza jurídica	
		Plazo de presentación	

<b>Variable dependiente</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Técnica/Instrumento</b>
<b>Procedimiento de cobranza coactiva</b>	<b>Deuda exigible</b>	Supuestos	Observación/Ficha de observación Entrevista/Guía de entrevista
		Certeza de la deuda	
	<b>Trámite</b>	Notificación de REC	
		Suspensión	
		Conclusión	

### **2.3 Población y muestra**

La población está conformada por el contador de la empresa, todos los documentos que forman parte del expediente de cobranza coactiva de la empresa Nefrología del Inka, Código Tributario, Ley del Impuesto a la Renta, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, doctrina, jurisprudencia administrativa y judicial del año 2018. Se ha elegido a esta muestra por las siguientes razones: El contador resulta ser la persona con mayor conocimiento sobre las contingencias tributarias que afronta la empresa. Los documentos seleccionados se encuentran vinculados al tema y nos permitirá una mayor comprensión de la problemática objeto de nuestro estudio.

La muestra está conformada por el contador de la empresa, expediente de cobranza coactiva de la empresa Nefrología del Inka, Código Tributario, Ley del Impuesto a la Renta, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, doctrina, jurisprudencia administrativa y judicial del año 2018. La muestra representa la totalidad de la población, por resultar necesario su análisis integral.

El muestreo será de carácter no probabilístico intencionado. Esto responde, a que el investigador seleccionará parte de la muestra que considere más conveniente para llegar a cumplir sus objetivos. No resultaría factible realizar muestreo probabilístico, en tanto, se trata en su mayoría de documentación no sistematizada en su totalidad.

### **2.4 Técnicas e instrumentos de recolección de datos, validez y confiabilidad**

Las técnicas que se utilizaron en el presente proyecto de investigación que permitieron recolectar información y datos reales de la problemática que afronta la empresa en estudio, fueron las siguientes:

#### **a) Observación**

Se utilizó esta técnica con la finalidad de conocer la realidad problemática y analizar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal referida al procedimiento de cobranza coactiva, de los últimos dieciocho meses, de la Intendencia Regional de Lambayeque.

## **b) Análisis documental**

Realizando el análisis documental a la legislación tributaria nacional, expediente de cobranza coactiva de la empresa y doctrina relacionada al tema.

## **c) Entrevista**

Esta técnica ha sido utilizada para conocer la realidad problemática vigente en la empresa en estudio, haciendo una entrevista a su Contador.

Asimismo, los instrumentos que se utilizaron en el presente proyecto de investigación que permitieron recolectar información y datos reales de la problemática que afronta la empresa en estudio, fueron las siguientes:

### **a) Ficha de Observación:**

Este instrumento permitió observar la realidad problemática que constituye nuestro objeto de estudio.

### **b) Ficha de Análisis Documental**

Esta ficha permitió analizar la información de tal manera que se obtenga datos más relevantes que permitan formular, al finalizar este trabajo de investigación, conclusiones idóneas y razonables.

### **c) Guía de Entrevista**

La guía de entrevista no permitió formular, de manera ordenada y sistemática, interrogantes al entrevistado para así obtener una información útil e importante para nuestro análisis objeto de estudio.

La validez de los instrumentos de recolección de datos que utilizaremos en este estudio científico resulta necesaria para afianzar una mayor calidad del producto resultante de nuestra investigación.

## **2.5 Métodos de análisis de datos**

La investigación se basó en un método deductivo porque se sustrajo información de diferentes fuentes bibliográficas, de material documental, para luego analizar parte por parte cada información-

Se utilizó el método analítico en la interpretación de los documentos, que fueron proporcionados por la empresa para lograr cumplir el objetivo teniendo en cuenta la hipótesis y otros factores que se plantearon.

Por último, resultó conveniente utilizar el método estadístico.

## **2.6 Aspectos éticos**

El presente proyecto de investigación no tiene fines de lucro, la información y datos que se obtengan de las entidades será confidenciales, con la finalidad de proteger su identidad e imagen, puesto que, solo corresponde y pertenece a la empresa.

### III. Resultados

#### 3.1 Evaluación de los recursos impugnatorios.

Se realizó la siguiente entrevista al Contador de la empresa Nefrología del Inka:

**1. ¿Qué recurso impugnatorio susceptible de ser utilizado en un procedimiento contencioso tributario conoce?**

Conozco que existen, básicamente, dos recursos de impugnación susceptible de ser utilizado en un procedimiento contencioso tributario: recurso de reclamación y recurso de queja. Además de la apelación, si la resolución que resuelve la reclamación no me resulta favorable.

**2. ¿Qué acto administrativo, emitido por la Administración Tributaria, ha impugnado la empresa?**

Se ha impugnado una Orden de Pago, que viene a ser el objeto del procedimiento de cobranza coactivo iniciado. En principio, se pensaba impugnar la resolución de ejecución coactiva, sin embargo, nos decidimos por atacar la orden de pago.

**3. ¿Qué recurso impugnatorio ha utilizado para discutir la validez de dicho acto administrativo?**

Se ha utilizado el recurso de reclamación. Por tratarse de aspectos que determinan la obligación tributaria y no simples formalidades. Si se hubiera tratado de una omisión formal, hubiera interpuesto un recurso de queja.

**4. ¿Ha cumplido con los requisitos de admisibilidad exigidos por el Código Tributario?**

Consideré que se trataba de una orden de pago que se encontraba en el supuesto del artículo 119° del Código Tributario, es decir, no resultaba necesario el pago previo para que admitan la reclamación interpuesta.

**5. ¿Considera eficaz el recurso impugnatorio usado?**

No, porque no se logró suspender o concluir el procedimiento de cobranza coactivo ni mucho menos disminuir el monto por el cual se estaba cobrando la orden de pago.

De las respuestas obtenidas en la entrevista, podemos afirmar que existe un conocimiento parcial por parte del Contador, de la empresa, acerca de todos los recursos impugnatorios que puede hacer uso como medios de defensa: recurso de reclamación, recurso de apelación, queja y el recurso de apelación de puro derecho.

Este desconocimiento puede ocasionar contingencias al momento de asumir la defensa en un procedimiento de cobranza coactiva.

A pesar de la duda existente, al inicio, por parte del Contador acerca que acto administrativo impugnar, hizo bien al cuestionar la Orden de Pago y no la resolución de ejecución coactiva. Recordemos que la resolución de ejecución coactiva únicamente puede ser cuestionada por una indebida notificación de los valores sujetos a cobranza coactiva o de ella misma.

El recurso impugnatorio utilizado resulta ser el idóneo a las circunstancias particulares del caso, ya que, se pretende discutir sobre el monto dinerario sujeto a cobranza coactiva, por parte de la Administración Tributaria, y no vulneración al debido procedimiento adjetivo. Este último, entendido como omisiones o vulneraciones en el procedimiento administrativo llevado a cabo por la SUNAT.

La interpretación que realizó, el Contador, del artículo 119° del Código Tributario al caso en concreto, resulta en gran parte razonable y por tanto aceptable. Ya que, nos encontrábamos a una orden de pago girada sin tener en cuenta una declaración jurada rectificatoria, de manera previa. Por tanto, la cobranza se podría considerar que resultará infructuosa o improcedente y, por haberse interpuesto dicho recurso impugnatorio, dentro del plazo legal, resultaba conforme a la normativa tributaria. Ya lo manifiesta Arancibia (2018) en cuanto a la reclamación de acto administrativo distinto a la orden de pago: Antes de iniciar el reclamo por el monto de la deuda tributaria reclamada no es necesario efectuar previamente el pago. En cambio, cuando el contribuyente objeta solo una parte de la acotación y acepta otra, antes de reclamar debe pagar el tributo, intereses y sanción que afecta a la parte de la liquidación no impugnada. (p.592)

El recurso de reclamación al ser declarado inadmisibles y no tener siquiera un pronunciamiento sobre el fondo del problema denunciado por el contribuyente, no logró satisfacer las expectativas que tenía la empresa. Asimismo, se ha realizado un análisis documental del Libro Procedimiento de Cobranza Coactiva del Código Tributario Peruano vigente. El resultado de dicho análisis es el que sigue en los próximos párrafos.

El artículo 124 del Código Tributario establece las etapas del procedimiento contencioso tributario. Tratándose de tributos administrados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanas, la primera

etapa de reclamación se recurre ante dicha entidad administrativa siendo la única parte de dicho procedimiento el contribuyente y la Administración Tributaria el órgano encargado de realizar un examen a su propia actuación.

Muchos autores, con justificación, aseveran que el recurso de reclamación constituye un óbice para la defensa del contribuyente, puesto que, es la entidad administrativa que emitió el acto administrativo en impugnación quien resuelve el recurso interpuesto, careciendo dicha instancia de un criterio objetivo en la decisión. En tanto, otros autores consideran que resulta legítimo la posibilidad otorgada a la Administración Tributaria para corregir alguna actuación o manifestación de voluntad propia.

Nosotros, somos de la opinión que la etapa de reclamación resulta un sendero tortuoso y contraproducente para el contribuyente, en tanto, al menos en la praxis nacional son muy pocas las oportunidades en que una controversia suscitada por un acto administrativo en materia tributaria culmine de manera satisfactoria con la sola interposición de tal recurso impugnatorio.

Como segunda etapa encontramos a la apelación que será utilizado por el contribuyente ante una resolución que resuelve el recurso de reclamación en contra de sus intereses o le provoque algún perjuicio. Por tanto, en general, para la interposición de la apelación se requiere que previamente se haya interpuesto el recurso de reclamación. No obstante, existe una excepción, que como veremos en párrafos siguientes, se denomina apelación de puro derecho.

El recurso de apelación es presentado ante la SUNAT quien dará alzada al Tribunal Fiscal una vez verificado que dicho recurso impugnatorio cumpla con los requisitos de admisibilidad exigidos.

Por tanto, este es el procedimiento administrativo o sendero el cual pudo seguir la empresa Nefrología del Inka S.A.C. para discutir acerca de la validez de la orden de pago.

Como se mencionó anteriormente, tendrán legitimidad para interponer recurso de reclamación aquellos deudores tributarios que consideren haber sido afectados por actuaciones de la Administración Tributaria. Así, por ejemplo, por considerar arbitrario: un cierre de establecimiento, la determinación de la deuda tributaria, la pérdida de un fraccionamiento de carácter general o particular, etc.

Arancibia (2018) afirma con respecto a esta disposición legal, lo siguiente: En esta norma se ratifican los derechos que tienen los contribuyentes o responsables del pago de la obligación tributaria para interponer reclamación, cuando consideren que sus derechos han sido afectados por los actos de la Administración tributaria. La reclamación debe interponerse por escrito y cumpliendo con los requisitos establecidos en la ley. Cuando se trata de reclamos interpuestos por apoderados, estos deberán acreditar la representación, acompañando a su escrito, los instrumentos de mandato, que manda la ley. (p.585)

La empresa Nefrología del Inka S.A.C., por tanto, tenía facultad de interponer reclamación por considerar que ha sido afectado por actos de la Administración Tributaria.

Para el caso en estudio será la SUNAT el órgano administrativo competente para conocer y resolver el recurso de reclamación planteado por el contribuyente, por tratarse de tributos administrados por dicha entidad administrativa. Resulta pertinente señalar que los Gobiernos Locales serán competentes para conocer y resolver asuntos referidos a los tributos que aquellos administren, por ejemplo: arbitrios.

El artículo 135 del Código Tributario nos indica aquellos actos susceptibles de reclamación. Encontrando de manera primaria a los actos administrativos emanados de la actividad de fiscalización de la Administración Tributaria, como lo son: la Resolución de Determinación y la Resolución de Multa. Seguidamente y no menos importante encontramos a la Orden de Pago, considerado el acto administrativo conducente a exigir el pago de un tributo autoliquidado por el contribuyente.

