



**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

TESIS

**“Sunat al realizar Fiscalización Tributaria a los
contribuyentes vulnera los Principios
Constitucionales de razonabilidad y
proporcionalidad en Lima (2020-2021)”**

**PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE
ABOGADO(A)**

Autores:

Bach. Delgado Gonzales Osver Ivan

<https://orcid.org/0000-0001-5862-1182>

Bach. Callirgos Miraval Mayra Kukuli

<https://orcid.org/0000-0002-1146-2898>

Asesora:

Dra. Uchofen Urbina Angela Katherine

<https://orcid.org/0000-0002-8072-760X>

Línea de Investigación

**Desarrollo Humano, Comunicación y Ciencias Jurídicas para
enfrentar los Desafíos Globales**

Sublínea de Investigación

Derecho Público y Derecho Privado

Pimentel-Perú

2024

DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

Quienes suscriben la **DECLARACIÓN JURADA**, somos Mayra Kukuli Callirgos Miraval y Osver Iván Delgado Gonzales, de la Escuela Profesional de Derecho – Facultad de Derecho y Humanidades de la Universidad Señor de Sipán S.A.C, declaramos bajo juramento que somos autores del trabajo titulado:

**“SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS
CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE
RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)”**

El texto de nuestro trabajo de investigación responde y respeta lo indicado en el Código de Ética del Comité Institucional de Ética en Investigación de la Universidad Señor de Sipán (CIEI USS) conforme a los principios y lineamientos detallados en dicho documento, en relación a las citas y referencias bibliográficas, respetando al derecho de propiedad intelectual, por lo cual informamos que la investigación cumple con ser inédito, original y autentico.

En virtud de lo antes mencionado, firmamos:

Delgado Gonzales Osver Iván	DNI: 45924012	
Callirgos Miraval Mayra Kukuli	DNI: 41335248	

Pimentel, 25 de abril del 2024

REPORTE DE SIMILITUD TURINITIN

Reporte de similitud

NOMBRE DEL TRABAJO

"Sunat al realizar fiscalización tributaria a los contribuyentes vulnera los principios constitucionales"

AUTOR

Callirgos Miraval Mayra Kukuli Delgado
Gonzales Osver Ivan

RECuento de palabras

14124 Words

RECuento de caracteres

80081 Characters

RECuento de páginas

46 Pages

Tamaño del archivo

99.8KB

FECHA DE ENTREGA

May 7, 2024 1:49 PM GMT-5

FECHA DEL INFORME

May 7, 2024 1:50 PM GMT-5

● 14% de similitud general

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para cada base de datos.

- 11% Base de datos de Internet
- Base de datos de Crossref
- 10% Base de datos de trabajos entregados
- 4% Base de datos de publicaciones
- Base de datos de contenido publicado de Crossref

● Excluir del Reporte de Similitud

- Material bibliográfico
- Coincidencia baja (menos de 8 palabras)
- Material citado

**“SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS
CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE
RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)”**

Aprobación del jurado

DR. FAILOC PISCOYA DANTE ROBERTO
Presidente del Jurado de Tesis

DR. GONZALES HERRERA JESUS MANUEL
Secretario del Jurado de Tesis

DRA. UCHOFEN URBINA ANGELA KATHERINE
Vocal del Jurado de Tesis

“SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)”

Resumen

La investigación se realizó con la finalidad de “evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021)”, por cuanto se considera que la Superintendencia de Administración Tributaria (SUNAT), en el marco de sus amplias facultades para solicitar información a los contribuyentes, actúa con desconfianza al evitar fraudes fiscales, y termina afecta derechos constitucionales cuando emite requerimientos.

El tipo de la investigación utilizado consistió en un enfoque mixto, de nivel descriptivo propositivo, y diseño de estudio no-experimental de corte trasversal, mediante el cual se estudia el problema que es la vulneración de los principios constitucionales de proporcionalidad y razonabilidad al realizarse la fiscalización tributaria por parte de SUNAT, en Lima (2020-2021). Asimismo, se utilizó una muestra compuesta por treinta (30) abogados expertos en temas: tributarios, administrativos y constitucionales, de la ciudad de Lima, quienes a juicio profesional explicaron detalladamente como se suscita el fenómeno de estudio.

Para la investigación se procedió a emplear la técnica de la observación (con el propósito de conocer de que forma la fiscalización tributaria es ejercida por el ente tributario), y el análisis documental (información de libros, jurisprudencia, doctrina, artículos jurídicos, ensayos, y otros).

Finalmente, la investigación en función a las técnicas de recolección de datos empleadas concluye que, la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades discrecionales incurre en actuaciones arbitrarias que vulneran derechos fundamentales de los contribuyentes.

Palabras Clave: Fiscalización tributaria, SUNAT, principios, vulneración

Abstract

The investigation was carried out with the purpose of "evaluating the relationship between tax inspection by SUNAT and the violation of the constitutional principles of reasonableness and proportionality, Lima (2020-2021)", since it is considered that the Superintendency of Tax Administration (SUNAT), within the framework of its broad powers to request information from taxpayers, acts with distrust when avoiding tax fraud, and ends up affecting constitutional rights when issuing requirements.

The type of research used consisted of a mixed approach, with a propositional descriptive level, and a non-experimental cross-sectional study design, through which the problem of the violation of the constitutional principles of proportionality and reasonableness when carrying out the tax inspection by SUNAT, in Lima (2020-2021). Likewise, a sample composed of thirty (30) lawyers, experts in tax, administrative and constitutional topics, from the city of Lima, was used, who in their professional judgment explained in detail how the study phenomenon arises.

For the investigation, the technique of observation was used (with the purpose of knowing how tax inspection is carried out by the tax entity), and documentary analysis (information from books, jurisprudence, doctrine, legal articles, essays, and others).

Finally, the investigation based on the data collection techniques used concludes that the Tax Administration, in the exercise of its discretionary powers, engages in arbitrary actions that violate fundamental rights of taxpayers.

Keywords: Tax inspection, SUNAT, principles, violation

I. INTRODUCCIÓN

Refiere Chano (2020), en su publicación en la revista científica de la Facultad de Derecho de Extremadura, España, la cual trata sobre los límites de los derechos fundamentales y los problemas constitucionales, donde indica que la proporcionalidad es un procedimiento estructural cuya función es limitar la interferencia del poder público en los derechos y libertades de los ciudadanos. Así también, es una herramienta útil para proteger los derechos fundamentales, a través de ella, se puede medir donde está la interferencia cuando hay conflictos en la normativa o al presentarse alguna medida controvertida. Por ello, la proporcionalidad es un criterio general constitucional que evita el abuso de poder y la arbitrariedad, a pesar de no estar recogida en el texto constitucional, la proporcionalidad es un fundamento necesario para justificar los límites a los derechos fundamentales, siendo una condición imprescindible en el empleo de medidas gubernativas o legislativas que restrinjan derechos. Por lo expuesto, el autor considera que la proporcionalidad se debe tener en cuenta como un requisito antes de limitar un derecho, si bien, no es un remedio universal para resolver conflictos constitucionales cuando existe afectación a las libertades fundamentales, pero a falta de otras alternativas, es una herramienta útil para asegurar la legitimidad constitucional de las medidas.

Cianciardo (2018), España, es su artículo sobre proporcionalidad y razonabilidad en la interpretación de la ley, tiene como objetivo el análisis de las conexiones de los principios de razonabilidad y proporcionalidad, en tres supuestos: donde ambos principios son subsidiarios, se conectan y se fundamentan con el propósito de servir de herramienta a los operadores jurídicos cuando interpretan la ley, con el propósito de elegir la opción más constitucional al punto de resolver un caso, debido a que, cuando se va a restringir algún derecho fundamental se debe validar si es proporcional a la pena. En cuanto, al método empleado en el trabajo de Cianciardo, es explicativo y llega a concluir que ambos principios son complementarios en la normativa aplicada, la cual, regula derechos fundamentales, y cuando existe alguna norma que no puede ser interpretada utilizando otros métodos de análisis existente o cuando la interpretación de la normativa común es tirana, arbitraria, caprichosa o puede llegar a vulnerar derechos, se debe aplicar el principio de proporcionalidad, con el fin de dar tutela judicial efectiva. También, ambos principios tienen una doble pretensión que es la objetividad moral y el respeto a las verdades fundamentales.

Mosquera (2020), en su tesis para la obtención de la Maestría en Derecho Administrativo de la Universidad del Rosario en Colombia, analiza la doctrina tributaria de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas) y la afectación a la tutela efectiva, con una visión desde el recurso de reconsideración contra los actos administrativos tributarios. La tesis, investiga y analiza las barreras del procedimiento administrativo tributario nacional ejercicio

por el DIAN, que ejerce una barrera ex ante para controlar el acceso a la justicia, el cual, es un derecho fundamental amparado en la constitución del país. Asimismo, profundiza sobre el acceso a la justicia como garantía tutelar efectiva que posee una especial dimensión, porque no solo se trata de tener acceso y lograr un fallo fundado. Si no, es necesario que las pretensiones de los administrados tengan un camino libre en los organismos judiciales sin trámites irracionales u obstáculos, como de alguna manera está ocurriendo al solicitarse requisitos desproporcionados para dar a conocer al órgano judicial el proceso. La tesis, propone la creación de un tribunal administrativo jurídico conformado por especialistas en temas tributarios, organismo autónomo e independiente pero adscrito al Ministerio de Hacienda, el cual, deberá de constituir la última instancia en sede administrativa antes de acudir a la jurisdicción contencioso administrativa. Además, plantea la eliminación del recurso de reconsideración ante el DIAN, porque de manera irrazonable la DIAN exige el recurso como una obligación para acceder al control judicial y ante la existencia del tribunal, este sería el órgano especializado en resolver para evitar la duplicidad de funciones en distintos organismos de la rama ejecutiva.

Olgún (2018), es su tesis para obtener el grado de Magister en Gestión y Política Publicas, de la Universidad de Chile, analiza el exceso de confianza en el poder de la autoridad tributaria y la conducta del cumplimiento tributario, donde señala que cuando hay un mayor grado de confianza en la Administración Tributaria, se incide mejor en el cumplimiento de las obligaciones, convirtiéndose en un panorama favorable donde se reduce la evasión y la elusión de impuestos, claro está, que también la Administración Tributaria tiene mayor poder proyectado sobre los contribuyente, al fiscalizarlos o sancionarlos ante una falta, existiendo así una criticidad entre la confianza y el poder. Sin embargo, los contribuyentes aportan al fisco con el propósito de evitar sanciones y contribuir con el gasto público.

En cuanto a las conductas evasivas, se dan en quienes rechazan actuar sobre la ley con el propósito de usar y moldear a su propio beneficio. La tesis, también fundamenta que la Administración Tributaria es confiable cuando sus actuaciones son justas, transparentes y probables con los contribuyentes. (p.70).

Bolaños (2018), en su tesis para el Programa de Doctorado en Derecho y Ciencias Políticas, de la Universidad de Barcelona, la cual, tiene como tema el análisis la justicia tributaria en el impuesto a la renta de las personas naturales (IRPN) en Colombia, donde examina a la proporcionalidad como eje que pondera las disposiciones normativas del IRPN cuando entran en conflicto con los derechos de los contribuyentes, extrayendo los criterios jurídicos que permiten la construcción de reglas o subreglas de operación jurídica. La tesis, aborda el principio de justicia tributaria en un estado social de derecho en Colombia y tiene como objetivo que los principios de equidad, progresividad, eficiencia y no retroactividad que

se encuentran implícitos en el sistema fiscal colombiano puedan concretarse como explícitos, con el propósito de dar solución a los casos difíciles. Al respecto, se estima en la tesis que el estado requiere recursos para hacer efectivos los derechos económicos, culturales, sociales y colectivos. Para ello, debe realizar una gestión responsable y legítima, así como evitar el desequilibrio interno, debido a que puede generar un recaudo deficiente o exagerar el gasto público (inflación, incremento de tributos, endeudamiento). Como resultado, la tesis plantea que la Corte Constitucional y el Consejo de Estado debe adherir a su sistema la teoría de Robert Alexy, para dar solución en casos donde colisionan principios y donde exista tensión entre jurisdicción ordinaria y la constitución. (pp. 334- 342).