La resolución de determinación se diferencia de la orden de pago, en tanto, la primera se emite como resultado de un procedimiento de verificación o fiscalización y, la segunda, por la propia declaración del contribuyente. Asimismo, en la resolución de determinación se exponen las observaciones o reparos que sustentan su emisión, a contrario sensu, en la orden de pago únicamente se informa el motivo o supuesto que ha motivado su emisión (art.78).

Precisamente, es la Orden de Pago el valor o acto administrativo que impugna la empresa Nefrología del Inka S.A.C., ya que, dicho acto resulta ser inválido porque su emisión no correspondía al estar pendiente de surtir efectos una declaración rectificatoria previa y, por tanto, la deuda tributaria carecía de certeza (supuesto esencial de la orden de pago).

La emisión de una orden de pago cuando correspondía una resolución de determinación trae efectos negativos que han sido advertidos por Barrera (2015) cuando afirma que dicha actuación no solo coloca a los deudores tributarios en una situación de desventaja porque se les aplicará todas las consecuencias jurídica de una orden de pago sino también su derecho de defensa, ya que, al no existir reparos u observaciones que sustenten su emisión, el contribuyente no tendrá tema que discutir.

De conformidad con el artículo 136 del Código Tributario, la empresa Nefrología del Inka S.A.C. al pretender interponer recurso de reclamación contra una orden de pago, debió pagar previamente la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta fecha de dicho pago. Ello en mérito, que son sumamente precarias las oportunidades en que la Administración Tributaria considera que se está ante el supuesto del numeral 3 del inciso a) del artículo 119 y, por consiguiente, exonere del requisito de pago previo de la totalidad de la deuda tributaria al deudor tributario.

El requisito del pago de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha de pago cuando se impugna una orden de pago se sustenta en que se trata de una deuda autoliquidada por el contribuyente y por tanto cierta. A diferencia de la resolución de determinación o multa las cuales han sido emitidas conforme al juicio del funcionario público y más susceptibles de ser revocada.

Sin embargo, volvemos a repetir, en el presente caso no se estaba ante una deuda tributaria cierta y, en consecuencia, no correspondía la emisión de una orden de pago.

En el artículo 137 del Código Tributario se prescribe los requisitos de admisibilidad del recurso de reclamación, que son: escrito fundamentado, plazo y pago previo de la parte de la deuda no impugnada actualizada a la fecha de su pago. Asimismo, establece la posibilidad de admitirse recurso de reclamación extemporáneo (solo para algunos supuestos) siempre que se acredite el pago de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha de su pago o presente carta fianza financiera o bancaria actualizada y con vigencia hasta nueve meses, sujetas a renovación por el mismo periodo. La empresa Nefrología del Inka S.A.C. debió cumplir con dichos requisitos, simultáneamente, para que su reclamación sea declarada admisible.

De conformidad con el artículo 142 del Código Tributario, la empresa Nefrología del Inka S.A.C. tenía que esperar al menos nueve meses para poder conocer la

resolución de su recurso de reclamación, sin embargo, el procedimiento de cobranza coactiva no se hubiera detenido, posiblemente, por no ser la interposición de la reclamación un supuesto de suspensión de dicho procedimiento, sino que a criterio del ejecutor coactivo existan circunstancias que evidencien la improcedencia de dicha cobranza.

Tal como prescribe el artículo en comentario, es el Tribunal Fiscal el único órgano que conocerá y resolverá el recurso de apelación. Asimismo, constituye la última instancia administrativo y, por consiguiente, su pronunciamiento sobre el fondo implicará el agotamiento de la vía administrativa, dejando a salvo la vía judicial para una posible demanda contencioso administrativa por parte del contribuyente o Administración Tributaria, esta última únicamente tendrá legitimidad para obrar cuando considere que la resolución emitida por el Tribunal Fiscal adolece de alguno de los supuestos de nulidad previstos por la Ley de Procedimiento Administrativo General.

Si bien el órgano resolutor del recurso de apelación es el Tribunal Fiscal, ello no significa que el recurso de apelación tenga que ser presentado directamente ante dicho órgano administrativo. Sino, dicho recurso impugnatorio tiene que ser presentado por mesa de partes de la Administración Tributaria (SUNAT), quien se encargará de verificar el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad prescritos y si fuera así, dará alzada el expediente al Tribunal Fiscal.

De esta manera, si la resolución que resolvía el recurso de reclamación, interpuesto por la empresa Nefrología del Inka S.A.C., se declaraba infundado, el deudor tributario hubiera podido interponer recurso de apelación para que el Tribunal Fiscal se pronuncie como última instancia administrativa.

En el artículo 146 del Código Tributario se prescribe los requisitos de admisibilidad del recurso de apelación, que son: plazo y pago previo de la parte de la deuda no impugnada actualizada a la fecha de su pago. Asimismo, establece la posibilidad de admitirse recurso de apelación extemporáneo (solo para algunos supuestos) siempre que se acredite el pago de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha de su pago o presente carta fianza financiera o bancaria actualizada y con vigencia hasta doce meses, sujetas a renovación por el mismo periodo.

La empresa Nefrología del Inka S.A.C. debió cumplir con dichos requisitos, simultáneamente, para que su posible apelación sea declarada admisible.

El recurrente o deudor tributario no podrá discutir, en su recurso de apelación, sobre temas o aspectos que no fueron expuestos en su recurso de reclamación. Salvo, que dichos aspectos no discutidos y que no figuran en la orden de pago u otro acto administrativo, fueron planteados por la Administración Tributaria en la resolución que resuelve el recurso de reclamación. Pareciera que dicha limitación se sustenta en un principio de preclusión.

Por ejemplo, si el deudor tributario no refutó la afirmación de la Administración Tributaria en cuanto no cumplió con entregar toda la información requerida que permita sustentar la causalidad de los gastos de viáticos, ello no podrá ser discutido con posterioridad en el recurso de apelación.

El artículo 150 del Código Tributario nos brinda pautas acerca del plazo máximo de resolución del recurso de apelación, el informe oral solicitado por las partes procesales y la presentación de alegatos finales.

Este artículo ha sido recientemente modificado en el mes de setiembre de 2018 en gran parte de su texto anterior. Sin embargo, consideramos que los cambios realizados resultan positivos, ya que, permitirá un mayor orden y celeridad.

Así, se ha establecido que tanto el contribuyente como la Administración Tributaria tendrán como única oportunidad para solicitar el uso de la palabra al momento de presentar su recurso de apelación y dar alzada, respectivamente. A diferencia del texto anterior, que la solicitud de uso de la palabra se realizaba con posterioridad dentro de los 30 días hábiles de interpuesto el recurso de apelación.

En cuanto, a la presentación de alegatos finales también se ha mejorado sus plazos. Así, los alegatos presentados en el mismo día o un día anterior al que se emitía la resolución que resolvía el recurso de apelación, ya no será tomado en cuenta, a diferencia de lo exigido por el texto anterior. Ahora, únicamente se tomará en cuenta aquellos alegatos formulados dentro de los tres días posteriores a la realización del informe oral. En el caso de sanciones de internamiento temporal de vehículos, comiso de bienes y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como de las que las sustituyan, y en el caso de intervenciones excluyentes de propiedad, dicho plazo es de un día.

Finalmente, el último párrafo del artículo en análisis resulta trascendental en cuanto permite al órgano resolutor pronunciarse sobre el fondo, si fuera posible, a pesar de

haber detectado un vicio de nulidad de la actuación administrativa. Esto resulta favorable y responde a un criterio de economía procesal.

En el análisis realizado al artículo 124 del Código Tributario aseveramos que, por lo general, el recurso de apelación era posterior al recurso de reclamación y que existía una excepción a ello: la apelación de puro derecho, figura jurídica que es reconocida por el artículo 151 del mismo cuerpo normativo.

La apelación de puro derecho tiene lugar cuando la controversia ha sido generada por la interpretación jurídica realizada por la Administración, la cual, a criterio del contribuyente resulta incorrecta o al menos inadecuada.

La actividad de interpretación, como asevera el maestro italiano Guastini, resulta ser una actividad compleja desarrollada no solo por el juez o abogado, sino por todas las personas. Esta labor de interpretar una norma jurídica puede realizarse de distintos modos y teniendo en cuenta múltiples criterios. Así, por ejemplo, encontramos una interpretación exegética, una interpretación histórica, una interpretación sistemática, una interpretación extensiva, etc. La diversidad de criterios en el proceso de interpretación genera las controversias que son conocidas por jueces y órganos administrativos.

De esta manera, en la apelación de puro derecho lo que se discute es un aspecto exclusivamente normativo y no factico, esto es, no se discute la materialización de ciertos hechos sino la forma de interpretar una norma. Por tanto, en la apelación de puro derecho no será necesario la actuación de medios probatorios y, por consiguiente, los plazos de resolución son menores en comparación al de la apelación ordinaria.

Finalmente, la apelación de puro derecho será utilizada únicamente en controversias de carácter normativo, en su defecto, será declarado inadmisibile y se le dará trámite de reclamación. Por consiguiente, pudo ser una alternativa su uso en el caso en estudio, ya que, la controversia gira en torno a lo que se debe entender por deuda tributaria cierta y los supuestos de emisión de la orden de pago.

La queja es un remedio procesal destinado a subsanar o corregir los defectos de trámite de cualquier procedimiento tributario, esto es: procedimiento de fiscalización, procedimiento de cobranza coactiva, procedimiento contencioso tributario y procedimiento no contencioso.

Ante la existencia de una irregularidad en el desarrollo del procedimiento tributario el contribuyente puede hacer uso de la queja.

La queja será resuelta por la Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal si se trata de actuaciones arbitrarias de la Administración Tributaria como SUNAT. O será resuelta por el Ministerio de Economía y Finanzas si se formula una queja contra el Tribunal Fiscal. Así, verbigracia, se puede formular queja por el retraso o demora excesiva por el Tribunal Fiscal para resolver y será resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Asimismo, para fines específicos de la problemática en estudio, se debe traer a colación y tener muy presente el contenido de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 15607-5-2010 (de observancia obligatoria) sobre la imposibilidad de evaluar la validez o circunstancias que evidencien la cobranza improcedente de una orden de pago a través de la queja. En conclusión, la queja no resultaba ser el medio de defensa idóneo para la empresa Nefrología del Inka S.A.C.

### **3.2 Análisis de las obligaciones tributarias sujetas a cobranza coactiva.**

Se realizó la siguiente entrevista al Contador de la empresa Nefrología del Inka:

**1. ¿La empresa tiene deuda tributaria exigible? Especifique.**

Sí, se ha incumplido con pagar tres cuotas de un fraccionamiento otorgado por SUNAT, de una deuda del periodo anterior. Asimismo, no se ha cumplido con pagar, dentro del plazo, lo correspondiente a IGV y RENTA del periodo julio y agosto del presente año.

**2. ¿En cuántas ocasiones la empresa se ha encontrado sujeta a un procedimiento de cobranza coactiva?**

A decir verdad, todos los años la empresa se encuentra sujeta al menos a uno o dos procedimientos de cobranza coactiva.

**3. ¿Alguna vez la Administración Tributaria ha suspendido el procedimiento de cobranza coactiva iniciado contra la empresa?**

Sí, en algunas oportunidades se ha suspendido el procedimiento de cobranza coactiva seguido contra la empresa, esto debido a notificaciones defectuosas de los valores sujetos a cobranza coactiva.

**4. ¿En alguna oportunidad la empresa ha utilizado el recurso de apelación previsto en el artículo 122° del Código Tributario?**

No, en ningún momento se ha tenido en cuenta dicho medio de defensa.

**5. ¿Tiene conocimiento sobre lo que se denomina “certeza de la deuda tributaria”?**

No escuchado dicho termino, sin embargo, presumo que se trata de la deuda tributaria previamente determinada para que así sea cierta.

De lo cual, a través de las respuestas brindadas por el contador, podemos inferir que la empresa Nefrología del Inka S.A.C. no viene cumplido de forma oportuna con el pago de sus obligaciones tributarias. Esto resulta preocupante, puesto que, ello lo hace susceptible de estar inmerso en futuros procedimientos de cobranza coactiva o sujeto a medidas cautelares, tales como el embargo, retención, secuestro, etc.

La empresa Nefrología del Inka S.A.C. no ha considerado, hasta el día de hoy, con la importancia debida las consecuencias de un pago tardío de sus obligaciones tributarias y, por tanto, no le resulta patológico encontrarse en ejecución coactiva por parte de la Administración Tributaria.

La empresa Nefrología del Inka S.A.C. ha podido lograr, en algunas ocasiones, la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva a través de la queja respectivamente presentada. Sin embargo, ello no resulta del todo favorable a la empresa, ya que, los efectos de la suspensión de la cobranza resultan solo temporales.

El desconocimiento del Contador de todos los medios de defensa existentes ha hecho que nunca se haya tomado en consideración el mal llamado “recurso de apelación” ante el Poder Judicial, con la finalidad de realizarse un examen de legalidad de los actos practicados por la Administración Tributaria durante el procedimiento de cobranza coactiva.

El conocimiento oportuno del Contador acerca de la “certeza de la deuda tributaria” pudo haber reforzado sus argumentos expuestos en el recurso de reclamación interpuesto. A fortiori, teniendo en cuenta que el problema fundamental de la orden de pago emitida era que la deuda tributaria carecía de certeza por la declaración jurada rectificatoria presentada previamente.

De igual manera, se ha realizado un análisis documental al expediente administrativo de procedimiento de cobranza coactiva seguido contra la empresa Nefrología del Inka S.A.C, 2018. Así, encontramos en el expediente, una Orden de pago signada con el N° 071-001-0081430, notificada el 20 de abril de 2018. Sin

embargo, dicha orden de pago resulta ilegítima porque la deuda tributaria de la cual emana carece de certeza al no haberse resuelto y tener presente la declaración jurada rectificatoria presentada por el contribuyente.

Seguidamente encontramos la Resolución de Ejecución Coactiva N° 071-006-0042384, con fecha 05 de mayo de 2018, al no haberse producido el pago requerido por la Administración Tributaria, esta notifica el inicio del procedimiento de cobranza coactiva con la respectiva Resolución de Ejecución Coactiva N° 071-006-0042384 mediante correo certificado al domicilio fiscal del contribuyente otorgando un plazo de siete días para cumplir la orden de pago N° 071-001-0081430.

Asimismo, pudimos observar que se encontraba el documento de recurso de reclamación formulado contra la Orden de pago N° 071-001-0081430, con fecha de presentación 10 de mayo de 2018. Dentro del plazo de 20 días hábiles de producirse la notificación de la orden de pago, la empresa Nefrología del Inka S.A.C. interpone recurso de reclamación, sin pago previo de la deuda tributaria en controversia. Alegando, que existe una declaración rectificatoria previa a la emisión de la orden de pago que no está teniendo en cuenta y, por tanto, solicita se deje sin efecto dicho valor y se suspenda o concluya el procedimiento de cobranza coactiva. Por último, pudimos revisar la Resolución de Intendencia que declara inadmisibles el recurso de reclamación, de fecha 30 de setiembre de 2018, por falta de pago previo de la deuda tributaria impugnada actualizada hasta la fecha de pago. La SUNAT, en cumplimiento del artículo 140°, otorga un plazo de quince días hábiles para que cumpla con subsanar tal defecto de inadmisibilidad, a contrario sensu, se tendrá por no presentado el recurso impugnatorio y se archivará el expediente del procedimiento contencioso tributario, sin tener pronunciamiento sobre el fondo alguno.

### 3.3 Análisis de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

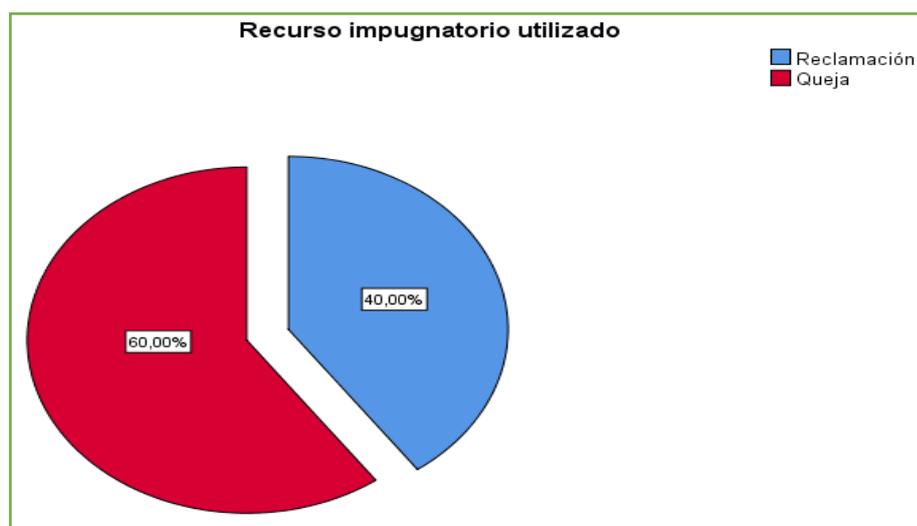
#### 3.3.1 Observación aplicada a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal

**Tabla 1**

*Recursos impugnatorios utilizados frente al procedimiento de cobranza coactiva, según resoluciones del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018, por contribuyentes lambayecanos.*

	Frecuencia	Porcentaje
Reclamación	10	40,0
Queja	15	60,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 7.** Frecuencia de los recursos impugnatorios utilizados por contribuyentes lambayecanos, frente a procedimientos de cobranza coactiva iniciados por SUNAT (julio 2017-setiembre 2018). Fuente: Tabla 1.

Interpretación:

Del total de recursos impugnatorios utilizados por los contribuyentes lambayecanos para enfrentar un procedimiento de cobranza coactiva, ya sea directa o

indirectamente, el 40% corresponde a recurso de reclamación, en tanto, el 60% corresponde a la queja. (véase figura 7)

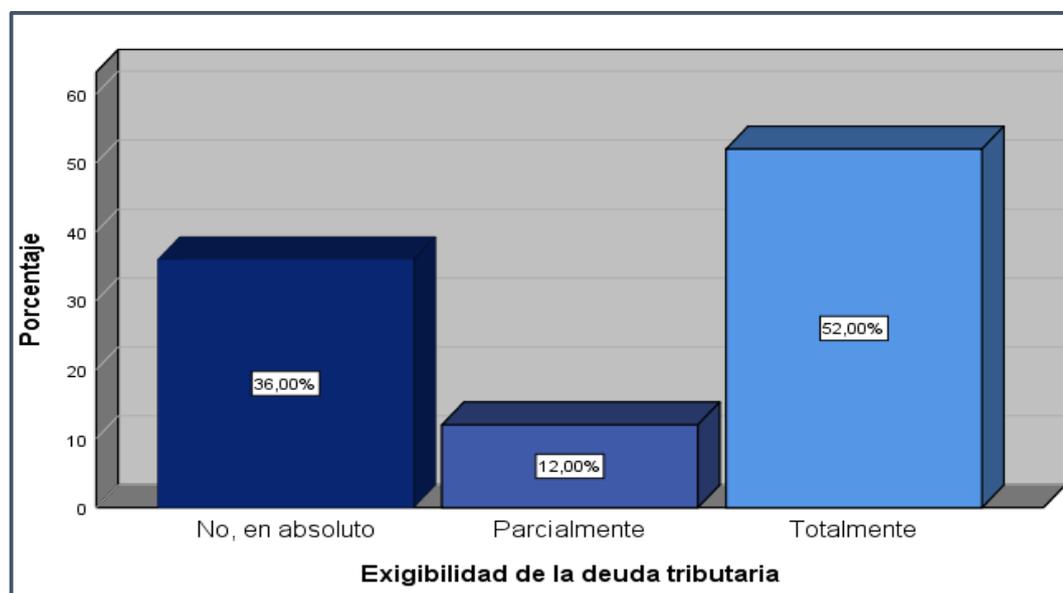
De la Tabla 1 también se puede interpretar que ningún contribuyente ha hecho uso del recurso de apelación de puro derecho.

## Tabla 2.

*Deuda tributaria exigible coactivamente (artículo 115° del Código Tributario), en controversias de contribuyentes lambayecanos, conforme resoluciones del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018.*

	Frecuencia	Porcentaje
No, en absoluto	9	36,0
Parcialmente	3	12,0
Totalmente	13	52,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 8.** Deuda tributaria exigible coactivamente, controvertidas por contribuyentes de la Intendencia Lambayeque, julio 2017-setiembre 2018. Fuente: Tabla 2.

Interpretación:

Solo el 52% de las deudas tributarias sometidas a procedimiento de cobranza coactiva resultaban exigibles, conforme el artículo 115 del Código Tributario.

Mientras que el 36% de ellas, en su integridad, no eran exigibles coactivamente. Y un 12% de las deudas tributarias eran exigibles coactivamente de manera parcial. (véase figura 8)

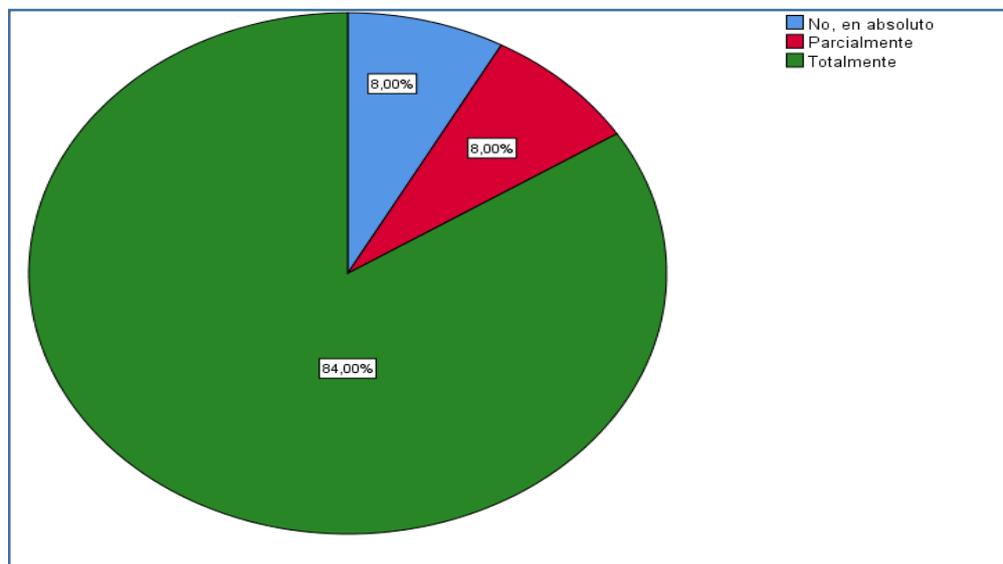
Ello nos indica la alta incidencia de procedimientos de cobranza coactiva, iniciados por la Administración Tributaria, en casos que no corresponden por ser la deuda tributaria no exigible coactivamente.

**Tabla 3.**

*Casos locales controvertidos, julio 2017-setiembre 2018, en los cuales el Tribunal Fiscal determinó la certidumbre de la deuda tributaria.*

	Frecuencia	Porcentaje
No, en absoluto	2	8,0
Parcialmente	2	8,0
Totalmente	21	84,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 9.** Certeza de la deuda tributaria, en la jurisprudencia local del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018. Fuente: Tabla 3.