Baca (2017), en su tesis para la obtención del título de Magister en Derecho Tributario, en la Universidad Católica del Ecuador. La tesis, trata sobre los principios constitucionales en materia tributaria como garantía de los derechos de los ciudadanos y arriba a la conclusión que los principios constitucionales en materia tributarias son una garantía para autolimitar la potestad del Estado y para evitar la arbitrariedad, porque el Estado tiene el poder para crear impuestos y es el ente tributario el encargado de aplicar dichos tributos a los ciudadanos, lo cual, no puede constituir en un cerco infranqueable para que la autoridad administrativa tributaria vulnere derechos fundamentales de los administrados en su afán por recaudar impuestos, y si un contribuyente siente que se están vulnerando sus derechos constitucionales por alguna omisión o acto de alguna autoridad pública que no esté reconocida como judicial, podrá solicitar la acción a los jueces competentes, siempre y cuando haya agotado los recursos legales extraordinarios y ordinarios previstos en la ley y cuando cuente con los requisitos establecidos por ley. (p.99)

Hernández (2016) en su tesis para obtener el grado de Doctor en Derecho, en la Universidad de Salamanca, en España, la cual versa sobre la información como instrumento para erradicar el delito fiscal en el país, donde se tiene una extensa legislación sobre derecho a la intimidad, el cual, también se encuentra incluido en convenios y tratados internacionales. Consagrándose debido a que la autoridad pública no puede intervenir en su ejercicio, excepto en los casos que la ley lo prevea, respetando el principio de legalidad y cuando se deba a una medida adoptada por la sociedad democrática que tenga como objetivo el interés público, basado y fundamentado en el principio de proporcionalidad. Es necesario resaltar la diatriba entre la contribución al gasto público y el derecho a la intimidad, debido a que no se señala cuál de ellos le asiste un mayor reconocimiento jurídico, sino se considera si la intromisión de la Administración Tributaria es justificada o no. Siendo la relación entre proporcionalidad y legalidad indispensable en las actuaciones del fisco para obtener información al realizar sus facultades. Además, la doctrina considera que su desempeño no sólo debe estar dirigido a requerir datos, sino debe realizar una determinación de acuerdo al régimen jurídico que le compete junto con sus condiciones y límites. En cuanto al principio

de proporcionalidad, debe entenderse que se requiere que los datos obtenidos mediante cualquiera de las fórmulas estipuladas, sean los necesarios para dar cumplimiento al mandato constitucional de coadyuvar al sostenimiento de las cargas públicas y al rigor del estado de derecho. (p.427).

La problemática nacional de acuerdo a Bustamante (2019), es que la Administración Tributaria tiene facultades discrecionales cuyo fin es asegurar que se realice de manera correcta la determinación de la deuda tributaria de un contribuyente, siendo esta potestad parte de un procedimiento de inspección donde se verifica la obligación, emitiéndose como respaldo un hecho administrativo, denominado Resolución de Determinación. Para ello, se realizan métodos de verificación de cumplimiento tributario masivo que son procedimientos ejercidos bajo las facultades de fiscalización, atribución que le otorga la norma tributaria en lo administrativo, pero que no está debidamente reglamentado por normas especializadas en la materia. Al respecto, las acciones de control masivo son acciones del fisco con el propósito de encontrar inconsistencias en las declaraciones de los administrados a través de un cruce de información y variables de selección, donde se identifica inconsistencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Las fuentes pueden ser proveedores, clientes, comprobantes de pago, libros electrónicos, ITF, PDT, agentes de retención o percepción, entre otros. Una vez encontradas las inconsistencias son comunicadas al contribuyente con el propósito que presente descargos o realice la corrección solicitada, cumpliendo así con su obligación. Sin embargo, estas actuaciones no tienen parámetros establecidos, lo cual, puede conllevar en un ejercicio injustificado de la Administración Tributaria y en ciertos casos vulnerar principios fundamentales regulados en la Constitución y las leyes, teniendo en cuenta que estos procedimientos cuentan con un protocolo que no tiene rango de ley. Es así que la norma en el inciso d) del Art. 1 del Título Preliminar del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, según D.S N.º 085-2007-EF, establece que las acciones inductivas no corresponden a una actuación de fiscalización, surgiendo una disyuntiva porque no hay una ruta de acción establecida, logrando un accionar arbitrario, que afecta la seguridad jurídica y el debido proceso, afectando a los contribuyentes.

Así tenemos, que la acción inductiva posee una naturaleza jurídica por ser una acción de control masivo, cuyo fin es que los contribuyentes cumplan de manera voluntaria con su obligación tributaria. Siendo de esta forma, el control masivo no tiene la misma jerarquía que una fiscalización integral, porque su propósito no es comprobar o determinar una deuda tributaria, sino viene a ser una esquila elaborada de acuerdo en lo dispuesto en el Código Tributario, Art. 3 y la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General – LPAG, en adelante-. Sin embargo, se ha podido observar que se presenta una desnaturalización de los actos administrativos de control masivo encubriendo una inspección tributaria, convirtiéndose así en un hecho lesivo para el contribuyente tributario. (p.77).

Al respecto, Ruiz (2019), en su tesis para el título profesional de abogado de la Universidad San Ignacio de Loyola en Lima, versa sobre el tratamiento de las deducciones de la renta personal en el IR y la transgresión de los principios rectores del derecho tributario.

El autor sostiene que los contribuyentes tributan de acuerdo a los ingresos percibidos, siendo uno de los principios que rige el Derecho Tributario, donde los impuestos se sujetan a la capacidad económica del contribuyente, hecho discordante en nuestro país, según lo observado en la investigación, porque el contribuyente tributa sobre sus posibilidades económicas, debido a que las tasas de impuesto no son justas, dado que no miden la capacidad económica real de cada individuo e incluso le niegan la posibilidad de realizar deducciones en los gastos que forman parte de su renta generada. Tampoco, se toma en cuenta el ámbito personal, puesto que las personas con familia son quienes poseen mayores gastos que van por encima de su misma naturaleza, sin embargo, en nuestra normativa se realiza una diferenciación entre la persona natural y jurídica, permitiéndosele a la segunda deducir todos los gastos que han generado renta, vulnerando así el principio de igualdad. (p.76).

Por otra parte, Larico (2019), en su tesis para la obtención del título profesional de abogado de la Universidad Nacional del Antiplano en Puno, denominada el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los profesionales independientes en la ciudad de Puno entre los periodos 2015 al 2016, tiene por finalidad analizar las incidencias de la fiscalización tributaria y de qué manera la facultad discrecional del ente tributario ejerce las potestades para elegir a quién fiscalizara, hecho que no puede ser ejecutado de manera arbitraria o antojadiza como muchas veces se observa, debido a que las facultades son discrecionales y no explícitas, también se observa dentro de la investigación que muchos contribuyentes obtienen una información contradictoria cuando reciben asistencia verbal de los funcionarios encargados de la atención en las entidades tributarias, lo cual, causa incertidumbre en los

contribuyentes, incluso puede llevar a que un contribuyente caiga en sanción por estar mal informado. (p.111).

Según, Bustamante (2019), en su tesis para optar al grado académico de Maestro en Tributación y Fiscalidad Internacional, de la Escuela de Post Grado de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo en Chiclayo, la cual analiza las acciones inductivas del fisco y como inciden trasgrediendo libertades fundamentales como son: el debido procedimiento y la seguridad jurídica. La tesis, arriba a la conclusión que la acción inductiva es un mecanismo de control masivo que busca incentivar el cumplimiento voluntario de la obligación, por ende, no tiene la misma jerarquía que una fiscalización. Sin embargo, se debe de proteger el derecho al debido procedimiento al realizarse el control masivo de las obligaciones tributarias, porque no pueden realizar de manera encubierta procedimientos de auditoria integral o inspecciones tributarias, debiendo limitarse a realizar funciones discrecionales señaladas en la ley, como lo señala el Art. 62 del Código Tributario. (p.77).

Por otra parte, Gonzales (2017) en su tesis para la obtención del título profesional de abogado de la Universidad Privada Antenor Orrego de Trujillo, investiga la emisión tardía de una decisión de determinación cuando se finaliza un procedimiento de fiscalización. La tesis, describe que el Art. 62-A, en concordancia con el Art. 43 del Código Tributario, señalan que el ente tributario tiene hasta cuatro años para pronunciarse emitiendo una sentencia de determinación de deuda tributaria, realizándose así un acto de fiscalización. Sin embargo, el tiempo transgrede el derecho a la propiedad y el principio de no confiscatoriedad, porque en el intervalo de 04 (cuatro) años, se generan intereses moratorios que logran que la deuda tributaria crezca, causando un menoscabo económico en el obligado tributario. Si bien, el Estado tiene la potestad modificar, crear o suprimir impuestos, debe de realizarlo respetando los principios de igualdad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad y proporcionalidad, es decir, respetando los derechos fundamentales del contribuyente, porque los principios rigen nuestro ordenamiento tributario de manera implícita y regulan la actuación del fisco para garantizar el respeto a los derechos del contribuyente. (p.p. 116-118).

Corrales (2016), en su tesis para optar el grado académico de Maestro en Ciencias Sociales en la Universidad Nacional de Trujillo, analiza los procedimientos de la inspección por el ente tributario, donde se observa, negativamente casos asilados donde se ha vulnerado libertades fundamentales de los administrados al ejercer la facultad de fiscalización, porque no se ha considerado los valores y principios constitucionales como lo señala el Art. 38 de la constitución, donde se indica que todos los peruanos, incluida la Administración Tributaria, deben defender, obedecer y respetar el ordenamiento jurídico y a la Constitución, caso contrario, se transgreden derechos de los contribuyentes. Además, al

desempeñar su poder tributario, el Estado debe respetar los principios igualdad, reserva de la ley y respeto de los derechos básicos humanos. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Del mismo modo, se puede observar lo señalado en la sentencia STC N.º 4168- 2006-PA/TC del TC, la cual, refiere sobre la infracción a la intimidad como principio constitucional, debido a que, en algunos casos el ente tributario solicita información de índole personal, ¿dónde consume?, ¿con quién?, entre otros. (p.37).

La realidad problemática a nivel local de acuerdo a Villegas (2015), está en el cuestionamiento a SUNAT para determinar la obligación tributaria al contribuyente, debido a que actúa con ciertas facultades discrecionales que le permitirán verificar, investigar y controlar a los administrados. Siendo muchas veces estas actuaciones arbitrarias que vulneran derechos fundamentales de los contribuyentes, esto se observa, cuando el ente tributario realiza requerimientos que atentan al derecho a la intimidad de los contribuyentes. Por ello, la norma Constitucional brinda los límites al procedimiento de fiscalización ejercido por SUNAT, debido a que se observa que en reiteradas ocasiones la Administración Tributaria transgrede los principios de razonabilidad y proporcionalidad en los procedimientos de inspección tributaria, lo cual, es una problemática de larga data como es de verse en los diversos expedientes del TC que datan desde el año 2001 a la actualidad.

Si bien, SUNAT tiene la potestad para realizar procedimientos de fiscalización y verificación tributaria, en muchas ocasiones en este afán vulnera derechos constitucionales de los contribuyente, como dignidad, intimidad, presunción de inocencia, debido proceso, integridad moral, el derecho de defensa y otros; en incluso la Administración Tributaria ha tenido actuaciones desproporcionada con el fin de recaudación, induciendo sin sustento a algún contribuyente a rectificar declaraciones o acogerse a fraccionamientos, que después generan un mayor pago de impuestos y si el contribuyente no logra satisfacer la obligación se inician procedimientos de cobranza con el fin de confiscar bienes de los deudores tributarios, muchas veces, esta presión recae sobre las pequeñas, medianas y micro empresas, quienes representan un aproximado del 90% del empresariado nacional y un aproximado del 63% de empleo, por lo que constituyen una gran fuente de recaudación para el Estado, el cual necesita de los recursos para afrontar el gasto público, defensa de la soberanía nacional, garantizar la defensa de los derechos y ser promotor de bienestar, justicia y desarrollo, pero esta imposición tributaria debe estar de acuerdo a su capacidad contributiva de los contribuyentes. Por ello, se considera que SUNAT debe emplear medidas para controlar la evasión tributaria y la informalidad, pero estas medidas no pueden ser arbitrarias, desmesuradas o que impliquen la transgresión de derechos constitucionales de los contribuyentes. (p.36).

Al respecto, Ruiz (2019), en su tesis para el título profesional de abogado de la Universidad San Ignacio de Loyola en Lima, versa sobre el tratamiento de las deducciones de la renta personal en el IR y la transgresión de los principios rectores del derecho tributario.

El autor sostiene que los contribuyentes tributan de acuerdo a los ingresos percibidos, siendo uno de los principios que rige el Derecho Tributario, donde los impuestos se sujetan a la capacidad económica del contribuyente, hecho discordante en el Perú, según se observa en la investigación, porque los obligados tributarios contribuyen con el fisco por encima de su capacidad económica, debido a que las tasas de impuesto no son justas, dado que no miden la capacidad económica real de cada individuo e incluso le niegan la posibilidad de realizar deducciones en los gastos que forman parte de su renta generada. Tampoco, se toma en cuenta el ámbito personal, puesto que las personas con familia son quienes poseen un mayor gasto por su misma naturaleza. Sin embargo, en nuestra normativa se realiza una diferenciación entre la persona natural y jurídica, permitiéndosele a la segunda deducir todos los gastos que han generado renta, vulnerando así el principio de igualdad. (p.76).

Urquiza (2019), en su tesis para optar el grado académico de Doctor en Derecho de la Universidad Nacional Federico Villarreal de Lima, la cual trata sobre la reserva de ley y la aprobación de las alícuotas de los impuestos por norma infra legal, donde concluye que el Estado tiene la potestad de crear tributos, los cuales se emplearán para subvencionar el gasto público y los servicios a la comunidad, debiendo estar diseñados de acuerdo al marco de la Constitución. Así también, es el Congreso el órgano encargado de aprobar las contribuciones e impuestos mediante ley, teniendo la potestad de delegar funciones legislativas al Poder Ejecutivo, con respecto a los aranceles y tasas, estos se establecen por DS, en tanto que los Gobiernos Locales y Regionales tienen facultades para crear, modificar o suprimir tasas y contribuciones, a través de ordenanzas. Por lo explicado anteriormente, no puede existir un ejercicio arbitrario del poder tributario perjudicando a los contribuyentes, sino debe respetar los derechos establecidos en la Constitución, como se aprecia en los artículos 74 y 79 de la misma Carta Magna, donde se consagra los principios de observancia obligatoria al imponer tributos y a los que están sometidos todos los órganos del Estado. (p.110).

Garret (2015), en su tesis para optar el grado académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal de la Universidad de Lima, la cual trata sobre la prescripción tributaria como límite temporal a la facultad de fiscalización, donde concluye que la Administración Tributaria tiene potestades otorgadas por la constitución que no pueden ser ejercidas de manera

ilimitada o irrestricta, porque su término al ejercicio se encuentran en el respecto a las libertades fundamentales de los contribuyentes, así también en los principios previstos en la Ley 27444, y el principio de seguridad jurídica. Por otra parte, determinar la obligación tributaria puede ser efectuado por la Administración Tributaria o el contribuyente, la misma que tiene particularidades únicas y tiene como casos excepcionales a las fiscalizaciones parciales. (p.71).

Tello (2017), en su tesis para optar el grado académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal de la Universidad de Lima, la cual trata sobre los medios para el ejercicio de la potestad discrecional en materia sancionadora tributaria, en Lima, donde concluye que la Administración Tributaria al emplear las potestades discrecionales o regladas lo debe hacer bajo el derecho y el marco legal vigente, que a la vez, debe de incluir el respeto a los principios de igualdad y razonabilidad, siendo la razonabilidad la herramienta que admite graduar la sanción y es un instrumento para lograr los objetivos más relevantes del fisco, como es modificar una conducta del transgresor a futuro u obtener que se cumpla con una obligación adeudada aunque de manera tardía.

La Ley 27444, señala a la razonabilidad como un criterio de graduación destinado a buscar la proporcionalidad de la sanción y se considera a la discrecionalidad con la que actúa la autoridad administrativa como una herramienta que colabora con el legislador cuando hay la imposibilidad de tener precisión en los requerimientos. Además, se realiza mediante normas internas y ante la emisión de un acto se debe expresar los motivos con sustento sobre la medida y la justificación respectiva, teniendo en cuenta que el TC ha indicado que no existe justificación alguna para que esas normas sean tratadas como información reservada. (p.43).

La formulación del problema de la presente investigación es ¿Cuál es la relación que existe entre la fiscalización tributaria ejercida por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021)?

Los problemas específicos de la investigación son: ¿De qué manera Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias?

¿Cuándo se vulneran los derechos constitucionales de los contribuyentes en los procedimientos de arbitrarios de fiscalización tributaria?

¿Cuáles son los efectos ocasionados por la vulneración de los derechos constitucionales del contribuyente en los procedimientos de Fiscalización Tributaria realizada por la SUNAT?

¿Es necesario convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales de la Administración Tributaria en explícitos?

La hipótesis general de la investigación es: Un procedimiento arbitrario de fiscalización tributaria implica la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad por parte de SUNAT a los contribuyentes en lima (2020-2021).

Las hipótesis específicas de la investigación son: A través de sistemas de control incide al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Un procedimiento arbitrario en fiscalización tributaria implica la vulneración de derechos constitucionales del contribuyente como son: el derecho la legalidad tributaria, el debido procedimiento y el respeto de los derechos fundamentales de la persona, es por ello, que para garantizar seguridad jurídica se debe respetar los principios constitucionales de los contribuyentes en los procedimientos de fiscalización tributaria

Los efectos ocasionados por la vulneración de derechos constitucionales al contribuyente en los procedimientos de Fiscalización Tributaria traen inseguridad jurídica, fraude fiscal, corrupción, desorden social, la quiebra de las empresas, la informalidad, la no recaudación de tributos y la afectación del presupuesto público.

La Administración Tributaria tiene facultades discrecionales para sancionar y determinar infracciones tributarias de manera administrativa, si bien, la discrecionalidad debe efectuarse de acuerdo a lo que la ley menciona, no existe parámetros específicos lo que le da la potestad a la Administración Tributaria de decidir cómo actuar ante una situación determinada, cuando no se ha previsto en la norma, y ello muchas veces es desproporcionada, arbitraria y fuera de lo razonable.

El objetivo general de la investigación es Evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021).

Los Objetivos específicos de la investigación son: Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria.

Determinar los principios que deben respetar los procedimientos de fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.

Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.

En cuanto a las teorías relacionada al tema se presenta a la Fiscalización Tributaria es un conglomerado de procedimientos y técnicas dirigidas a examinar la situación tributaria de las personas naturales y jurídicas con el propósito de conocer de manera oportuna y adecuada el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (Padua Soto et al, 2017, p.19)

SUNAT, examina a través de facultades de determinación y fiscalización si los contribuyentes han cumplido con su obligación tributaria, de acuerdo, al TUO Tributario (2013), la acción para determinar una deuda tributaria puede ser por verificación del obligado tributario o de la Administración Tributaria cuando revisa como se ha generado el hecho de la obligación, identifica al deudor y pasa a determinar la base imponible de acuerdo a la cuantía del tributo. (p.14).

Declaración y pago de impuestos, registros de operaciones, la declaración se realiza a través de un reporte que se presenta a la entidad recaudadora y versa sobre la cantidad de ingresos percibidos en un periodo, de tiempo, esta acción genera el pago de un tributo.

Según el D.L. N.º 1126 Art. 12 (2012), Los contribuyentes deben llevar un registro de operaciones donde se registra los ingresos, egresos, producción, dependiendo de la actividad económica que el contribuyente realice.

SUNAT realiza procedimientos administrativos bajo un marco normativo tributario, según la Ley 27444 (2001), los procedimientos administrativos son acciones y tramites que se realizan ante la entidad públicas y conllevan que se emita un acto administrativo con efectos legales, para el indicador, en materia tributaria.

Normas, políticas y reglamentos, de acuerdo a Jack Sieckmann (2015), son reglas establecidas con la intención de regular comportamientos para mantener un orden determinado. (p.825).

Facultades discrecionales con límites implícitos de la Administración Tributaria, según Villegas (2015) refiere que la discrecionalidad la manera como obrar la administración estatal cuando considera conveniente para lograr una mejor finalidad en beneficio de la colectividad. (p.12).

SUNAT realiza inspecciones a las operaciones tributarias, entendiéndose como operaciones a las actividades que han sido declaradas al obtener rendimientos producto de actividades económicas. (Hurtado, 2010, p.8).

Estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos de los contribuyentes, según Hurtado (2010), los estados financieros y demás información, representa el estado actual de un sujeto, como persona jurídica o natural. (p.10).

Realiza controles a los registros tributarios, de acuerdo al Código Tributario (2004) la SUNAT tiene la potestad de establecer controles tributarios a los sujetos del impuesto.

Tributos afectos, libros y registros, registros de diario de ingresos (registros contables), según Tapia (2016), los registros contables son apuntes donde se reconoce los movimientos económicos de las actividades económicas que se realizan. (p.23).

Vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, según refiere Puma (2019), los principios de razonabilidad y proporcionalidad, son mecanismos jurídicos que delimitan el Poder del Estado con el fin de fortalecer el Estado Constitucional de Derecho, se encuentran plasmados expresamente en el Art. 200 de la Constitución interpretándose como principios para resolver conflictos y orientar al juzgador. (p.247). Así también, la sentencia 210/2021 recaída sobre el Exp.00225-2017 del TC.

Determinación de deuda en corto plazo, existen plazos establecidos para presentar las declaraciones y si no se cumple esto conlleva a una infracción de acuerdo a lo establecido en la norma tributaria. (TUO del Código Tributario DS N.º 133-2013-EF, 2013, Art. 176).

Orden de pago, el numeral 3 del Art. 78º del Código Tributario (CT), detalla que la orden de pago es la acción por la cual la Administración Tributaria exige el cumplimiento de un pago al contribuyente.

Arbitrariedad al elegir a los contribuyentes fiscalizados, SUNAT efectúa procesos de selección al realizar fiscalización y se orienta a contribuyentes que demuestran mayor incidencia en el incumplimiento, esto se puede ver en Cambios de Sujeto de IVA, la Revisión de Devolución de IVA Exportadores. (Tello, 2017, pp. 43-44).

Contribuyentes específicos, que muestran un incumplimiento mayor, la facultad de discrecionalidad no es dictatorial, sino debe ser desempeñado con razonabilidad con la finalidad de expeler la arbitrariedad y afianzar soluciones justas para cada caso. Tribunal Constitucional del Perú (EXP N ° 07279-2013-PA/TC).

No resuelve en plazo razonable los medios impugnatorios, según Díaz (2015, p.25) el plazo razonable es un derecho que no se encuentra de manera expresa en la constitución peruana, pero es reconocido, es un derecho al debido proceso, es exigible ante órganos y tribunales como lo afirmo el TC en sentencia recaída en con expediente N° 295-2012-PH/TC.

Asimismo, puede verse el pronunciamiento del TC Sentencia 00225-2017-PA/TC donde el ente tributario no resolvió en el plazo legal establecido, lo que perjudico contribuyente, creándole mayores intereses moratorios.

Impugnaciones presentadas ante SUNAT, ante el Tribunal Fiscal y/o Contencioso administrativo. Además de los pronunciamientos del TC, Impugnar es realizar un recurso contra alguna acción judicial o administrativa con la que no se está de acuerdo.

Respecto a la persecución de deudas, *Sevillano y Sotelo (2014, p.30)*, *precisan que SUNAT persigue deudas tributarias y que de algún modo hay mayor ventaja en contar con cumplimientos tributarios en oposición a la persecución y utilizar mecanismos forzosos para lograr que se cumpla. En cuanto a ello, el ex ministro de Economía, Alfredo Thorner aseguró que se buscaba terminar con las persecuciones y así se pueda ayudar a los contribuyentes.*

Formula multas y cobranzas coactivas con fines confiscatorios, según Danos (2005), el principio de no confiscatoriedad esta constitucionalmente protegido y no se puede determinar de manera general, sino debe de observarse en cada caso de acuerdo a las clases de tributos y circunstancias de quienes estén obligados y en nuestra jurisprudencia el principio de no confiscatoriedad es un límite al ejercicio de las potestades tributarias para que no afecte desproporcionadamente e irracionalmente el patrimonio de las personas. (p.139).

En esas líneas el TC ha expuesto que la proporcionalidad es un principio general de derecho, el cual es expresamente positivizado y se deberá analizar en cualquier ámbito del derecho.

Muñoz (2013) indica que la razonabilidad como principio se asimila al debido proceso sustantivo, en su esfera de método hermenéutico para reconocer el contenido de la una

norma, así como al principio de proporcionalidad. En cambio, razonabilidad tiene autonomía nominal al constituir una mejor denominación del instinto en cuestión. (pp.139-174)

Al respecto, autores como Aguilera y López (2014), mencionan que los jueces adicionalmente a los conocimientos técnicos, deben contar también con una sólida formación hermenéutica, ya que no pueden aplicarse de manera mecánica las normas jurídicas porque así no podrán tener repercusión necesaria sobre las normas jurídicas. Ante ello, se debe reevaluar la propuesta metodológica entre la moral y el derecho. De tal forma que la proporcionalidad es una herramienta que no pertenece únicamente al juez constitucional, sino que cualquier juez está llamado a cumplir con la ley fundamental. (p.52).

En la Legislación Peruana, Villegas (2018), refiere que la Administración Tributaria debe respetar en su plenitud los principios de reserva de ley, legalidad, no confiscatoriedad, igualdad, así como respetar todos los principios constitucionales de las personas, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 74º de la Constitución. Si bien el ente tributario tiene una serie de potestades, ejerce facultades fiscalizadoras para realizar su ejercicio de recaudo y lo puede realizar según lo estipulado en el Art. 62 del Código Tributario donde se le otorga facultades discrecionales para realizar la función de verificación, investigación y control de cumplimiento de las obligaciones y/o deudas tributarias con el propósito de lograr que el contribuyente cumpla con su obligación oportunamente, debe de garantizarse que la recaudación no se efectúe por encima de las libertades fundamentales de la persona garantizando una correcta actuación por parte de la administración. Siendo importante la aplicación de los principios constitucionales en materia tributaria como una garantía de los derechos de los ciudadanos y como una garantía para autolimitar la potestad del Estado y evitar la arbitrariedad, porque el Estado tiene el poder para crear impuestos, pero es el ente tributario el encargado de hacer que se cumplan las leyes impositivas con el propósito de lograr recaudo, lo cual, no puede constituir en un cerco infranqueable para que la autoridad administrativa tributaria vulnere derechos fundamentales de los administrados en su afán de percibir impuestos.