Interpretación:

En un 84% de las deudas tributarias sujetas a procedimiento de cobranza coactiva resultaban ser ciertas. En tanto, un 8% no constituían deudas tributarias ciertas y, el 8% restante eran deudas parcialmente ciertas. (véase figura 9)

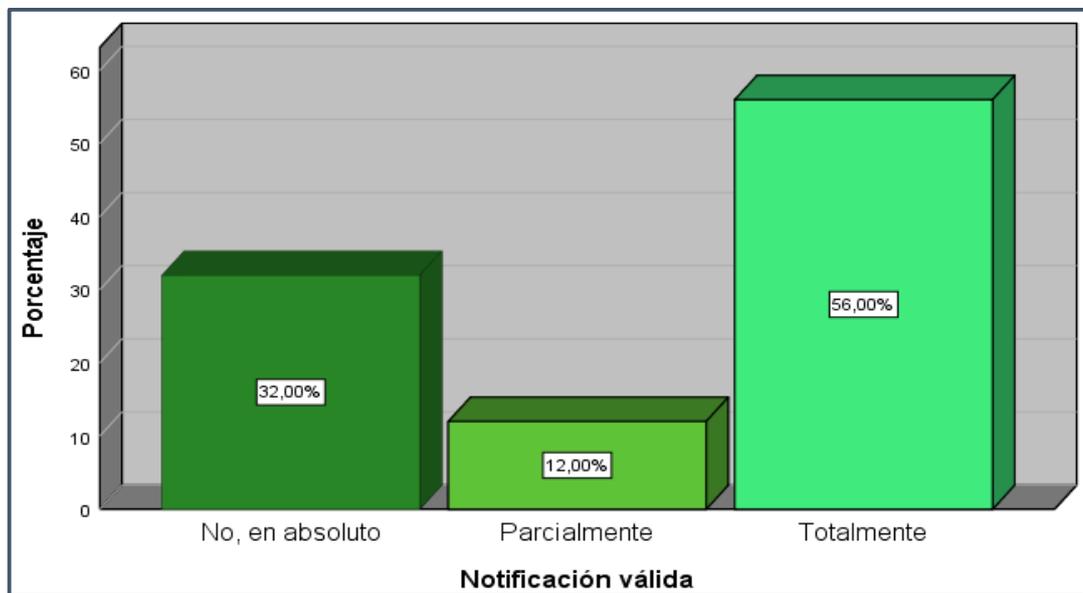
Esto nos indica que la certeza de la deuda tributaria si bien es un tema de poca incidencia en la controversia de deudas sujetas a cobranza coactiva, ello ocurre en la realidad fáctica.

**Tabla 4.**

*Validez de la notificación de valores sujetos a cobranza coactiva en contribuyentes de la Intendencia Lambayeque, en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018.*

	Frecuencia	Porcentaje
No, en absoluto	8	32,0
Parcialmente	3	12,0
Totalmente	14	56,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 10.** Frecuencia de validez en la notificación de valores sujetos a procedimiento de cobranza coactiva. Fuente: Tabla 4.

Interpretación:

La Tabla 4 nos permite conocer que un 56% de los valores sujetos a cobranza coactiva son notificados de manera valida. En tanto, un 32% de los valores son notificados de una manera defectuosa. Y un 12% de los valores son notificados parcialmente de manera defectuosa. (véase figura 10)

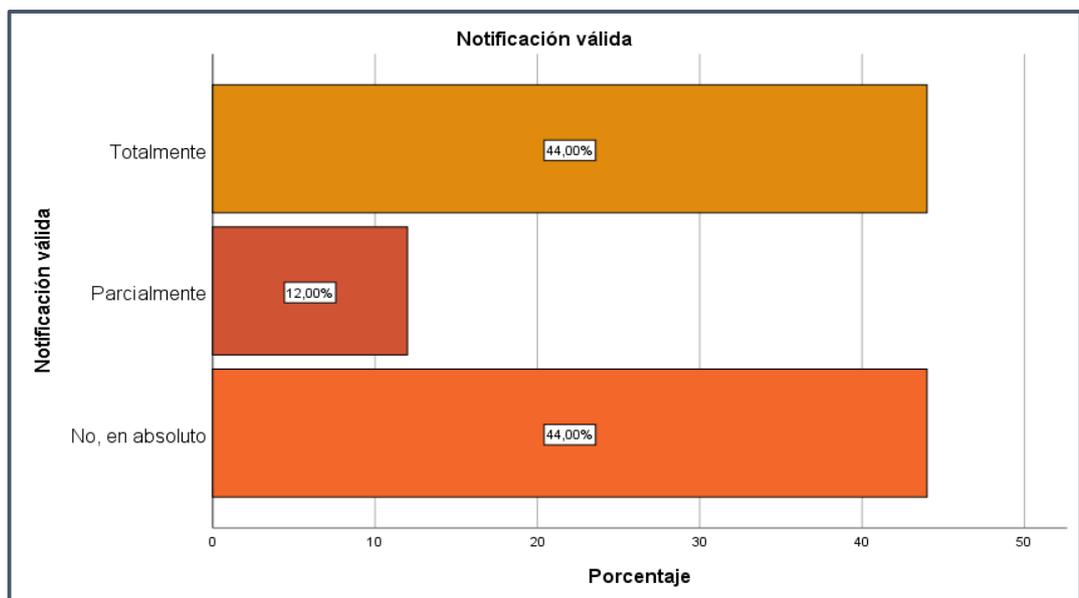
Ello nos permite inferir la alta incidencia en los errores cometidos por la Administración Tributaria al momento de notificar los valores.

**Tabla 5.**

*Validez de la notificación de la resolución de ejecución coactiva en contribuyentes de la Intendencia Lambayeque, según la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018.*

	Frecuencia	Porcentaje
No, en absoluto	11	44,0
Parcialmente	3	12,0
Totalmente	11	44,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 11.** Frecuencia de validez en la notificación de resolución de ejecución coactiva. Fuente: Tabla 5.

Interpretación:

La presente tabla nos permite identificar el grave problema que tiene la Administración Tributaria para notificar de manera valida la resolución de ejecución coactiva, esto es, solo en 44% logra su propósito. (véase figura 11)

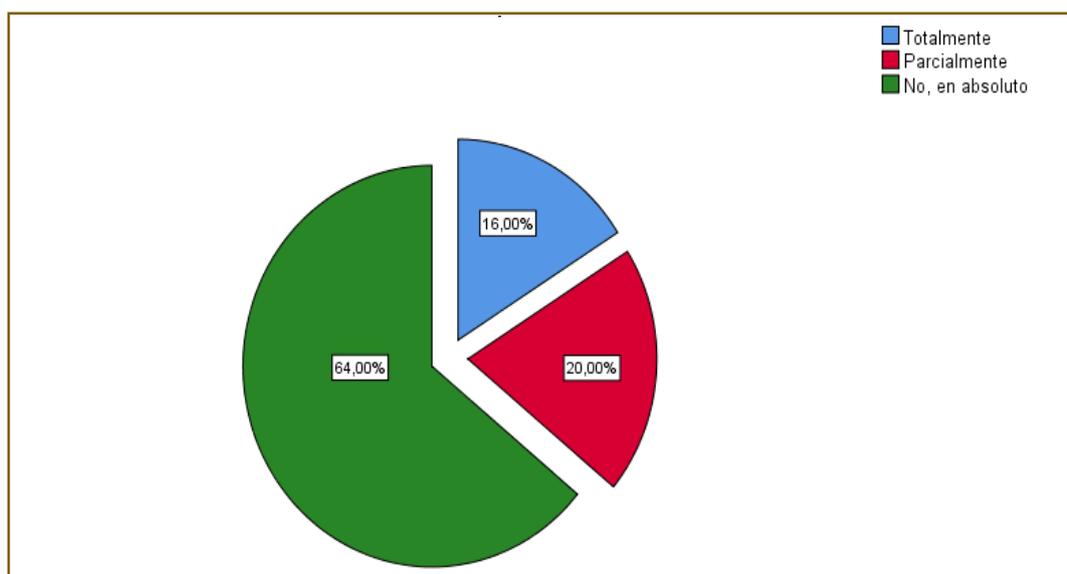
Dicho resultado debe ser contrastado con la notificación defectuosa de los valores sujetos a cobranza coactiva, los cuales, hacen ineficaz la notificación de la resolución de ejecución coactiva.

**Tabla 6.**

*Suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva en contribuyentes de la Intendencia Lambayeque, según la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, julio 2017-setiembre 2018.*

	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente	4	16,0
Parcialmente	5	20,0
No, en absoluto	16	64,0
Total	25	100,0

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 12.** Frecuencia de suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, ordenado por el Tribunal Fiscal. Fuente: Tabla 6.

Interpretación:

Para realizar una correcta interpretación de los datos brindados por la Tabla 6, se debe tener en consideración que a través del procedimiento contencioso tributario no se puede suspender o concluir un procedimiento, sino exclusivamente a través del recurso de queja.

Es decir, si bien en el 64% de los casos controvertidos no se ha ordenado la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, ello se debe a lo afirmado en el párrafo anterior. En muchos de los procedimientos de cobranza coactiva se determinó que la deuda tributaria era no exigible o cierta, sin embargo, no se podía ordenar la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva. Esto último tenía que ser solicitado posteriormente a través de la queja. (véase figura 12)

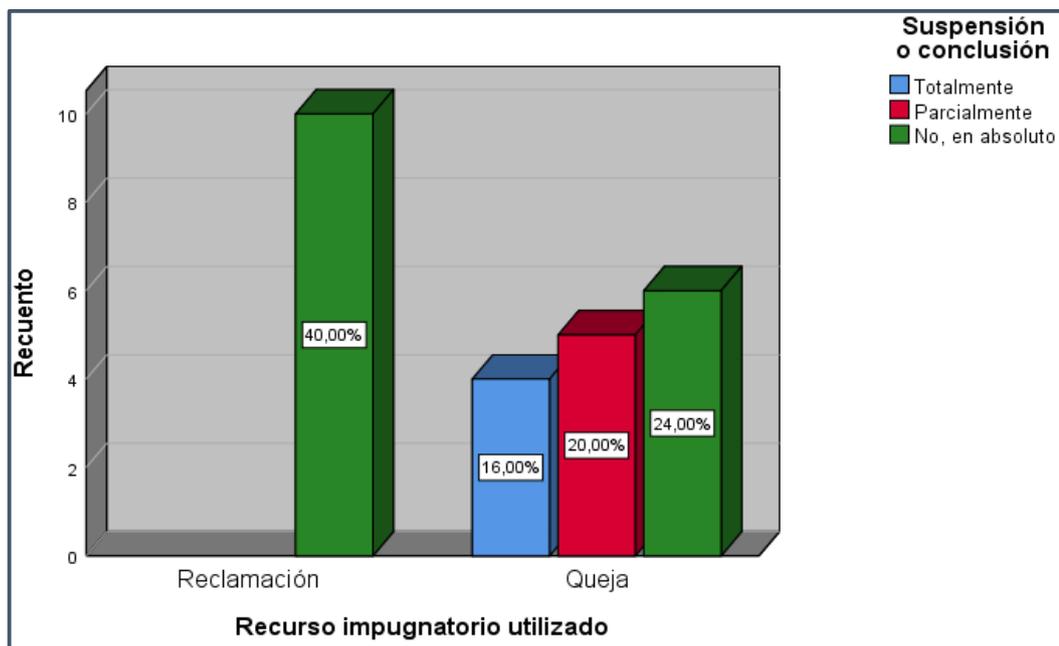
Por tanto, resulta manifiesto que la Administración Tributaria inicia procedimientos de cobranza coactiva cuando no corresponde o contraviniendo la normativa tributaria.

**Tabla 7.**

*Relación entre recurso impugnatorio utilizado y la suspensión, o conclusión, del procedimiento de cobranza coactiva, en la jurisprudencia local del Tribunal Fiscal, periodo julio 2017-setiembre 2018.*

			Suspensión o conclusión			Total
			Totalmente	Parcialmente	No, en absoluto	
Recurso impugnatorio utilizado	Reclamación	Recuento	0	0	10	10
		% dentro de Recurso impugnatorio utilizado	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
		% dentro de Suspensión o conclusión	0,0%	0,0%	62,5%	40,0%
	Queja	% del total	0,0%	0,0%	40,0%	40,0%
		Recuento	4	5	6	15
		% dentro de Recurso impugnatorio utilizado	26,7%	33,3%	40,0%	100,0%
Total		% dentro de Suspensión o conclusión	100,0%	100,0%	37,5%	60,0%
		% del total	16,0%	20,0%	24,0%	60,0%
		Recuento	4	5	16	25
		% dentro de Recurso impugnatorio utilizado	16,0%	20,0%	64,0%	100,0%
		% dentro de Suspensión o conclusión	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
		% del total	16,0%	20,0%	64,0%	100,0%

Fuente: Guía de Observación.



**Figura 13.** Relación entre recurso impugnatorio utilizado y sus efectos suspensivos o concluyentes en el procedimiento de cobranza coactiva. Fuente: Tabla 7.

Interpretación:

Tal como se explicó en la interpretación de la Tabla anterior, la totalidad de recurso de reclamación interpuesto no provoca que de manera automática se suspenda o concluya el procedimiento de cobranza coactiva.

Asimismo, se puede verificar que el 26.7% de las quejas son resueltas ordenando la conclusión del procedimiento de cobranza. El 33% de las quejas son resueltas ordenando la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva. Y el 40% de las quejas son declaradas infundadas. (véase figura 13)

### 3.4 Evaluación de la influencia de los recursos impugnatorios en el procedimiento de cobranza coactiva.

**Tabla 8.**

*Pruebas de chi-cuadrado para la relación: Recursos impugnatorios utilizados y suspensión (o conclusión del procedimiento de cobranza coactivo), según jurisprudencia del Tribunal Fiscal, Lambayeque, julio 2017-setiembre 2018.*

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	9,375a	2	,009
Razón de verosimilitud	12,481	2	,002
Asociación lineal por lineal	7,596	1	,006
N de casos válidos	25		

Fuente: Elaboración propia.

#### Interpretación:

Con la finalidad de determinar la influencia de los recursos impugnatorios en el procedimiento de cobranza coactiva se realizó la prueba de hipótesis la prueba del chi cuadrado, ya que, las variables en estudio son cualitativas. La dócima se presenta a continuación:

### 1. Planteamiento de hipótesis.

Ho: Los recursos impugnatorios son independientes del procedimiento de cobranza coactiva.

H1: Los recursos impugnatorios no son independientes del procedimiento de cobranza coactiva.

### 2. Nivel de significación.

$$\alpha = 0.05$$

### 3. Decisión.

Regla de decisión: Si  $p\_valor > \alpha$  , entonces se acepta la hipótesis nula.

$0.009 < 0.05$ , por tanto se rechaza la hipótesis nula.

### 4. Conclusión.

Existe suficientes evidencias estadísticas al 5% de significación para concluir que los recursos impugnatorios influyen en el procedimiento de cobranza coactiva.

### **3.5 Propuesta de recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva.**

En primer lugar, tenemos que evaluar los recursos impugnatorios disponibles para el uso del contribuyente, que permitirán hacer frente a circunstancias fácticas donde nos encontremos con un procedimiento de cobranza coactiva iniciado por la Administración Tributaria (SUNAT). Para realizar dicha evaluación de recursos impugnatorios disponibles recurriremos a la normativa tributaria vigente y demás normas jurídicas conexas.

Una vez evaluado y, consecuentemente, determinado cuáles son dichos recursos impugnatorios disponibles se deberá elegir cuál resulta el más idóneo para el caso en concreto. Esto resulta importante, para una adecuada gestión tributaria de la entidad empresarial.

De esta manera, proponemos que el recurso de reclamación deberá ser usado cuando se impugne el aspecto sustancial de la deuda tributaria que constituye el objeto del procedimiento de cobranza coactiva. Será interpuesto ante la oficina que ha emitido el valor impugnado y no ante el Ejecutor Coactivo.

Se entiende por aspecto sustancial de la deuda tributaria a los fundamentos de hecho o derecho que han propiciado su determinación. Así, por ejemplo, un valor emitido al concluir un procedimiento de fiscalización y, posteriormente, objeto de cobranza coactiva puede ser impugnado por considerar que no se ha demostrado la materialización del hecho imponible o se ha sustentado en una norma jurídica incorrecta.

Sin embargo, no constituye un mecanismo de defensa adecuado para el contribuyente para impugnar una orden de pago, ya que, el uso de tal medio impugnatorio no implica que la Administración Tributaria se inhiba en iniciar algún procedimiento de cobranza coactiva con respecto a dicha deuda tributaria. El recurso de reclamación no resulta ser el idóneo para controvertir las deficiencias de carácter formal, no sustancial, advertidas por el contribuyente.

Por último, se debe tener en cuenta que el recurso de reclamación interpuesto ante la existencia en paralelo de un procedimiento de cobranza coactiva, resulta ser extemporáneo, salvo cuando se trate de una orden de pago (como en el caso en estudio), por tanto, se debe cumplir los requisitos de admisibilidad especiales ante

tal circunstancia, como resulta ser el pago o afianzamiento de la totalidad de la deuda tributaria.

La queja a diferencia del recurso de reclamación, constituye el mecanismo de tutela idóneo para denunciar deficiencias de carácter formal (o no sustanciales). Entendiendo como tal, a los yerros cometidos por la Administración Tributaria en el devenir de alguno de los procedimientos administrativos tributarios: procedimiento contencioso tributario, procedimiento de fiscalización o verificación, procedimiento no contencioso tributario, procedimiento de cobranza coactiva.

Como remedio procesal, la queja únicamente debe ser interpuesta cuando el contribuyente se encuentre en un estado de menoscabo, actual y real, por la conducta reprochable de la Administración Tributaria. Es decir, cuando el contribuyente esté siendo afectado por alguna actuación administrativa, este debe interponer la queja. No antes ni después, a contrario sensu, será declarada improcedente de manera liminar.

El defecto formal con mayor incidencia, en la Administración Tributaria, resulta ser la actuación referida a la notificación de sus actos administrativos. La SUNAT suele cometer errores al momento de determinar la forma en que se comunica sus actuaciones a los administrados (contribuyentes). Por tanto, únicamente cuando el contribuyente advierta un defecto formal y se encuentre en un estado actual de detrimento, la queja constituye el mecanismo de tutela más adecuado para la defensa de sus derechos fundamentales.

Asimismo, el recurso de apelación de puro derecho tiene que ser utilizado exclusivamente cuando la controversia no tenga como objeto principal los hechos sino el derecho. Es decir, cuando el contribuyente considera que se aplicado una norma tributaria incorrecta, ya sea porque esta derogada o resulta ajena a la realidad fáctica, o se ha interpretado de manera irracional una disposición normativa.

Entonces, el recurso de apelación de puro derecho no será resuelto por el mérito de los medios probatorios, principalmente, sino a la adecuación y aplicación correcta del Derecho (o disposiciones normativas de nuestro ordenamiento jurídico).

Así, ante casos como el de estudio, donde se pretenda impugnar una orden de pago que ha sido emitida como consecuencia de una determinación originaria de la deuda tributaria por parte del contribuyente, y que resulta objeto de un procedimiento de cobranza coactiva sin que se haya tomado en consideración la existencia de una

declaración jurada rectificatoria con anterioridad al inicio de dicho procedimiento, por tanto, sin que exista una adecuada interpretación de la disposición tributaria, conforme al artículo 78 del Código Tributario, respecto a la certeza de la deuda tributaria. Resulta oportuno que el contribuyente intente encontrar una solución con este medio de defensa.

Por otro lado, el recurso de apelación únicamente será utilizado cuando la resolución que resuelve el recurso de reclamación resulta injusta a criterio del contribuyente y después de haber realizado un análisis costo-beneficio, en tanto, será necesario contar con asistencia de un abogado para llevar a cabo la sustentación de su recurso ante el Tribunal Fiscal y otros costos conexos irrogado.

Finalmente, lo que se busca con el uso de los recursos impugnatorios, como instrumentos procedimentales es conseguir no una decisión favorable necesariamente por parte de la Administración Tributario sino una de carácter debidamente motivada, la cual consideremos por ello justa.

#### **IV. Discusión**

Según el informe titulado Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2017): “durante el año 2016 el promedio del déficit fiscal se mantuvo estable en los países de América Latina respecto de los valores observados en 2015 y se ubicó en un 3,0% del PIB por segundo año consecutivo” (p.5).

Lo cual, nos permite inferir que los ingresos tributarios no han resultado los deseados para los gobiernos de turno, quienes necesitan de manera vital tales ingresos públicos para solventar los gastos públicos e intentar materializar los derechos de sus ciudadanos. Por tanto, verificamos un panorama internacional desalentador en lo referido a la actividad recaudatoria de tributos, lo cual, se traducirá en adopción de medidas drásticas para revertir dicha situación.

Pero siempre teniendo en cuenta, argumentos como los señalados por Acevedo (2017), quien concluye que toda la actuación de la Administración Pública debe compatibilizar con el Estado Constitucional de Derecho y, en particular, con los derechos fundamentales de los administrados (p.73).

Asimismo, a nivel nacional, a través de una norma jurídica, de corte populista, se dispuso la condonación de ciertas deudas tributarias, que cumplan con los requisitos legales previstos, lo cual importa una disminución en la recaudación y, como consecuencia, la mayor presión tributaria y número de fiscalizaciones y cobranzas coactivas que afectarán a los contribuyentes.

En lo pertinente a la problemática de la empresa en estudio, esta consiste en que tras haberse realizado una declaración rectificatoria de la declaración jurada anual del año 2017 y determinar un menor tributo por impuesto a la renta a pagar, la SUNAT notifica al contribuyente con una orden de pago por el monto inicialmente declarado y otorga un plazo para su pago. Al haber transcurrido dicho plazo sin existir pago alguno, la SUNAT notifica el inicio del procedimiento de cobranza coactiva por dicha orden de pago emitida y no cancelada.

El contribuyente pretendió hacer uso de su derecho a la defensa en la sede administrativa interponiendo un recurso de reclamación contra la orden de pago girada, sin embargo, tenía conocimiento que para lograr la admisibilidad de dicho medio impugnatorio debe primeramente pagar la parte de la deuda impugnada, esto

es, 60 mil soles. El pago de los 60 mil soles preocupaba al gerente y contador por cuanto se perjudicaría la liquidez de la empresa y la posibilidad de poder cumplir sus compromisos a corto plazo frente a terceros.

Por tanto, la empresa tenía que abonar la parte no impugnada de la deuda para que pueda declararse admisible su recurso de reclamación y obtener un pronunciamiento de fondo por parte de la Administración Tributaria. Sin perjuicio, del tiempo que demora en resolver los recursos de reclamación la SUNAT y resulte necesario un procedimiento de fiscalización para poder obtener una declaración de fundabilidad del recurso administrativo interpuesto. Por todo ese sendero espinoso tenía que seguir el contribuyente.

Como parte de nuestros resultados, a partir del análisis documental realizado al expediente administrativo de la empresa, hemos podido verificar que la Administración Tributaria notifica, el día 20 de abril de 2018, la orden de pago N° 071-001-0081430 a la empresa Nefrología del Inka S.A.C. Al no haberse producido el pago requerido por la Administración Tributaria, esta notificó el inicio del procedimiento de cobranza coactiva con la respectiva Resolución de Ejecución Coactiva N° 071-006-0042384 mediante correo certificado al domicilio fiscal del contribuyente otorgando un plazo de siete días para cumplir la orden de pago N° 071-001-0081430.