El informe 216-2007- SUNAT emitido el 14 de junio de 2007 por SUNAT como respuesta al requerimiento del TC, determina que la Administración Tributaria posee la potestad de exigir y realizar análisis de los hechos relacionados a una imposición, presentación de informes, correspondencia comercial vinculados a los hechos de determinación tributaria, con lo que deja ver que la Administración Tributaria solicita y exige cualquier información con implicancia tributaria, en forma y condiciones que ella decida, lo cual, no tiene nada de extraordinario cuando lo solicitado tienen que ver con la implicancia tributaria, pero en cuanto a la forma y condiciones, no pueden realizarse de manera que

genere una transgresión a los derechos fundamentales del contribuyente. Al respecto, la sentencia de TC N.º 04168-2006, da evidencia de los excesos de la Administración Tributaria como la transgresión al derecho a la intimidad del contribuyente, actuación discrecional efectuada bajo su facultad de fiscalización. Sin duda, el fisco debe recaudar, pero lo debe hacer de la manera más idónea para que el contribuyente cumpla con su obligación en el marco de la Constitución, caso contrario se estaría frente a un escenario de abusos y arbitrariedades en un modelo democrático. (p.251).

Una de las leyes más importantes que regula el ejercicio de la Administración Tributaria es la Ley 27444, donde se establecen los procedimientos administrativos, los cuales, son acciones y trámites que se realizan ante la entidad públicas y conllevan que se emita un acto administrativo con efectos legales, para el indicador, en materia tributaria. Siendo importante lo precisado por Garret (2015), debido a que las potestades otorgadas por la constitución que no pueden ser ejercidas de manera ilimitada o irrestricta, porque su término al ejercicio se encuentra en el respecto de los derechos constitucionales y de los principios previstos en la Ley 27444. (p.71).

Asimismo, dentro del Código Tributario (1999) en su Título Preliminar y en los artículos 85, 92 y 94 entre otros, se regula a favor del obligado tributario una serie de derechos, siendo estos pronunciamientos fuentes de derecho incorporados tanto por jurisprudencia del TC, PJ y TF, los cuales contienen calidad de criterios vinculantes.

Fundamento Constitucional de la función de fiscalización de la Administración Tributaria, si bien la Constitución no realiza un desarrollo específico sobre las funciones de fiscalización de la Administración Tributaria, otorga en su contenido referencias y directivas sobre la configuración del modelo económico y el desarrollo de las libertades fundamentales que se deben de respetar. Así tenemos que cuando aborda el derecho al secreto de las comunicaciones, la carta magna, somete a los libros y documentos contables a inspección de la autoridad competente, cuando se aborda los beneficios de inafectación tributaria que poseen las instituciones educativas, la Constitución señala que están sujetos a fiscalización. Además, precisa en su Art. 59 el rol económico del Estado, en su Art. 61, sobre el rol fundamental de alcanzar la libertad de competencia como objetivo del Estado, de igual forma su Art. 65 aborda la protección al consumidor y el rol del Estado.

Como es de observarse la Constitución no desarrolla de manera expresa la función de la administración y fiscalización, sino más bien, lo trata de manera indirecta, por lo que es importante observar que las normas del sector adaptadas a un contexto específico, serán las encargadas de dar las atribuciones necesarias para que las administraciones, incluyendo

el fisco, cumplan con su finalidad, siendo importante el rol de TC y sus precedentes vinculantes que determinan lineamientos en torno a temas propios de la fiscalización.

Faculta discrecional de la Administración Tributaria, las facultades discrecionales de la Administración Tributaria deben ser explícitas con la finalidad de no afectar a las libertades fundamentales de los contribuyentes, debido a que la Administración Tributaria al hacer uso de ellas, solicita información, fiscaliza y sanciona a los contribuyentes, dado que la norma de manera dictatorial señala que la facultad de fiscalización del ente tributario, se ejerce en forma discrecional, por lo que, la investigación señala que esta potestad debe tener límites con el propósito de otorgar equidad en sus actos administrativos. Observándose la presencia de una doble característica:

Actos reglados, de acuerdo a Nima (2016), la normativa limita las acciones de la Administración Tributaria y los encausa a realizar un procedimiento normado que debe ser cumplido, caso contrario, el acto administrativo sería inválido. (p.59).

Actos discrecionales, de acuerdo a Villegas (2015), la Administración Tributaria puede conducirse de una u otra forma según las circunstancias, aplicando políticas de cumplimiento obligatorio y criterios, los cuales pueden o no estar establecidos como instrumentos de las normas. (p.256).

Por lo expuesto, se desprende que la actuación discrecional de la administración se aplica ante una inspección, debido a la imposibilidad que tiene el ente tributario de fiscalizar todas las actividades sometidas a su control. Sin embargo, tiene actuaciones regladas cuando ejecuta su carácter gravoso sobre los contribuyentes como consecuencia de una inspección ya ejercida. Mas aún, puede emplear y disponer según su apreciación sobre sus recursos técnicos, económicos y humanos al aplicar sus potestades de fiscalización, claro está, que debe tener presente la protección que debe guardar a los derechos humanos. Es así, que cuando se pasa a la etapa para planificación, aplicara al caso, la potestad discrecional, como señala de forma inminente el primer párrafo del Art. 62 del CT "(...) la facultad de fiscalización de la administración fiscal se ejerce en forma discrecional."

La Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General (2001), la Ley en su numeral 1.1., Art. IV, precisa que las autoridades administrativas, en el ejercicio de sus facultades, en este caso la Administración Tributaria, deben actuar con sumisión a la Constitución, la ley y al derecho. Entendiéndose como una manifestación formal del debido procedimiento y de acuerdo a los fines que se les ha otorgado.

Sin embargo, Huayta (2018) indica en su tesis con respecto a la Ley 27444, LPAG, que se incorporaron cambios para lograr mejorar el derecho administrativo con procedimientos más sencillos, rápidos, que garantizan a los administrados acceder a una administración eficiente y justa. Por ello, el DL 1272 modificó la Ley 27444 y estableció en el Art. II del Título Preliminar que la ley debe tener un carácter unificador y no supletorio, concentrando las garantías mínimas con el fin de garantizar principios que incluyen a la proporcionalidad, derechos fundamentales, seguridad jurídica y que deben ser ejecutadas de manera forzosa en todas las entidades administrativas estatales, pero a pesar de ello, algunas entidades hacen caso omiso a dicha obligatoriedad, pese a ser obligatoria y vinculante a los procedimientos especiales en cuanto a las garantías mínimas que esta contiene. (p.35)

Derechos Fundamentales, nuestra Carta Magna contiene las libertades fundamentales como es de verse en el Art. 2 de la Constitución Peruana, donde se prevé que los órganos administrativos deben de respetar los derechos fundamentales por más atribuciones discrecionales que posean. También, debe observarse que el TC ha sentado la posición que los derechos humanos no son absolutos, puesto que, deben de ser observados en la manera como se relacionan con otros principios constitucionales y derechos. Fundamento de la Sentencia del TC N° 04168- 2006.

El Art. 1 de la Constitución Peruana, decreta que el respeto a la dignidad de la persona humana y su defensa son un fin supremo de la sociedad y del Estado, por ende, es de observancia las actuaciones de Estado- Persona y su aplicación en el derecho en general. Al respecto, el TC ha dejado sentada jurisprudencia que indica que los derechos de la persona son derechos subjetivos, porque garantizan los derechos de los ciudadanos protegiendo así las normas, su estatus jurídico y la libertad en el ámbito de la existencia. Al mismo tiempo se trata de elementos esenciales para el ordenamiento objetivo de la comunidad, para configurar convivencia pacífica y justa. (Olaechea, 2004, p.101).

Con respecto Villegas (2018) sobre el Art. 3 de Constitución y la potestad discrecional de la Administración Tributaria, debe estar plenamente armonizada con lo establecido en este artículo y por ninguna razón la gestión del sistema tributario debe ser la excepción a la regla. (p.253).

Procedimiento Contencioso Administrativo Art.148 de la Constitución, el Procedimiento Contencioso Administrativo es una herramienta para dar control judicial a los actos de la administración estatal, a través de él, los administrados pueden llegar a judicializar decisiones en sede administrativa que se encuentran afectando sus derechos.

Tiene como finalidad asegurar armonía entre los poderes del estado, permitiendo la revisión de las decisiones de la función pública (gobierno nacional, regional o local), actos que pueden ser verificados en vía judicial, con el propósito de reforzar el principio de legalidad al cual debe ceñirse todo acto administrativo, otorga tutela efectiva a los derechos de los administrados, otorga reserva legal con el fin de realizar control jurisdiccional sobre las actuaciones de la administración, lo cual, se ejerce a través del proceso contencioso administrativo, debido a que no hay norma que se excluya del control jurisdiccional. (Corte Suprema de Derecho Constitucional, CAS- 17677-2015, 6 agosto del 2018).

La proporcionalidad y razonabilidad en la jurisprudencia del TC, Castillo (2005) expone que el principal instrumento con el que cuentan los operadores jurídicos es el principio de proporcionalidad, porque ayuda a decidir si una actuación estatal e incluso privada, no es arbitraria, ajustándose así a la sumisión de los derechos humanos contenidos en la Constitución. Implica resolver si una medida referida a un derecho fundamental se está ajustando a los requerimientos de necesidad, idoneidad, proporcionalidad en sentido estricto y si está respetando los derechos humanos constitucionales.

En estas líneas, las precisiones del TC sobre el principio de proporcionalidad no han sido claras o precisas, por lo que es necesario resaltar los pronunciamientos que distinguen el uso correcto del principio y que otorgan una solución constitucional donde se presentan conflictos o controversias, siguiendo un camino de identidad y unidad entre proporcionalidad y razonabilidad, al punto que se hace jurídicamente su distinción.

Según lo manifestado por el TC, en un primer grupo, la proporcionalidad es distinto a la razonabilidad cuando se rige por una relación lógica axiológica donde hay un acto, un medio y una finalidad. Siendo el objeto buscado, las circunstancias que lo motivan y el medio empleado. Además, el TC ha manifestado que se requiere que la medida que va a restringir un derecho se argumente en la necesidad de proteger, resguardar o fomentar un fin constitucional, siendo la defensa de los fines constitucionales superior, por ello, la razonabilidad es diferente a la proporcionalidad porque su virtud exige la satisfacción de subcriterios como es, si es proporcional la medida, hay necesidad al aplicarla o si es idónea en el sentido estricto. (p.21).

Por ello, refiere Burga (2019) que los principios de razonabilidad y proporcionalidad, son instrumentos que ayudan a decidir si una actuación se está ajustando a los requerimientos de emplear una medida. Siendo la proporcionalidad la herramienta que busca establecer una relación condicionada de preferencia entre los derechos en conflicto, empleando para ello, la identidad, la necesidad y la ponderación:

Idoneidad al emplear el medio para obtener un fin deseado, analizando esta relación. (Sentencia TC N°0045-2004).

Necesidad, analiza si hay otras alternativas que resulten menos gravosas o tengan menor una menor intensidad al emplearse, comparando los medios a adoptarse para llegar a un mismo fin (Sentencia TC N°0045-2004)

Ponderación, analiza la intensidad con la que se interviene los derechos, existiendo una relación de proporción, debido a que cuando el grado de afectación de un derecho es mayor al grado como un fin constitucional llega a realizarse, entonces, no puede justificarse la intervención de un derecho y se plantea como una medida inconstitucional a la realización del fin constitucional. (Sentencia TC N°0045-2004).

Mientras que la razonabilidad entre verifica la existencia de la proporcionalidad entre el fin perseguido y la medida normativa empleada, si esto se cumple, entonces, la actuación está conforme a la constitución. Siendo así un elemento imprescindible para interpretar y aplicar la norma y cuyo propósito es el alcance de la justicia. (p.258)

Sentencias Nacionales, la Sentencia recaída en el Exp. 0010-2000 del TC con fecha 03 de enero del 2003, foja 138. Precisa que la proporcionalidad es un principio general del derecho expresamente positivizado, y que puede aplicarse en cualquier ámbito del derecho.

Por ello, nuestro ordenamiento jurídico en el Art. 200 de la Constitución Peruana, detalla que la proporcionalidad se halla constitucionalizada y cuya repercusión no se limita solamente a la distinción de un acción que restringe un derecho bajo un estado de excepción, sino, se utiliza para verificar cualquier acción que restrinja derechos fundamentales de la persona, lo cual, ha sido reconocido por el TC, determina que la proporcionalidad es un fundamento en el ordenamiento jurídico peruano, que se invoca en cualquier ámbito del derecho, el cual, deriva como una protección a la seguridad jurídica.

La Sentencia recaída en el Exp. 0042-2005 del TC con fecha 13 de abril del 2005, señala que se agrega a la Carta Magna el principio de fuerza normativa y el principio de supremacía constitucional, por el cual, todos los poderes estarán constituidos debajo de la Constitución, implicando que el ordenamiento jurídico nace y se fundamenta en la Constitución y no en la ley, siendo así para los operadores del Derecho una premisa y un fundamento en sus decisiones, donde se examinarán todas las leyes y normas con el propósito de verificar si están conformes a la norma constitucional o no, por lo que, se deberá siempre aplicar la Constitucional para separar de ella la solución del problema y configurar así una situación jurídica. (p.21).

La sentencia 210/2021 recaída sobre el Exp. 00225-2017 del TC, sobre el caso de Telefónica y SUNAT, donde se resolvió si correspondía realizar el pago de intereses moratorios originados por el exceso de plazo legal, debido a que ellos se habían ocasionado por la demora de resolver de la entidad, Telefónica solicitó la inaplicación del art. 33 del Código Tributario, que refiere sobre los intereses moratorios en el IR de los ejercicios 2000 y 2001, cuyos periodos excedían los plazos previstos en los art. 142, 156 y 150 del CT. Sobre el caso, el TC se pronuncia sobre el debido proceso y la razonabilidad al ejercer un cobro por la causa y efecto que causa. Se declara fundada la demanda de amparo interpuesta por telefónica por la violación del plazo razonable teniendo SUNAT que aplicar el cálculo de los intereses moratorios inaplicando la regla de cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomó la Administración Tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados. 01 de octubre del 2021. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/00225-2017-AA.pdf>.

Jurisprudencia, dentro de la normativa, SUNAT cuenta con facultades discrecionales, que implica que ejerza su criterio sobre algún determinado tema, dentro de los límites que el CT le atribuye, es así que el ente tributario puede determinar: quienes son agentes de retención y precepción (Art. 10), los procedimientos de fiscalización (Art. 62), determinar y sancionar de manera administrativa a los contribuyentes (Art.82 y Art. 166), ejercer medidas cautelares (Art.115), aplicar condiciones para pago de deuda (Art.10,29,36 y 79) y en la presunción de delito tributario (Art.189). Además, la norma IV del Título Preliminar del CT determina que el ente tributario puede ejercer facultades discrecionales cuando lo crea más conveniente con el propósito de lograr una recaudación eficiente.

Existen cuestionamientos a la Administración Tributaria cuando determina una obligación al deudor tributario, debido a que las facultades discrecionales le permiten verificar, investigar y controlar a los administrados. Siendo muchas veces estas actuaciones arbitrarias, que se observan cuando el ente tributario realiza requerimientos que atentan contra los derechos de la dignidad, intimidad, presunción de inocencia, debido proceso, integridad moral, el derecho de defensa de los contribuyentes. Si bien, SUNAT tiene la potestad para realizar procedimientos de fiscalización y verificación tributaria, en muchas ocasiones en este afán vulnera derechos constitucionales de los contribuyentes, debido en que en muchas ocasiones realiza determinación de deuda tributaria en un corto plazo, emitiéndose órdenes de pago, a la vez, existe arbitrariedad al elegir a los contribuyentes fiscalizados, por lo general se orienta a fiscalizar a quienes tiene mayor incidencia de incumplimiento. Asimismo, es de verse que SUNAT no resuelve en plazos razonables los medios impugnatorios y realiza una persecución de deudas tributarias, empleando mecanismos forzosos para lograr que se cumpla.

Sin duda, la Administración Tributaria tiene como tarea recaudar, pero lo debe de hacerlo de la manera más idónea para que el contribuyente cumpla con su obligación dentro de un marco constitucional, con el propósito de evitar escenarios de abusos y arbitrariedades, debiendo ejercer su potestad discrecional en armonía con lo que la ley manda y dentro de los límites establecidos, sin excepción a la regla.

Además, el TC ha manifestado que se requiere que la medida que va a restringir un derecho se argumente en la necesidad de proteger, resguardar o fomentar un fin constitucional, siendo la defensa de los fines constitucionales superior, por ello, la razonabilidad es diferente a la proporcionalidad porque su virtud exige la satisfacción de subcriterios como es, si es proporcional la medida, hay necesidad al aplicarla o si es idónea en el sentido estricto.

Por ello, refiere Burga (2019) que los principios de razonabilidad y proporcionalidad, son instrumentos que ayudan a decidir si una actuación se está ajustando a los requerimientos de emplear una medida. Siendo la proporcionalidad la herramienta que busca establecer una relación condicionada de preferencia entre los derechos en conflicto, empleando para ello, la identidad, la necesidad y la ponderación, mientras que la razonabilidad entre verifica la existencia de la proporcionalidad entre el fin perseguido y la medida normativa empleada, si esto se cumple, entonces, la actuación está conforme a la constitución. Siendo así un elemento imprescindible para interpretar y aplicar la norma y cuyo propósito es el alcance de la justicia. (p.258).

II. MATERIALES Y MÉTODO

El tipo y diseño de la investigación se utiliza un enfoque mixto y según Arena (2019, p.8), es un tratamiento combina métodos, técnicas y enfoques, lenguaje o conceptos de las investigaciones cuantitativas y cualitativas. De acuerdo a ello, la investigación será resultado de la combinación de varios tratamientos empírico, sistemáticos y críticos aplicados para la recolección y análisis de datos cualitativos y cuantitativos, los cuales serán confrontados e integrados para obtener conclusiones y lograr así entender el fenómeno estudiado. También, es de enfoque mixto porque busca explicar los hechos donde se está presentando el problema de la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad por parte de la Fiscalización Tributaria ejercida por SUNAT, el cual, es un tratamiento cuantitativo, mientras que para interpretar los hechos del problema se empleó un tratamiento cualitativo.

Para Hernández (2018) un enfoque mixto configura aplicar procesos empíricos, sistemáticos y críticos para la investigación que implica recoger y analizar datos cualitativos y cuantitativos, lo cuales se integraran y se discuten con el propósito de lograr entender el fenómeno estudiado. (p.534)

El alcance de la investigación es descriptivo propositivo, en cuanto a ello, Estela Paredes (2020) precisa que a través de este estudio se recopila información de un fenómeno estudiado para diagnosticar y evaluar su estado. Posteriormente se llegará a un análisis y fundamentación de teorías para finalizar en una o más propuestas de solución. Dentro de ella se encuentran dos fases: describir y proponer, la primera contiene el diagnóstico y la evaluación, en la segunda se realiza el análisis y la fundamentación de las teorías de solución del problema. (p.10).

Para la investigación se utilizó un alcance descriptivo propositivo que detalla el problema que es la vulneración de los principios constitucionales de proporcionalidad y razonabilidad al realizarse la fiscalización tributaria por parte de SUNAT, en Lima (2020-2021), el cual, fundamenta una necesidad de convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales a explícitos, para evitar la vulneración de los principios constitucionales de los contribuyentes, lo cual, se constituye en la propuesta de la investigación, siendo por ello de un nivel propositivo.

El diseño del estudio es no-experimental de corte trasversal. Según Contreras et al (2020) menciona que no hay una determinación aleatoria en los análisis no-experimentales, tampoco hay tratamiento de variables o grupos de comparación. Es el investigador, quien contempla lo que acontece de manera natural. Se presentan razones para realizar este tipo

de investigación, puede ser porque hay un número de características o variables que no son manejables experimentalmente. (p.20).

A través de este diseño se va a analizar el fenómeno de estudio que está ocurriendo o que ya ocurrió, para alcanzar conclusiones, para ello, no es necesario manipular ni verificar las variables. Las manifestaciones serán estudiadas en su ambiente natural, de acuerdo a su contexto para después ser analizadas.

Dentro de la investigación se observa como problema recurrente la transgresión de los principios constitucionales de proporcionalidad y razonabilidad, al realizarse la fiscalización tributaria por parte de SUNAT, en Lima (2020-2021), para ello, se ha analizado datos y se ha recopilado información de procesos tributarios ocurridos durante el 2020 y que vienen aconteciendo este año 2021. También, se detalla que en la investigación no se ha manipulado variables, solo se han observado en el tiempo de acuerdo a como se han ido presentando en su ambiente natural.

Según Hernández et al (2018) menciona que el diseño es un método concebido con el fin de conseguir información deseada que será empleada para dar respuesta al problema de investigación. (p.128).

El diseño utilizado ha sido el descriptivo propositivo, el cual, es un diseño no experimental, por lo cual no se aplicará ningún sistema de prueba y tiene como esquema el siguiente:

$M \rightarrow O \rightarrow P$

Donde, **M** equivale a la muestra

O equivale a **Y** (vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad) y a **X** (fiscalización tributaria).

P a la propuesta: convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales de la SUNAT en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar principios constitucionales de los contribuyentes.

Variable independiente: X, equivale a fiscalización tributaria

Variable dependiente: Y equivale a vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad

Para Arias-Gómez (2016), la población de estudio está compuesta por un grupo que está limitado, es accesible y está definido. Además, es un referente para elegir la muestra, la cual, debe cumplir con criterios predeterminados, debiendo estar conformada por todos los elementos que participan del fenómeno de estudio y se encuentra definido en el estudio del problema de investigación. (p.201).

Para la investigación se considera como población a los abogados especialistas en tributación con experiencia en casos donde se han vulnerado los principios constitucionales de los contribuyentes tributarios al ser fiscalizados por SUNAT en Lima.

La muestra es no probabilística a juicio, según Otzen y Manterola (2017), para este tipo de muestra se tendrá presente las características, criterios entre otros que el investigador considere para realizar la selección de los sujetos que serán parte de la muestra. (p.228).

Los principios de razonabilidad y proporcionalidad, son mecanismos jurídicos que delimitan el Poder del Estado con el fin de fortalecer el Estado Constitucional de Derecho y se hallan plasmados explícitamente en el Art. 200 de la Constitución Peruana. Además, la Ley 27444 regula a las entidades de administración pública, siendo SUNAT una entidad administrativa del estado encargada de la recaudación. Por lo expresado, se ha considerado para la muestra treinta (30) abogados expertos en temas: tributarios, administrativos y constitucionales, de la ciudad de Lima, quienes a juicio profesional podrán explicar detalladamente como se suscita el fenómeno de estudio.

A continuación, se detalla la muestra:

Tabla 1

Datos de los informantes, según la especialización

Informantes				N.º	%
Abogados Tributario	Especialistas	en	Derecho	12	40.00%
Abogados Constitucional	Especialistas	en	Derecho	9	30.00%
Abogados Administrativo	Especialistas	en	Derecho	9	30.00%
Total, de muestra				30	100.00%

Nota: elaboración propia

Técnicas e instrumentos de recolección de datos, validez y confiabilidad para Sánchez (2018), las técnicas son un conjunto de medios e instrumentos empleados para obtener información sobre el fenómeno estudiado y que darán validez y confiabilidad al trabajo de investigación. (p.118).

Al respecto para el trabajo de investigación sobre la problemática en la fiscalización tributaria ejercida por SUNAT y su relación con la transgresión de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima, para recabar la información se ha empleado las técnicas de observación, análisis documental, encuesta y ficha de recolección de datos.

Refiere García (2016), que a través de la observación se recolectan datos de manera sistemática, válida y confiable de acuerdo a los comportamientos y conductas que se presentan en la investigación en condiciones naturales y habituales. (p.76).

Para la investigación se procedió a emplear la técnica de la observación con el propósito de conocer de que forma la fiscalización tributaria es ejercida por el ente tributario y su relación con la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima, como se ha podido advertir, el problema se presenta en reiteradas ocasiones, donde, la Administración Tributaria transgrede los principios constitucionales en los procedimientos de inspección tributaria, lo cual, es una problemática de larga data como es de verse en los diversos expedientes del TC que versan desde los años 2001 a la actualidad.

Técnica de análisis documental, mediante esta técnica se reúne información de libros, jurisprudencia, doctrina, artículos jurídicos, ensayos, material legislativo y otros que brindan información sobre legislación tributaria, administrativa y constitucional, que ayudan a la investigación en conocer más sobre la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, y su relación con la fiscalización tributaria ejercida por SUNAT, con propósito de analizar la información referente al tema, se ha evaluado y se ha seleccionado lo más relevante al tema.

Para Sánchez (2018), consiste en analizar el contenido de una fuente documental, extrayendo los elementos más significativos de información, lo cuales deberán ser organizados, clasificados y analizados, lo cual requiere efectuarse por el método cualitativo. (p.18).

Encuesta, García (2016), refiere que es un método cuyo objetivo es conseguir respuestas a un conjunto de interrogantes, para ello, se ha organizado las preguntas en un cuestionario, elaborado de manera cuidadosa y adecuada. (p.95).

Así también se empleó la técnica de la encuesta para cumplir con los objetivos de la investigación. Según López y Fachelli (2015) es considerada como un método de recopilación de datos empleando la interrogación con el objetivo de conseguir de manera sistemática conceptos que derivan del problema de investigación. (p.8).

Ficha de recolección de datos, Es una técnica que permite plasmar información importante hallada en el proceso de búsqueda para la investigación, la cual, deseamos tener en nuestras manos para usar en cualquier momento.

Instrumentos, son mecanismos empleados por el investigador para abordar una problemática y extraer información. Por ello, en la investigación sobre la fiscalización tributaria por SUNAT y su relación con la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima, se utilizó como instrumento el cuestionario, el cual, según López y Fachelli (2015) es un instrumento de recolección de datos a través de un protocolo sistemático y ordenado, que obtendrá la información adecuada que permitirá confrontar el modelo de análisis. (p.18).

También se utilizaron como instrumentos las fichas de recolección de datos, entre las cuales destacan las fichas bibliográficas, textuales, de resumen, de comentario, hemerográfica y de paráfrasis.

Procedimientos de análisis de datos, para la distinción del procesamiento de datos se empleó un análisis descriptivo a través de un software informático como MS OFFICE, a través del cual se elaboró cuadros y gráficos, utilizando las variables de la investigación y se han realizado operaciones para transformar los datos obtenidos, a partir de ello, a través de tablas, cuadros, figuras, gráficos que fueron analizados por la estadística descriptiva.