Dentro del plazo de 20 días hábiles de producirse la notificación de la orden de pago, la empresa Nefrología del Inka S.A.C. interpuso recurso de reclamación, sin pago previo de la deuda tributaria en controversia. Alegando, que existe una declaración rectificatoria previa a la emisión de la orden de pago que no está teniendo en cuenta y, por tanto, solicitó se deje sin efecto dicho valor y se suspenda o concluya el procedimiento de cobranza coactiva. Sin embargo, se declaró inadmisibile el recurso de reclamación presentado por Nefrología del Inka S.A.C. por falta de pago previo de la deuda tributaria impugnada actualizada hasta la fecha de pago. La SUNAT, en cumplimiento del artículo 140°, otorgó un plazo de quince días hábiles para que cumpla con subsanar tal defecto de inadmisibilidad, a contrario sensu, se tendría por no presentado el recurso impugnatorio y se archivaría el expediente del procedimiento contencioso tributario, sin tener pronunciamiento sobre el fondo.

No obstante, la contribuyente no cumplió con subsanar dicha omisión y aceptó fraccionar la deuda imputada por la Administración Tributaria, a pesar de su disconformidad con el monto exigido por ser superior al resultante en la declaración jurada rectificatoria. Por lo que, resulta oportuno responder a las siguientes preguntas: ¿Se pudo hacer algo más en esta controversia tributaria? ¿Resultaba idóneo el recurso impugnatorio? ¿Qué otra alternativa tenía el contribuyente para tutelar sus intereses?

En los resultados obtenidos del análisis documental, observación a la jurisprudencia local del Tribunal Fiscal y entrevista realizada al Contador de la empresa. Así partimos con indicar que existía un conocimiento parcial por parte del Contador, de la empresa, acerca de todos los recursos impugnatorios que puede hacer uso como medios de defensa: recurso de reclamación, recurso de apelación, queja y el recurso de apelación de puro derecho.

El contador consideró que la única forma de impugnar la orden de pago era a través del recurso de reclamación, sin embargo, no resulta ser dicho medio impugnatorio el idóneo para lograr su objetivo. En tanto, no tuvo cuenta el informe N° 302-2005-SUNAT/2B0000 (2005) la cual afirma que la declaración rectificatoria no impide la exigencia del abono previo de la parte de la deuda no impugnada cuando se interpone el recurso de reclamación contra una orden de pago emitida conforme al monto señalado en la declaración jurada inicial, ya que, dicha rectificatorio aún no ha surtido efecto a la fecha de emisión del valor.

¿Entonces la queja era la alternativa idónea? La respuesta resultó ser negativa, ya que, su naturaleza jurídica de remedio procesal, ha llevado que el Tribunal Fiscal considere que no resulta oportuno interponer la queja cuando existe un mecanismo impugnatorio más idóneo para discutir la controversia, como poder el proceso contencioso tributario (reclamación o apelación). Posición que no compartimos en plenitud, ya que, hemos podido verificar que dicha afirmación ha traído consigo la adopción de criterios jurisprudenciales que vulneran de manera repudiable los derechos y garantías del contribuyente.

Un claro ejemplo de ello es el Acuerdo del Tribunal Fiscal N° 2010-17<sup>9</sup>. Este precedente estableció que el Ejecutor Coactivo lo único que, en realidad, debe

---

<sup>9</sup> Criterio con plena vigencia en la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal. De esta manera, puede revisar la RTF N° 01108-10-2013 y RTF N° 08734-1-2013.

evaluar es si la notificación del valor (orden de pago) objeto de cobranza coactiva ha sido válida, conforme al artículo 104 del Código Tributario. No importa si la deuda tributaria no resulta tener certidumbre, ya sea, por haber sido solicitada su prescripción o haber declaración rectificatoria del tributo primariamente declarado. Asimismo, avala tal conducta negligente del Ejecutor Coactivo por cuanto asevera que no es objeto de recurso de queja evaluar si la orden de pago ha sido emitida conforme al artículo 78 del Código Tributario, esto es, cuando se trata de una deuda tributaria cierta.

Alegando un carácter residual del recurso de queja considera que es el proceso contencioso tributario la única vía procedimental donde se podrá discutir si la deuda tributaria, que es causa del inicio de procedimiento de cobranza coactiva, es cierta y por tanto es válido la emisión de la orden de pago. No toma en consideración la duración del proceso contencioso tributario y la obligación del Ejecutor Coactivo de verificar si la deuda tributaria es cierta, reconocida por el propio Código Tributario.

No se trata de un examen formal de la deuda tributaria, es decir, su correcta notificación del valor en cobranza coactiva sino también de manera mínima su certeza. No exigimos que el Ejecutor Coactivo sea quien declara inválido la orden de pago, sino que verifique si existe una certidumbre suficiente de su validez como para que sea objeto de cobranza coactiva. No estamos refiriéndonos a cualquier procedimiento administrativo sino al procedimiento contencioso tributario que tiene consecuencias directas sobre el patrimonio y liquidez (específicamente) del contribuyente.

Había una alternativa razonable: la apelación de puro derecho, la misma que tiene lugar cuando la controversia ha sido generada por la interpretación jurídica realizada por la Administración, la cual, a criterio del contribuyente resulta incorrecta o al menos inadecuada.

La actividad de interpretación, como asevera el maestro italiano Guastini, resulta ser una actividad compleja desarrollada no solo por el juez o abogado, sino por todas las personas. Esta labor de interpretar una norma jurídica puede realizarse de distintos modos y teniendo en cuenta múltiples criterios. Así, por ejemplo, encontramos una interpretación exegética, una interpretación histórica, una

interpretación sistemática, una interpretación extensiva, etc. La diversidad de criterios en el proceso de interpretación genera las controversias que son conocidas por jueces y órganos administrativos.

De esta manera, en la apelación de puro derecho lo que se discute es un aspecto exclusivamente normativo y no factico, esto es, no se discute la materialización de ciertos hechos sino la forma de interpretar una norma. Por tanto, en la apelación de puro derecho no será necesario la actuación de medios probatorios y, por consiguiente, los plazos de resolución son menores en comparación al de la apelación ordinaria.

Por consiguiente, pudo ser una alternativa su uso en el caso en estudio, ya que, la controversia gira en torno a lo que se debe entender por deuda tributaria cierta y los supuestos de emisión de la orden de pago. Esta tesis se refuerza cuando visualizamos los gráficos estadísticos que aparecen en el Capítulo III: Resultados, que representan el alto nivel de ineficacia del recurso de reclamación y la queja.

Finalmente, de la entrevista realizada, se pudo corroborar lo inferido a partir del análisis documentos, esto es: La empresa Nefrología del Inka S.A.C. no viene cumplido de forma oportuna con el pago de sus obligaciones tributarias. Esto resulta preocupante, puesto que, ello lo hace susceptible de estar inmerso en futuros procedimientos de cobranza coactiva o sujeto a medidas cautelares, tales como el embargo, retención, secuestro, etc.

U otros efectos negativos que muchas veces no son tomados en cuenta, tal como el expresado por Narciso y Farfán (2014), quienes afirman que los procedimientos coercitivos que utiliza la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para la ejecución de Cobranzas Coactivas inciden en la gestión de las empresas en la provincia de Barranca, por cuanto deben de dedicar un tiempo y personal especial para cumplir con dicha actividad. (p.67)

## V. Conclusiones

Habiendo finalizado nuestra investigación y de acuerdo a los resultados obtenidos, hemos podido llegar a las siguientes conclusiones:

1. Se evaluó los recursos impugnatorios disponibles frente al procedimiento de cobranza coactiva, en nuestro ordenamiento jurídico nacional, siendo la queja el único “recurso” (remedio procesal) que se permite para atacar directamente una resolución de ejecución coactiva. Siendo el recurso de reclamación, recurso de apelación, apelación de puro derecho, y la queja, los recursos impugnatorios para controvertir los valores que constituyen el objeto del procedimiento de cobranza coactiva.
2. Se analizó las obligaciones tributarias sujetas a cobranza coactiva de la empresa, pudiendo verificar que estas resultan ser en gran número de manera permanente, lo que nos permite concluir que la empresa no toma en consideración los efectos negativos que tiene en sus finanzas la morosidad de la deuda tributaria.
3. Se analizó la jurisprudencia del Tribunal Fiscal referida al procedimiento de cobranza coactiva, referida a la Intendencia Regional de Lambayeque – Sunat, llegando a concluir que el 26.7% de las quejas son resueltas ordenando la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, el 33% de las quejas son resueltas ordenando la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva, el 40% de las quejas son declaradas infundadas y el 100% de las reclamaciones (y apelaciones) se confirma la declaración de infundabilidad o, en su defecto, improcedencia. Existiendo relación entre los recursos impugnatorios y el procedimiento de cobranza coactiva.
4. Finalmente, se confirma la hipótesis planteada al inicio de nuestra labor de investigación: Los recursos impugnatorios mejoran el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo-2018.

## **VI. Recomendaciones**

Consideramos pertinente que se siga las siguientes recomendaciones:

1. Para afrontar un procedimiento de cobranza coactiva de deuda tributaria; el contribuyente debe contar con una buena asesoría tributaria que le ayude a elegir la mejor estrategia de defensa a través de los recursos impugnatorios más idóneo para el caso en concreto.
2. Se debe brindar una mayor importancia a los efectos negativos que trae consigo la morosidad de la deuda tributaria para el contribuyente, esto por los riesgos financieros y patrimoniales expuestos en el presente trabajo.
3. Los contribuyentes y operadores en materia tributaria deben siempre tener en cuenta la relación existente entre los recursos impugnatorios y el procedimiento de cobranza coactiva tributaria.
4. Se adopte la propuesta esgrimida por el autor del presente trabajo.

## Referencias

- Acevedo Ríos, O. I. (2017). *Impedimento de variación del domicilio fiscal y derecho de defensa del deudor tributario en el procedimiento de cobranza coactiva*. Trujillo. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de [http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/7705/AcevedoRios\\_O.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/7705/AcevedoRios_O.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Arancibia Cueva, M., & Arancibia Alcántara, M. (2018). *Manual del Código Tributario y de la Ley Penal Tributaria*. (Vol. II). Lima, Perú: Instituto Pacífico.
- Arrunategui Aguirre, J. A. (2017). *El problema de liquidez y rentabilidad con un enfoque social en la gestión de la Sociedad de Beneficiencia Pública del Callao- Perú 2012-2014*. Lima. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de [http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/cybertesis/5854/Arrunategui\\_aj.pdf?sequence=3&isAllowed=y](http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/cybertesis/5854/Arrunategui_aj.pdf?sequence=3&isAllowed=y)
- Barrera Vásquez, S. (2015). La nulidad y la conservación de los actos administrativos en el Derecho Tributario. A propósito de las órdenes de pago. *Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero*, 437-465.
- Bravo Cucci, J. (2009). *Fundamentos de Derecho tributario*. (Tercera ed.). Lima: Grijley. Obtenido de documents.mx
- Bueno Floriano, T. M., & Leyva Toribio, G. G. (2017). *Prohibición del cambio de domicilio fiscal y derecho de defensa del deudor tributario en el procedimiento de cobranza coactiva*. Trujillo. Recuperado el 2018 de Abril de 2018, de [http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/8353/BuenoFloriano\\_T%20-%20LeyvaToribio\\_G.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/8353/BuenoFloriano_T%20-%20LeyvaToribio_G.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2017). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago: Naciones Unidas. Recuperado el Dieciséis de Abril de 2018, de [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41044/10/S1700069\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41044/10/S1700069_es.pdf)