Se empleó: Ordenamiento de datos y su clasificación, gráficos estadísticos, Excel para Windows 10 para procesar datos, así como SPSS 30.9 para Windows 10

Criterios éticos: Confidencialidad debido a que la información proporcionada por los sujetos de investigación ha sido proporcionada solo para fines del trabajo de investigación por lo que se mantiene el anonimato de los encuestados.

Respeto a la persona: los sujetos de la muestra expresan sus opiniones y responden a la investigación en plena autonomía y con el respeto a sus declaraciones.

Beneficencia: Si bien se reconoce los beneficios de la investigación, también se debe ser consecuente con los riesgos y la afectación posible que puede causar, por ello, se debe de realizar todo lo que esté a nuestro alcance para proteger a los participantes del estudio.

Participación y consentimiento voluntarios: los participantes de manera voluntaria, participaran en el estudio, con pleno conocimiento y sin mediar algún tipo de presión o engaño para ganar su confianza.

Consentimiento informado: se establecerá un protocolo a fin de informar a los participantes que se trata de una investigación donde actúan de manera voluntaria, sin interrupciones, no se les generara ningún prejuicio y que toda información que brinden quedara registrada de manera anónima.

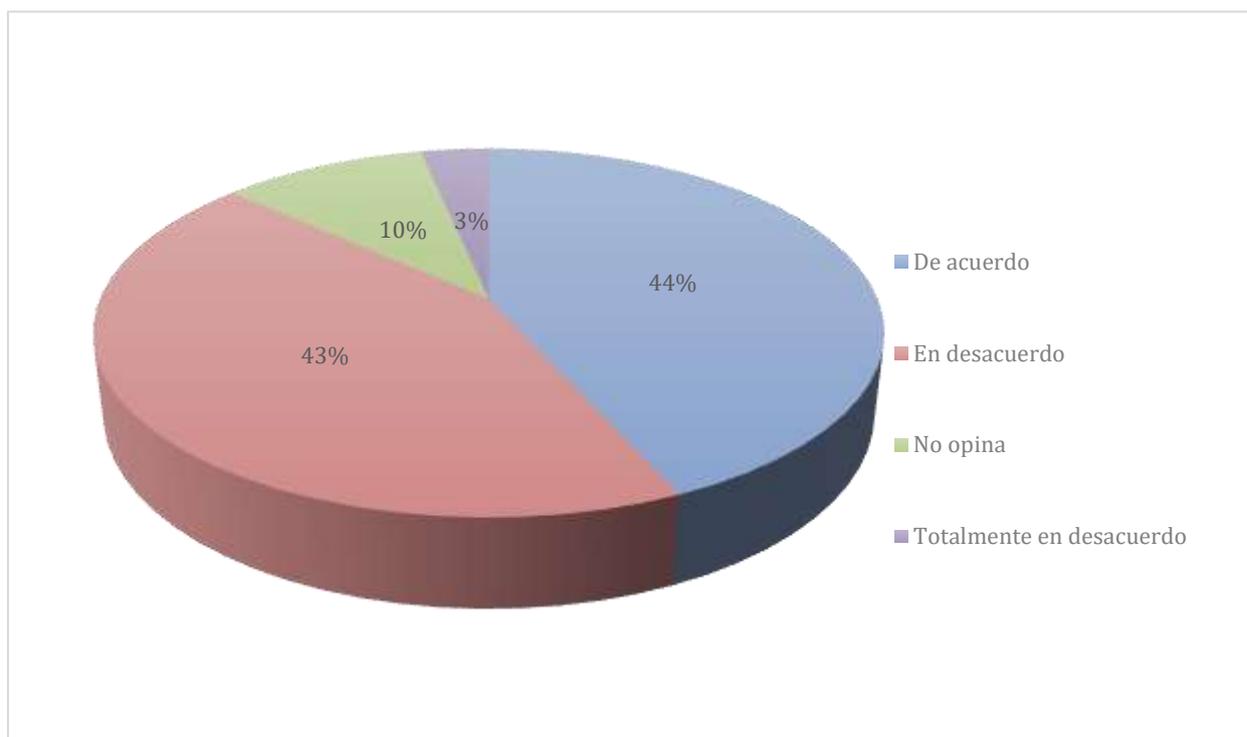
III. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

3.1. Resultados

O.E. 1: Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Figura 1

SUNAT solicita información sobre operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos para poder cruzar información y poder sancionar a un tercero.



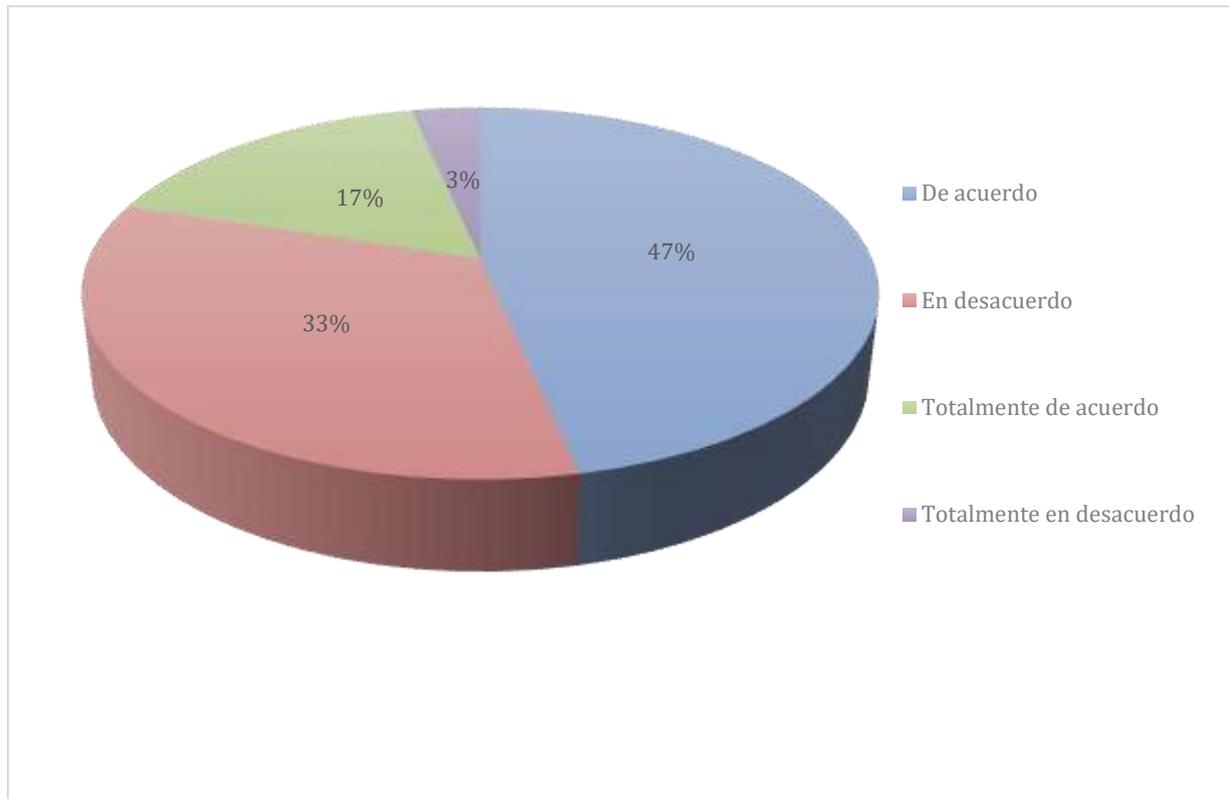
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional

Interpretación:

De la encuesta aplicada el 44 % de los encuestados están de acuerdo que SUNAT solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero, el 43 % está en desacuerdo con ello.

Figura 2

SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos declarados



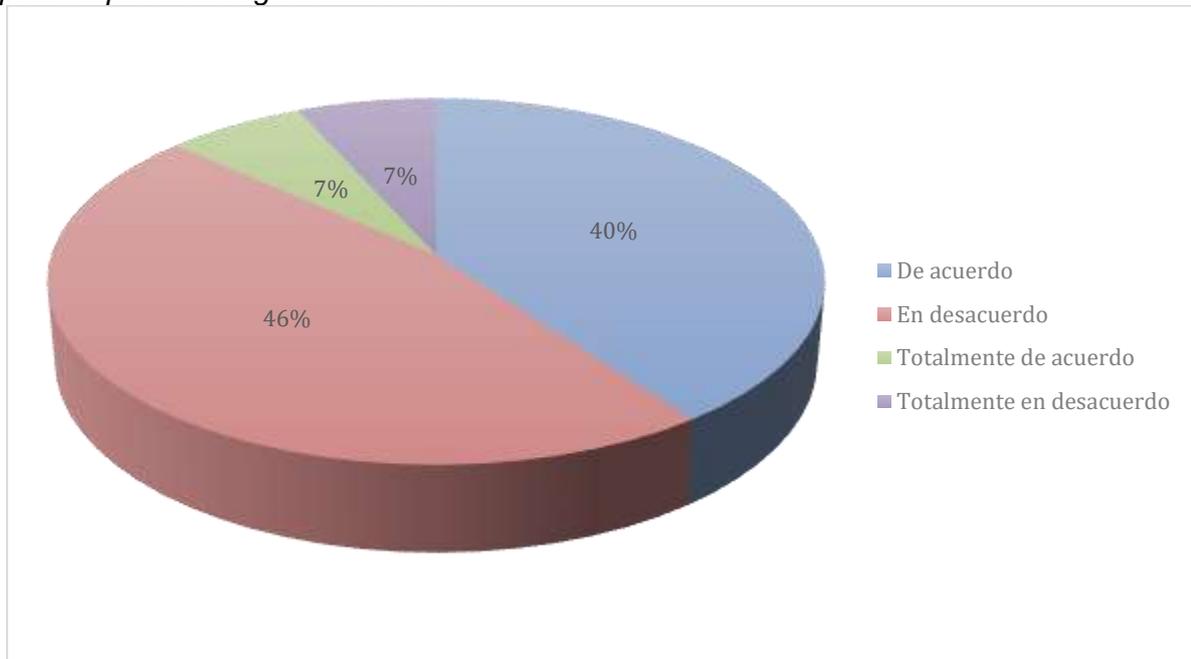
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación:

De los encuestados, el 47% está de acuerdo que SUNAT realice a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran, mientras tanto el 17 % está totalmente de acuerdo.

Figura 3

SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria.



Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

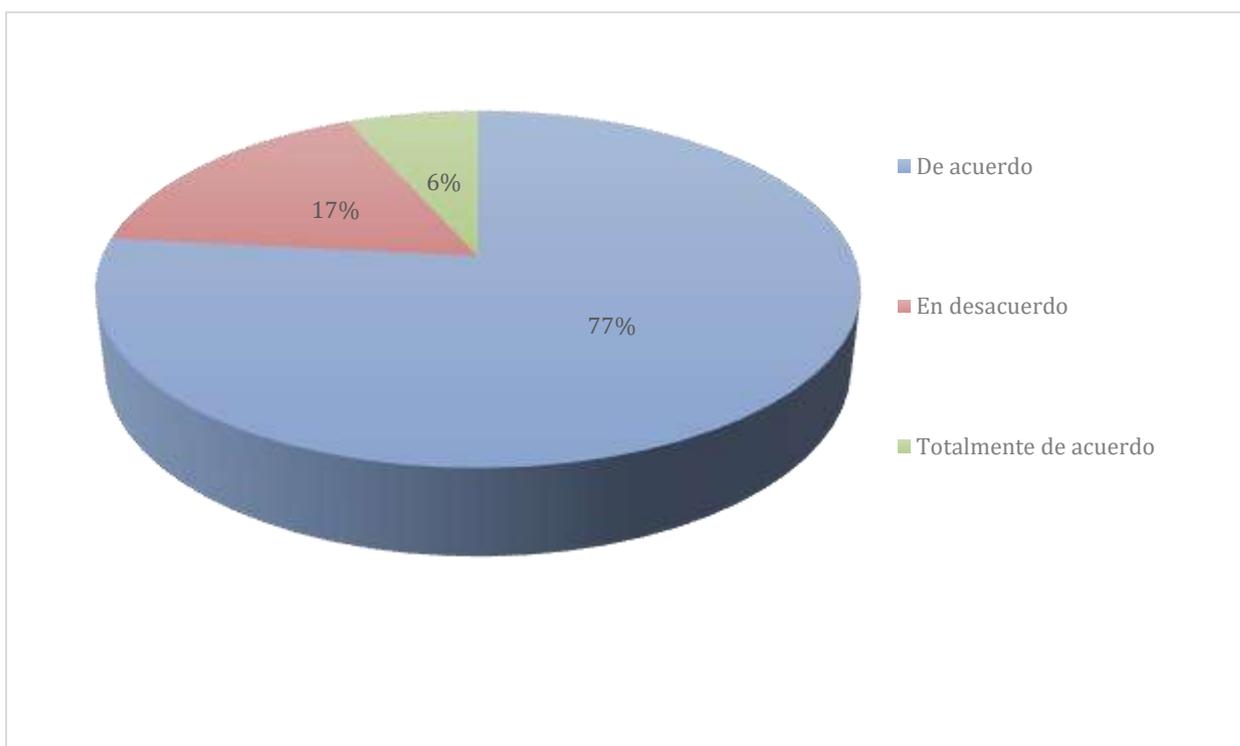
Interpretación:

De la encuesta aplicada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional, el 46 % de los encuestados señala estar en desacuerdo, pues considera que SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales, no da por cumplida la obligación tributaria. Además, un 7% también señala estar totalmente en desacuerdo con ello.