- De Barros Carvalho, P. (2008). Obligación Tributaria: definición, acepciones, estructura interna y límites conceptuales. En C. Hoyos Jiménez, & C. García Novoa, *El tributo y su aplicación*. (Vol. II, págs. 69-86). Buenos Aires: Marcial Pons.
- Diario Gestión. (16 de Abril de 2018). *Gestion.pe*. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/sunat-cobrara-deudas-tributarias-menores-s-3-950-123162>
- Durán Rojo, L., & Mejía Acosta, M. (2013). Los derechos de los administrados y las medidas cautelares previas en materia tributaria. En D. d. Aduanero, *El procedimiento de cobranza coactiva. Ensayos sobre la vigencia de los derechos y garantías de los administrados*. (págs. 215-252). Lima : Editorial Palestra S.A.C.
- Esparza Esparza, M. E. (2015). *La presunción de cobranza infructuosa en las medidas cautelares previas al procedimiento de cobranza coactiva*. Trujillo. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de <http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/1042/T-15-2136.martin%20esparza%20esparza.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Espinoza-Saldaña Barrera, E. (2003). Recursos administrativos: algunas consideraciones básicas y el análisis del tratamiento que les ha sido otorgado en la ley N° 27444. *Derecho y Sociedad*(20), 108-119. Obtenido de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17297/17584>
- Gómez Pretto, H. (2011). *El recurso de reposición en sede civil. Análisis de la legislación peruana y comparada*. Obtenido de [pt.scribd.com](http://pt.scribd.com)
- González Guerrero, R., & Nava Tolentino, J. J. (2015). *Proceso de cobranza de la deuda tributaria*. (Primera ed.). Lima: Lex & Iuris.
- Guzmán Napurí, C. (2013). El procedimiento de cobranza coactiva en el ámbito tributario. En Defensa del Contribuyente y Usuario Aduanero, *El procedimiento de cobranza coactiva. Ensayos sobre la vigencia de los derechos y garantías de los administrados*. (págs. 9-26). Lima: Palestra Editores S.A.C.
- Huapaya Garriazo, P. J. (2013). A propósito de la nulidad de la notificación del valor que genera la deuda exigible en cobranza coactiva ¿Genera un

- procedimiento coactivo "indebido"? En D. d. Aduanero, *El procedimiento de cobranza coactiva. Ensayos sobre la vigencia de los derechos y garantías de los administrados*. (págs. 121-158). Lima: Editorial Palestra S.A.C.
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2018). *Informe Económico Trimestral: IV Trimestre 2017*. Lima: INEI. Recuperado el 16 de Abril de 2018, de [https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones\\_digitales/Est/Lib1511/libro.pdf](https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1511/libro.pdf)
- Meza Rodríguez, M. R. (2018). *La constitucionalidad del agotamiento de la vía administrativa para acceder al proceso contencioso administrativo en materia tributaria y la controversia respecto a si la queja tributaria agota la vía administrativa*. Lima. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/11771>
- Moreano Valdivia, C. (2013). *Algunos alcances sobre la facultad coactiva de la administración tributaria*. Obtenido de [ezproxybib.pucp.edu.pe](http://ezproxybib.pucp.edu.pe)
- Narciso Loli, K. M., & Farfán Esquivel, O. D. (2014). *Procedimientos para la ejecución de cobranzas coactivas por SUNAT en la provincia de Barranca*. Huacho, Perú. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de [http://repositorio.unjfsc.edu.pe/bitstream/handle/UNJFSC/404/TFCEC\\_62.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.unjfsc.edu.pe/bitstream/handle/UNJFSC/404/TFCEC_62.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Romero Aguilar, D. C. (2016). *Propuesta de optimización de las gestiones de cobro de multas por contravención emitidas en el distrito Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador*. Guayaquil. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/4828/1/T-UCSG-POS-MFEE-44.pdf>
- Romero Romero, D. H. (2017). *La desnaturalización de la autotutela administrativa en el procedimiento de ejecución coactiva regulado en la Ley 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva*. Lima. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/11775>
- Torres Marrón, F. J. (2016). *La aplicación de los principios tributarios en el procedimiento de cobranza coactiva contra los deudores tributarios en la región Tacna en los años 2008-2011*. Tacna. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de

[http://repositorio.unjbg.edu.pe/bitstream/handle/UNJBG/1080/TM232\\_Torres\\_Marron\\_FJ%20.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.unjbg.edu.pe/bitstream/handle/UNJBG/1080/TM232_Torres_Marron_FJ%20.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Urgilés Merchán, E. J. (2014). *Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Central del Ecuador (S.R.l) y su impacto en la recaudación*. Quito, Ecuador. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3922/1/T1420-MT-Urgiles-Proceso.pdf>

Villalobos Castillo, L. K. (2017). *La aplicación de las medidas cautelares previas en el procedimiento de ejecución coactiva de la Administración Tirbutaria*. Trujillo. Recuperado el 18 de Abril de 2018, de [http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/3260/1/RE\\_DERE\\_LUCIA.VILLALOBOS\\_APLICACION.DE.LAS.MEDIDAS\\_DATOS.PDF](http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/3260/1/RE_DERE_LUCIA.VILLALOBOS_APLICACION.DE.LAS.MEDIDAS_DATOS.PDF)

## Anexos



### Anexo 1

#### Guía de Análisis Documental Aplicada al Código Tributario D.S. N°133-2013-EF

**Objetivo:** Recolectar información acerca de los recursos impugnatorios regulados en el Código Tributario y sus funcionalidades.

Artículo 124°. Etapas del procedimiento contencioso tributario.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 132°. Facultad para interponer reclamaciones.

Texto:

.....

.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 133°. Órganos competentes.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 135°. Actos reclamables.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 136°. Requisito del pago previo para interponer reclamaciones.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 137° Requisitos de admisibilidad.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....

.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 142°. Plazo para resolver reclamaciones.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 143°. Órgano competente.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....

.....  
.....

Artículo 145°. Presentación de la apelación.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 146°. Requisitos de la apelación.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 147°. Aspectos inimpugnables.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 150°. Plazo para resolver apelación.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 151°. Apelación de puro derecho.

Texto:

.....

.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Artículo 155°. Queja.

Texto:

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....

**Anexo 2**

**Guía de Análisis Documental  
Aplicada al expediente de cobranza coactiva n°  
Nefrología del Inka, Chiclayo-2018**

**Objetivo:** Recolectar información acerca de las deudas tributarias de la empresa, objeto de estudio, sujetas a cobranza coactiva.

Orden de Pago N°

Fecha de notificación: .../.../.....

Finalidad:

.....

Resolución de Ejecución Coactiva N°

Fecha de notificación: .../.../.....

Finalidad:

.....

Recurso de Reclamación formulado el día ...

Fecha de presentación: .../.../.....

Finalidad:

.....

Resolución de Intendencia N° que declara inadmisibile el recurso de reclamación.

Fecha de notificación: .../.../.....

Finalidad:

.....

**Anexo 3**

**Guía de Entrevista**

**Aplicada al Contador de la empresa Nefrología del Inka**

**Chiclayo-2018**

**Objetivo:** Recolectar información acerca del procedimiento de cobranza coactiva que se le sigue a la empresa donde labora y los recursos impugnatorios que ha utilizado frente a dicha actuación administrativa. Asimismo, conocer deudas tributarias, de la empresa Nefrología del Inka, susceptibles de cobranza coactiva.

**1. Deuda tributaria y procedimiento de cobranza coactiva.**

1.1 ¿La empresa tiene deuda tributaria exigible? Especifique

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....

1.2 ¿En cuántas ocasiones la empresa se ha encontrado sujeta a un procedimiento de cobranza coactiva?

Respuesta:

.....

.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

1.3 ¿Alguna vez la Administración Tributaria ha suspendido el procedimiento de cobranza coactiva iniciado contra la empresa?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

1.4 ¿En alguna oportunidad la empresa ha utilizado el recurso de apelación previsto en el artículo 122 del Código Tributario?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....

.....

.....

.....

.....

1.5 ¿Tiene conocimiento sobre lo que se denomina “certeza de la deuda tributaria”?

Respuesta:

.....

.....

.....

.....

Análisis:

.....

.....

.....

.....

.....

**2. Recursos impugnatorios.**

2.1 ¿Qué recurso impugnatorio susceptible de ser utilizado en un procedimiento contencioso tributario conoce?

Respuesta:

.....

.....

.....

.....

Análisis:

.....

.....  
.....  
.....  
.....

2.2 ¿Qué acto administrativo, emitido por la Administración Tributaria, ha impugnado la empresa?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

2.3 ¿Qué recurso impugnatorio ha utilizado para discutir la validez de dicho acto administrativo?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....

.....  
.....

2.4 ¿Ha cumplido con los requisitos de admisibilidad exigidos por el Código Tributario?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

2.5 ¿Considera eficaz el recurso impugnatorio usado?

Respuesta:

.....  
.....  
.....  
.....

Análisis:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

## Anexo 4

### Guía de Ficha de Observación Aplicada a las controversias tributarias locales Chiclayo, 2015-2018

**Objetivo:** Recolectar información acerca de la evolución y panorama actual del procedimiento de cobranza coactiva en los contribuyentes de Chiclayo, en los últimos tres años, a través de resoluciones del Tribunal Fiscal.

**Tabla 9**

*Resumen de los datos recopilados: jurisprudencia del Tribunal Fiscal, correspondiente a la Intendencia Regional Lambayeque, referida a procedimiento de cobranza coactiva, periodo julio 2017 – setiembre 2018.*

	Número de expediente	Año de expediente	Recurso impugnatorio utilizado	Exigibilidad de la deuda tributaria	Certeza de la deuda tributaria	Notificación válida	Notificación válida	Suspensión o conclusión
1	7823	2017	Reclamación	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	No, en absoluto
2	9005	2017	Reclamación	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	No, en absoluto

3	18640	2015	Reclamación	No, en absoluto	Parcialmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
4	14581	2016	Reclamación	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto
5	12288	2017	Reclamación	No, en absoluto	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
6	9210	2017	Reclamación	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	No, en absoluto
7	14197	2017	Reclamación	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto
8	14422	2017	Reclamación	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	No, en absoluto
9	12196	2017	Reclamación	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto
10	13202	2017	Reclamación	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	No, en absoluto
11	9129	2017	Queja	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	Totalmente
12	9322	2017	Queja	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	No, en absoluto	Totalmente
13	8996	2017	Queja	Parcialmente	Totalmente	Parcialmente	Parcialmente	Parcialmente
14	10215	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto	Totalmente
15	10354	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
16	12721	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto

17	13002	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
18	12520	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
19	12817	2017	Queja	No, en absoluto	Totalmente	No, en absoluto	Totalmente	Totalmente
20	13330	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
21	13329	2017	Queja	Totalmente	No, en absoluto	Totalmente	Totalmente	Parcialmente
22	14572	2017	Queja	Totalmente	No, en absoluto	Totalmente	Totalmente	Parcialmente
23	14478	2017	Queja	Parcialmente	Totalmente	Parcialmente	Parcialmente	Parcialmente
24	15905	2017	Queja	Totalmente	Totalmente	Totalmente	Totalmente	No, en absoluto
25	15771	2017	Queja	Parcialmente	Parcialmente	Parcialmente	Parcialmente	Parcialmente

Fuente: Guía de Observación.

La Tabla 1 nos brinda toda la información correspondiente a los datos recopilados mediante la observación de la jurisprudencia o resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal en casos correspondientes a la Intendencia Regional Lambayeque, sobre procedimiento de cobranza coactiva, durante el periodo julio 2017- setiembre 2018.