O.E. 3: Determinar los principios que deben respetar los procedimientos de fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.

Figura 4

Los procedimientos normativos tributarios son necesarios para cumplir con las declaraciones de impuesto.



Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

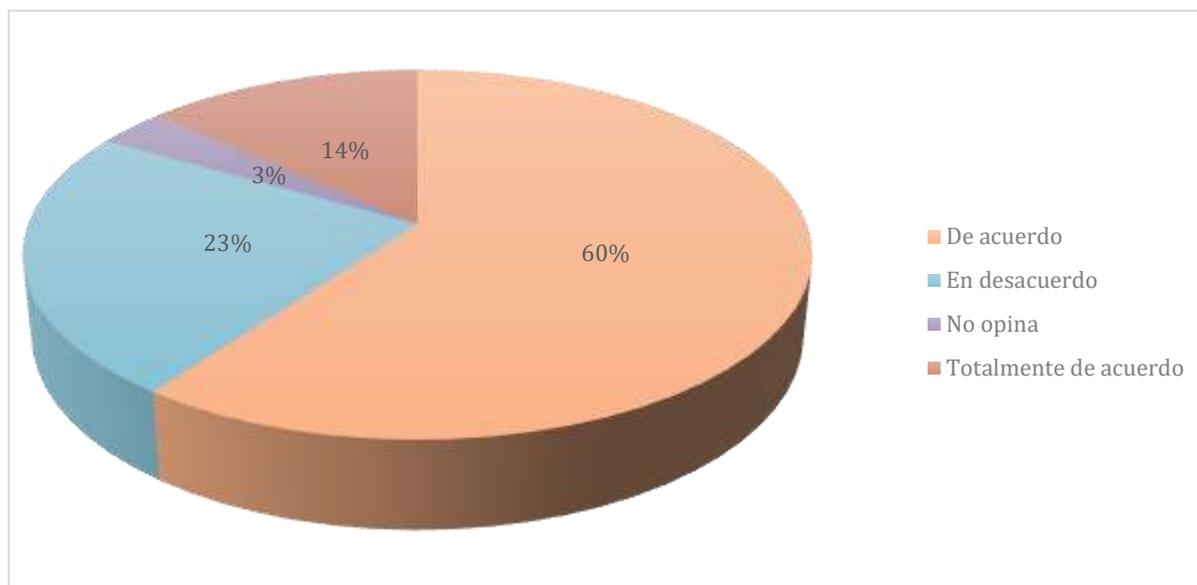
Interpretación:

De la encuesta aplicada, el 77 % de los encuestados considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos. Asimismo, el 6% se encuentra totalmente de acuerdo con estos procedimientos.

O.E 2: Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria.

Figura 5

Las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales y tienen un fin confiscatorio



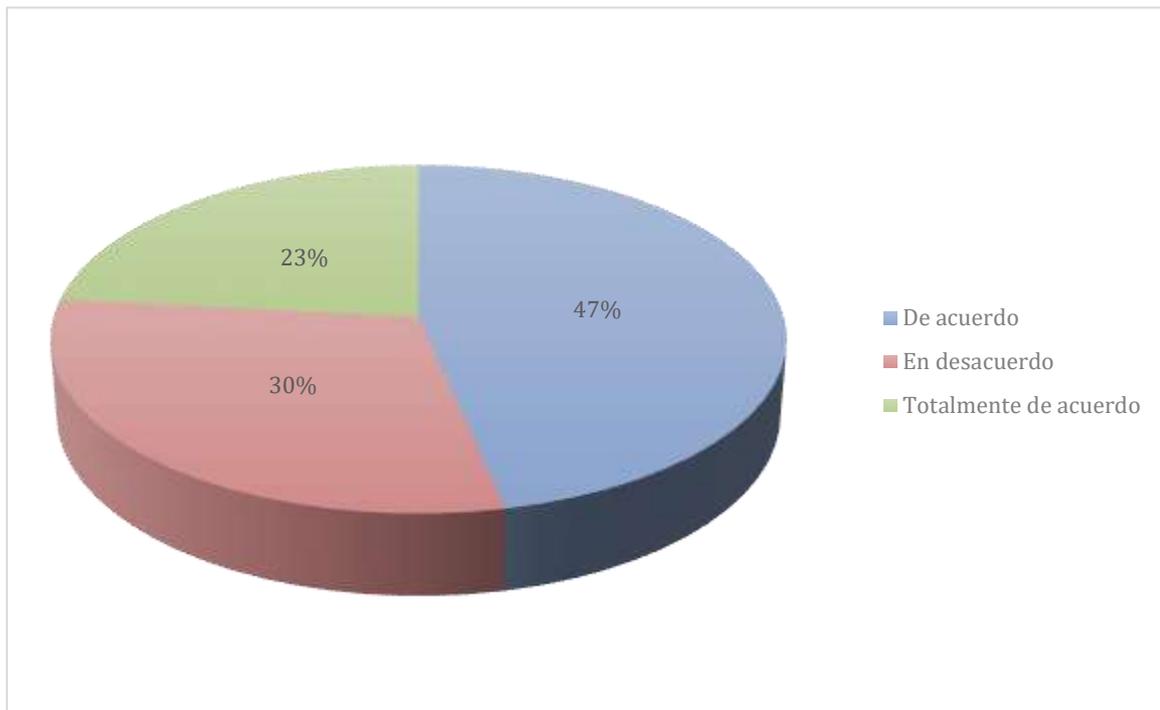
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación:

De los encuestados, el 60 % está de acuerdo que las cobranzas coactivas de la SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio y un 14 % está totalmente de acuerdo con ello.

Figura 6

SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria.



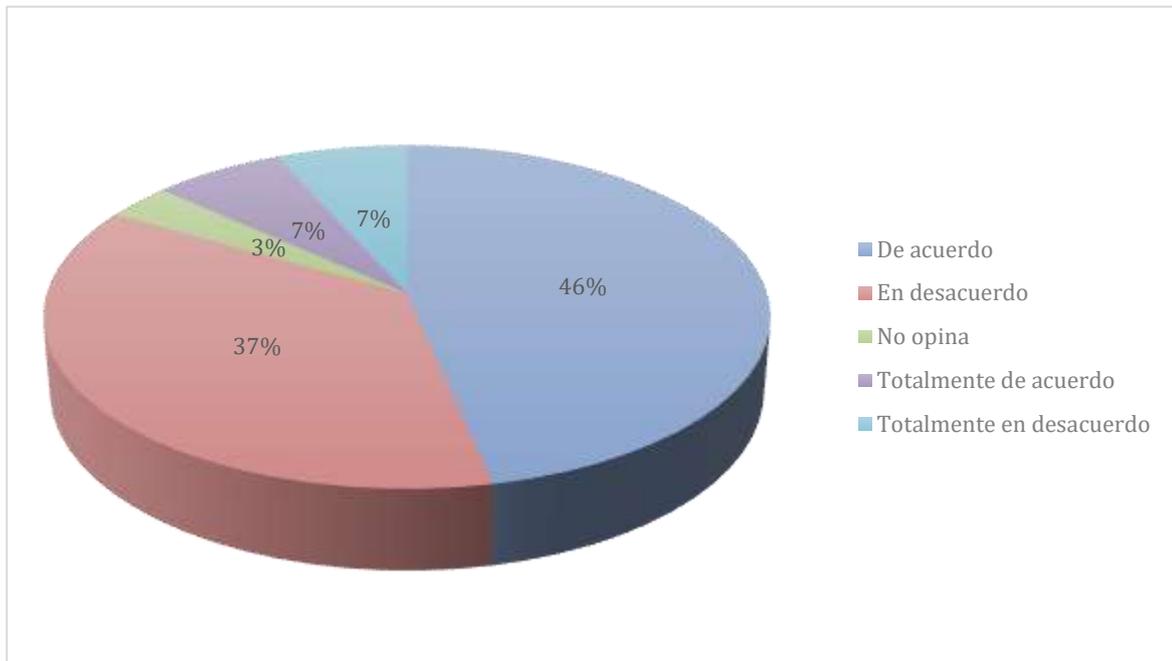
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación:

De los encuestados, el 47 % está de acuerdo con que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria y el 23% está de totalmente acuerdo.

Figura 7

Es cuestionable que se aplique intereses moratorios a una deuda impugnada en la administración fiscal, cuando la entidad ha excedido el plazo razonable en resolver la impugnación



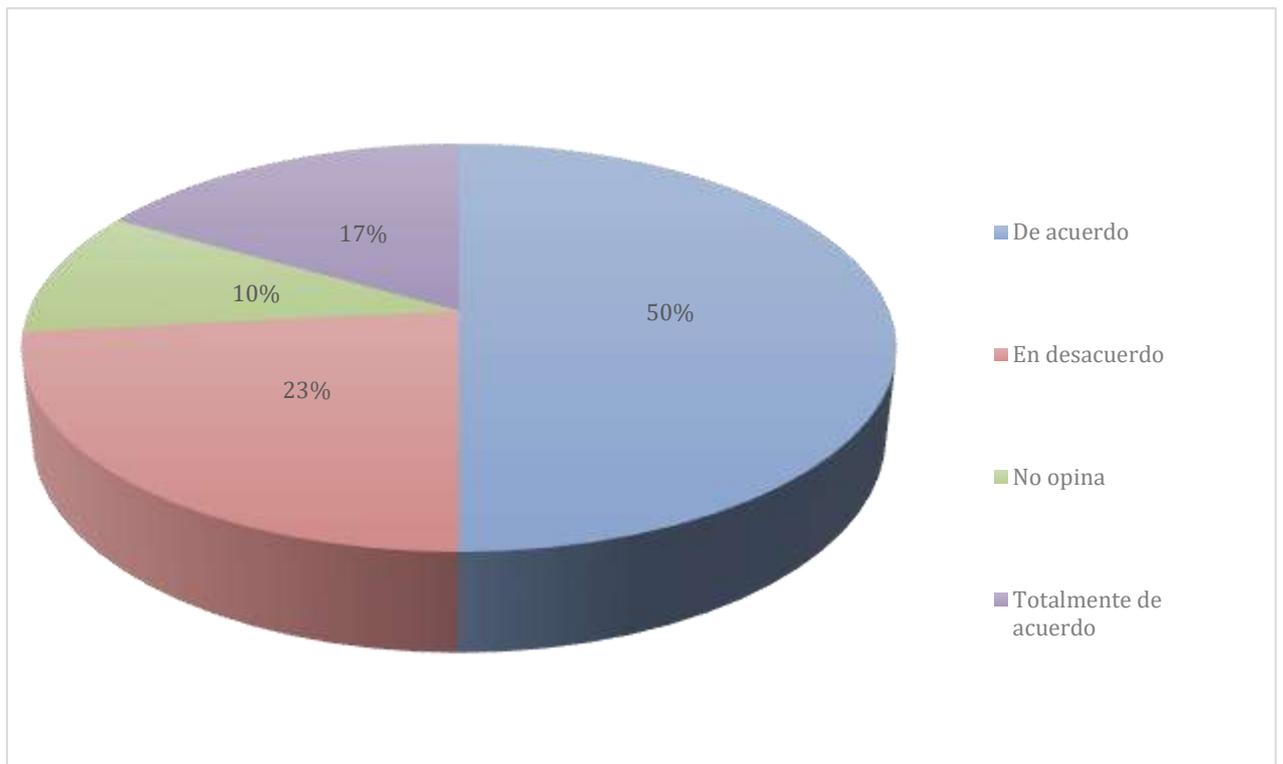
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación:

De los encuestados, el 46 % está de acuerdo con que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la administración fiscal, cuando la entidad ha excedido el plazo razonable en resolver la impugnación, asimismo un 7% se mostró totalmente de acuerdo.