## Anexo 5

### Ficha de validación de instrumentos

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

1.1 Apellidos y Nombres del experto : Inacio Ramirez Edoardo  
 1.2 Grado Académico : Magister  
 1.3 Institución donde labora : UCV  
 1.4 Teléfono : 9433443606  
 1.5 Email : p-inacio@yahoo.es  
 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Observación  
 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De la Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El N° de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
	<b>Total</b>					<u>70</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Fecha: 23 de agosto de 2018

  
 Firma del Experto  
 DNI N° P. EDUARDO INCIO NANEZ  
 CONTADOR PUBLICO COLEGIADO  
 004 - 1972

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

1.1 Apellidos y Nombres del experto : *Incio Nañez Eduardo*  
 1.2 Grado Académico : *Magister*  
 1.3 Institución donde labora : *UCV*  
 1.4 Teléfono : *943443606*  
 1.5 Email : *P-incio@yahoo.es*  
 1.6 Nombre del instrumento : *Guía de Entrevista*  
 1.7 Autor (es) del Instrumento : *Tezén De La Cruz, Luis Antonio*

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.				X	
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.				X	
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El Nº de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
	<b>Total</b>					<u>68</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Fecha: 23 de agosto de 2018

  
 Firma del Experto  
 DNI N°

P. EDUARDO INCIO NANE  
 CONTADOR PÚBLICO COLEGIADO  
 004 - 1972

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

- 1.1 Apellidos y Nombres del experto : *Eduardo Lado Nañez*
- 1.2 Grado Académico : *Magister*
- 1.3 Institución donde labora : *UCV*
- 1.4 Teléfono : *943 443 606*
- 1.5 Email : *p-judo@yahoo.es*
- 1.6 Nombre del instrumento : *Guía de Análisis Documental*
- 1.7 Autor (es) del Instrumento : *Tezén De La Cruz, Luis Antonio*

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X



**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

- 1.1 Apellidos y Nombres del experto : Corrales Díaz Ignacio
- 1.2 Grado Académico : Magister
- 1.3 Institución donde labora : Corrales y Asociados S.A.C
- 1.4 Teléfono : 934077582
- 1.5 Email : ignatius.10@hotmail.com
- 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Observación
- 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De La Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El N° de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
<b>Total</b>		<u>70</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos				

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_

Fecha: 05 de agosto de 2018

  
**Mg. Ignacio Corrales Díaz**  
 CONTADOR PÚBLICO COLEGIADO  
 Reg. N° 45544

\_\_\_\_\_  
 Firma del Experto  
 DNI N°

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

1.1 Apellidos y Nombres del experto : Corrales Díaz Ignacio  
 1.2 Grado Académico : Magister  
 1.3 Institución donde labora : Corrales y Asociados S.A.C  
 1.4 Teléfono : 934377582  
 1.5 Email : ignatius-10@gmail.com  
 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Entrevista  
 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De La Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.				X	
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.				X	
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X



**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

1.1 Apellidos y Nombres del experto : Corrales Díaz Ignacio  
 1.2 Grado Académico : Magister  
 1.3 Institución donde labora : Corrales y Asociados S.A.C  
 1.4 Teléfono : ignacios-10@gmail.com  
 1.5 Email : 934377582  
 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Análisis Documental  
 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De la Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El Nº de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
<b>Total</b>		<u>70</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos				

III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

Observaciones: \_\_\_\_\_

Fecha: 05 de agosto de 2018

  
**Mg. Ignacio Corrales Diaz**  
 CONTADOR PUBLICO COLEGIADO  
 Reg. N° 45544

\_\_\_\_\_  
 Firma del Experto  
 DNI N°

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

- 1.1 Apellidos y Nombres del experto : Alarcón Eche Carlos Enrique
- 1.2 Grado Académico : Magister
- 1.3 Institución donde labora : CONASES
- 1.4 Teléfono : 944449403
- 1.5 Email : Karlosalarcon@hotmail.com
- 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Análisis Documental
- 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De la Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El Nº de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
<b>Total</b>		<u>70</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos				

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_

Fecha: 12 de agosto de 2018

  
 C.P.C. Carlos Enrique Alarcón Eche  
 CONTADOR  
 DNI N°

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

1.1 Apellidos y Nombres del experto : Alarcón Eche, Carlos Enrique  
 1.2 Grado Académico : Magister  
 1.3 Institución donde labora : CONASES  
 1.4 Teléfono : 944449403  
 1.5 Email : karlosalarcon@hotmail.com  
 1.6 Nombre del instrumento : Guía de entrevista  
 1.7 Autor (es) del Instrumento : Tezén De La Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.				X	
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.				X	

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.					X
11	El Nº de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.				X	
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.					X
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
<b>Total</b>		<u>67</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos				

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_

Fecha: 12 de agosto de 2018

C.P.C. Carlos Enrique Alvarado E.S.  
CONTADOR  
Mat. 04-2404

\_\_\_\_\_  
Firma del Experto  
DNI Nº

**FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS  
JUICIO DE EXPERTOS**

**I. DATOS GENERALES**

- 1.1 Apellidos y Nombres del experto : Carlos Enrique Alarcón Eche
- 1.2 Grado Académico : Magister
- 1.3 Institución donde labora : CONASES
- 1.4 Teléfono : 944449403
- 1.5 Email : keatesalarcon@hotmail.com
- 1.6 Nombre del instrumento : Guía de Observación
- 1.7 Autor (es) del instrumento : Tezén De la Cruz, Luis Antonio

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN**

Nº	INDICADORES	Deficiente	Bajo	Regular	Bueno	Muy Bueno
		1	2	3	4	5
1	El instrumento considera la definición conceptual de la variable.					X
2	El instrumento considera la definición procedimental de la variable.					X
3	El instrumento tiene en cuenta la operacionalización de la variable.					X
4	Las dimensiones e indicadores corresponden a la variable.					X
5	Las preguntas o ítems derivan de las dimensiones e indicadores.					X
6	El instrumento persigue los fines del objetivo general.					X
7	El instrumento persigue los fines de los objetivos específicos.					X

8	Las preguntas o ítems miden realmente la variable.					X
9	Las preguntas o ítems están redactadas claramente.					X
10	Las preguntas o ítems siguen un orden lógico.				X	
11	El N° de ítems que se considera para cada indicador es el correcto.					X
12	La estructura del instrumento es la correcta.					X
13	Los puntajes de calificación son adecuados.				X	
14	La escala de medición del instrumento utilizado es la adecuada.					X
<b>Total</b>		<u>68</u> puntos de una escala de 14 a 70 puntos				

**III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:**

Observaciones: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Fecha: 12 de Agosto de 2018

  
 C. Carlos Enrique Alarcón F. S.  
 DNI N° 80.000.000  
 Mat. 04-2-10

## Anexo 6

### Matriz de consistencia

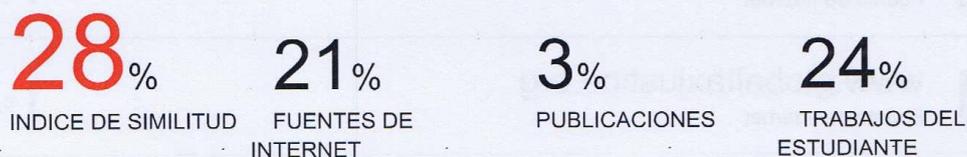
PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	TIPO DE INVESTIGACIÓN	POBLACIÓN	TÉCNICAS	MÉTODOS DE ANÁLISIS DE DATOS
<p>¿De qué manera los recursos impugnatorios mejoran eficazmente el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018?</p>	<p>Objetivo General:</p> <p>Proponer recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.</p> <p>Objetivos específicos:</p> <p>Evaluar los recursos impugnatorios disponibles frente al procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.</p> <p>Analizar las obligaciones tributarias sujetas a cobranza coactiva de la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.</p> <p>Analizar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal referida al procedimiento de</p>	<p>Los recursos impugnatorios mejoran eficazmente el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo 2018.</p>	<p>Variable Independiente:</p> <p>Recursos impugnatorios</p> <p>Variable dependiente:</p> <p>Procedimiento de cobranza coactiva</p>	<p>Descriptiva</p>	<p>Contador, expediente de cobranza coactiva, jurisprudencia del Tribunal Fiscal referente a la Intendencia Regional Lambayeque – SUNAT.</p>	<p>Análisis Documental</p> <p>Observación</p> <p>Entrevista</p>	<p>Deductivo</p> <p>Analítico</p>
				<p>DISEÑO</p>			

	<p>cobranza coactiva, Lambayeque 2018.</p> <p>Evaluar la relación existente entre recursos impugnatorios y procedimiento de cobranza coactiva, Lambayeque 2018.</p>			No experimental	<p>Contador, expediente de cobranza coactiva, jurisprudencia del Tribunal Fiscal referente a la Intendencia Regional Lambayeque – SUNAT.</p>	<p>Guía de Análisis Documental.</p> <p>Guía de Observación.</p> <p>Guía de Entrevista.</p>	
--	---	--	--	-----------------	--	--	--

## Informe de originalidad

Recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza coactiva en la empresa Nefrología del Inka S.A.C, Chiclayo-2018

### INFORME DE ORIGINALIDAD



### FUENTES PRIMARIAS

<b>1</b>	<b>docs.com</b> Fuente de Internet	<b>3%</b>
<b>2</b>	<b>repositorio.ucv.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>3%</b>
<b>3</b>	<b>Submitted to Universidad Cesar Vallejo</b> Trabajo del estudiante	<b>2%</b>
<b>4</b>	<b>Submitted to Universidad Católica de Santa María</b> Trabajo del estudiante	<b>2%</b>
<b>5</b>	<b>Submitted to Pontificia Universidad Católica del Perú</b> Trabajo del estudiante	<b>2%</b>
<b>6</b>	<b>dspace.unitru.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>2%</b>
<b>7</b>	<b>myslide.es</b> Fuente de Internet	<b>2%</b>

## Acta de aprobación de originalidad

 <b>UCV</b> UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO	<b>ACTA DE APROBACIÓN DE ORIGINALIDAD DE TESIS</b>	Código : F06-PP-PR-02.02 Versión : 09 Fecha : 23-03-2018 Página : 1 de 1
--	--	---

Yo, Mario Ignacio Farfán Ayala docente de la Facultad Ciencias Empresariales y Escuela Profesional Contabilidad de la Universidad César Vallejo Chiclayo, revisor (a) de la tesis titulada

"RECURSOS IMPUGNATORIOS PARA MEJORAR EL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA EN LA EMPRESA NEFROLOGÍA DEL INKA S.A.C., CHICLAYO-2018", del (de la) estudiante Luis Antonio Tezén De La Cruz, constato que la investigación tiene un índice de similitud de 28...% verificable en el reporte de originalidad del programa Turnitin.

El/la suscrito (a) analizó dicho reporte y concluyó 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.

Chiclayo, 22 de julio de 2019.



MG. MARIO IGNACIO FARFÁN AYALA  
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD  
UCV - CHICLAYO

Firma

Mario Ignacio Farfán Ayala

DNI: 43319426

Elaboró	Dirección de Investigación	Revisó	Representante del SGC	Aprobó	Vicerrectorado de Investigación
---------	----------------------------	--------	-----------------------	--------	---------------------------------



## Autorización de versión final del trabajo de investigación



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

### AUTORIZACIÓN DE LA VERSIÓN FINAL DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

CONSTE POR EL PRESENTE EL VISTO BUENO QUE OTORGA EL ENCARGADO DE INVESTIGACIÓN DE

Escuela Académica Profesional de Contabilidad

A LA VERSIÓN FINAL DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN QUE PRESENTA:

Luis Antonio Tezén De la Cruz

INFORME TÍTULADO:

Recursos impugnatorios para mejorar el procedimiento de cobranza  
coactiva en la empresa Neoflogía del Inka S.A.C., Chiclayo - 2018

PARA OBTENER EL TÍTULO O GRADO DE:

Contador Público

SUSTENTADO EN FECHA: 25 de mayo de 2019

NOTA O MENCIÓN: Aprobado por mayoría



FIRMA DEL ENCARGADO DE INVESTIGACIÓN