Figura 8

La administración fiscal llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos



Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

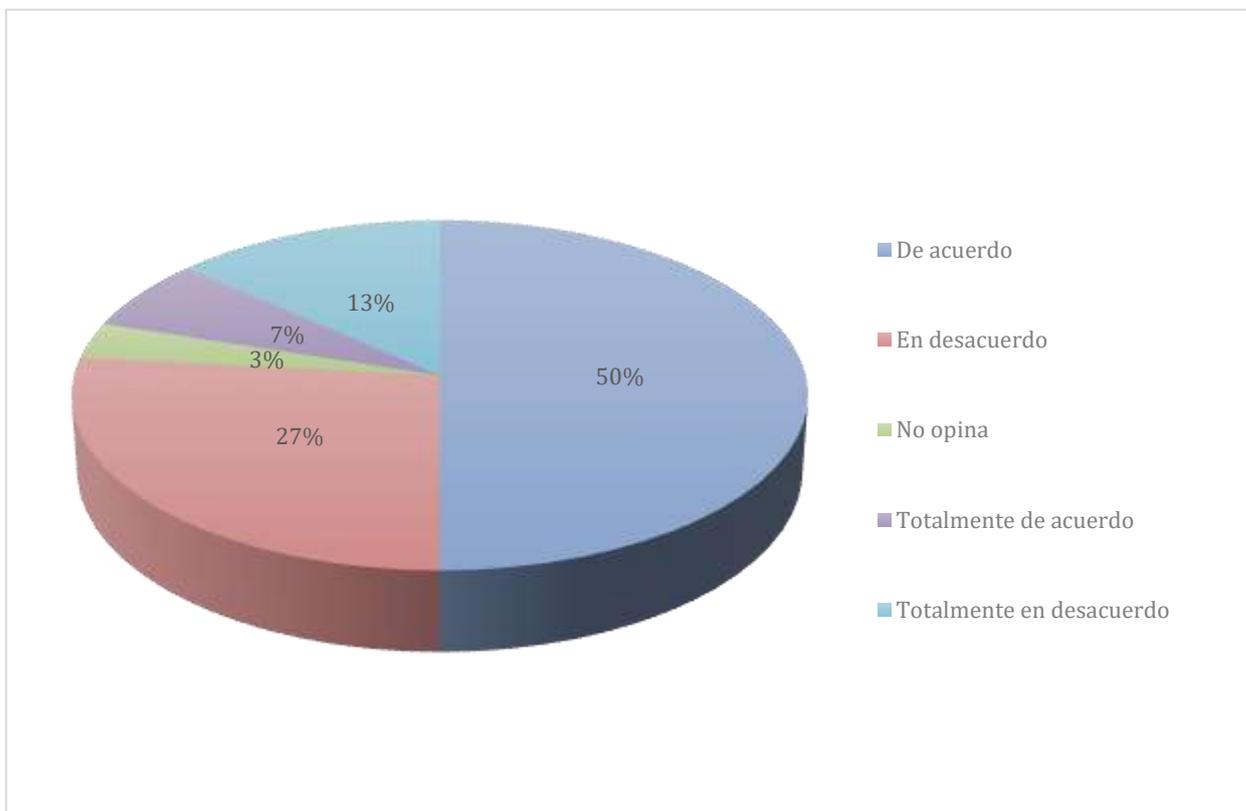
Interpretación:

De la encuesta aplicada el 50 % de los encuestados se encuentra de acuerdo con que la administración fiscal llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos. Asimismo, un 10 % de encuestados se mostraron totalmente de acuerdo.

O.E. 4: Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.

Figura 9

Está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos



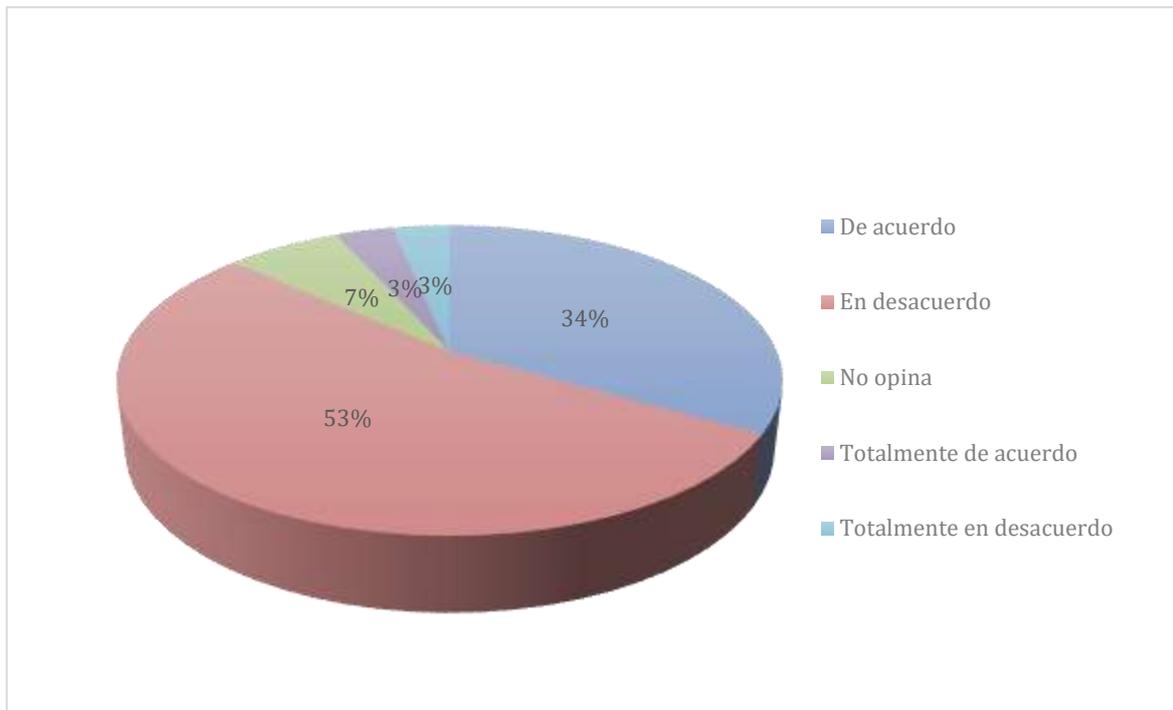
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional

Interpretación:

De la encuesta aplicada el 50 % de los encuestados están de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos, mientras que el 7 % está totalmente de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT.

Figura 10

SUNAT genera órdenes de pago al realizar determinación de deuda a corto plazo



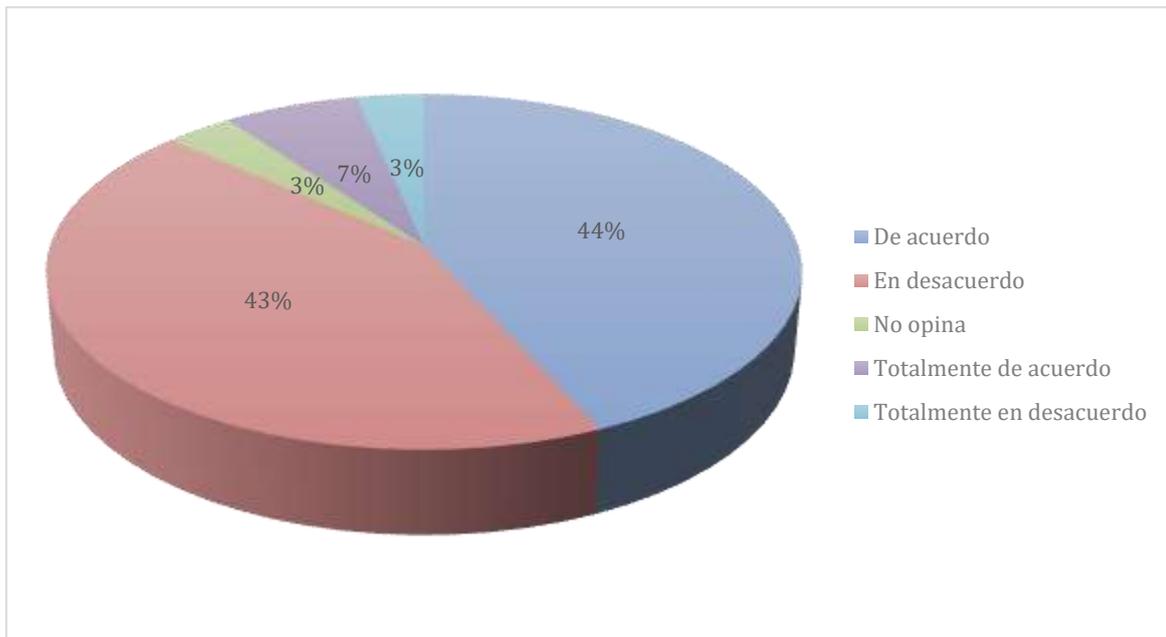
Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación:

De los encuestados, el 53 % está en desacuerdo con que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo, sin embargo, el 3 % está totalmente de acuerdo.

Figura 11

SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento.



Nota: encuesta realizada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional en Lima- 2021

Interpretación: De los encuestados, el 44% está de acuerdo que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento y un 43 % está en desacuerdo.

3.2. Discusión

Del cuestionario aplicado a los abogados expertos en temas: tributario, administrativo y constitucional elaborado con el objetivo de determinar las potestades de fiscalización tributaria ejercida por SUNAT y su relación con la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021), se pudo verificar que:

La Tabla 1, señala que el 46% de los encuestados está en desacuerdo y un 7% está totalmente en desacuerdo, con que SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria, estos resultados guardan relación con la investigación de Bustamante (2019) donde concluye que se debe proteger el derecho al debido procedimiento al realizarse el control masivo de las obligaciones tributarias, porque no pueden realizar de manera encubierta procedimientos de auditoría integral o inspecciones tributarias, debiendo limitarse a realizar funciones discrecionales señaladas en la ley, como lo señala el Art. 62 del CT. (p.77).

Al respecto, los resultados demuestran que la mayor parte de los especialistas consideran que existe afectación, ello teniendo en cuenta que SUNAT, examina a través de potestades de determinación y fiscalización si los contribuyentes han cumplido con su deber tributario, ejerciendo de manera discrecional como lo señala Villegas (2015) con el propósito de utilizar medios para la verificación y cumplimiento de la obligación (p.36).

Obligaciones que no está debidamente reglamentado por normas especializadas en la materia. Al respecto, las acciones de control masivo son acciones del fisco con el propósito de encontrar inconsistencias en las declaraciones de los administrados a través de un cruce de información y variables de selección, donde se identifica inconsistencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. (Bustamante, 2019, p.77)

En la Tabla 3, el 50 % de los encuestados se encuentra de acuerdo con que la administración fiscal llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos. Asimismo, un 10 % de encuestados se mostraron totalmente de acuerdo, esto guarda relación con la investigación de Tello (2017), donde concluye que la administración fiscal al emplear las potestades discrecionales o regladas lo debe hacer bajo el derecho y el marco legal vigente que a la vez debe de incluir el respeto a los principios de igualdad y razonabilidad, siendo la razonabilidad la herramienta que admite graduar la sanción y es a la vez un instrumento

para lograr los objetivos más relevantes del fisco, como es modificar una conducta del transgresor a futuro u obtener que se cumpla con una obligación adeudada aunque de manera tardía.(p.43).

Al respecto, los resultados obtenidos, nos demuestran que la mayoría de los especialistas consideran que si existe afectación a los principios de razonabilidad y proporcionalidad, los cuales según Puma (2019) son mecanismos jurídicos que delimitan el Poder del Estado con el fin de fortalecer el Estado Constitucional de Derecho, los mismos que se encuentran plasmados expresamente en el artículo 200 de la Constitución interpretándose como principios para resolver conflictos y orientar al juzgador. Se debe tener en cuenta también que según Puma (2019), la discrecionalidad de la autoridad administrativa colabora con el legislador cuando hay la imposibilidad de tener precisión en los requerimientos, se realiza mediante normas internas y ante la emisión de una norma se debe expresar los motivos con sustento sobre la medida y a la emisión de un acto singular justificado en alguna cuando se emite un acto singular basado en normas internas se tome en cuenta lo señalado en esas normas y la justificación respectiva, teniendo en cuenta que el TC ha indicado que no existe justificación alguna para que esas normas sean tratadas como información reservada.(p.247).

De esta manera se cumplen con los objetivos específicos de nuestra investigación relacionados a analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria y el de determinar los principios que deben respetar los procedimientos de fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.

Según la Tabla 5, el 44 % de los encuestados está de acuerdo que SUNAT solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero, el 43 % está en desacuerdo con ello, esto guarda relación con la investigación de Corrales (2016), donde concluye que el Estado debe respetar los principios igualdad, reserva de la ley y respeto de los derechos básicos humanos. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. (p.37).

Al respecto, los resultados nos muestran que la mayor parte de los encuestados considera que es importante que la SUNAT solicite información a los contribuyentes sobre sus operaciones tributarias, teniendo en cuenta que según DL 1126, Art. 12 (2012), los contribuyentes deben llevar un registro de operaciones donde se registra los ingresos, egresos, producción, dependiendo de la actividad económica que el contribuyente realice, ello con la finalidad de que la SUNAT cumpla adecuadamente con las actividades y

potestades tributarias sin que se vulnere los derechos o intereses de los obligados tributarios. De esta manera se puede cumplir con uno de los objetivos específicos propuestos en la presente investigación, el cual, consiste en determinar de qué manera la fiscalización tributaria como medio de control repercute en la realización de las obligaciones tributarias.

Según la Tabla 8, el 44% está de acuerdo que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento y un 43 % está en desacuerdo, esto guarda relación con la investigación realizada por Larico (2019), donde concluye que la fiscalización tributaria no puede ser ejecutado de manera arbitraria como muchas veces se observa, debido a que las potestades son discrecionales y no explícitas. (p.111).

Al respecto, los resultados obtenidos se concluye que la mayor parte de los encuestados considera que SUNAT realiza fiscalizaciones de manera continua a los contribuyentes que presentan mayor incumplimiento de las deudas tributarias, y ello resulta evidente, ya que SUNAT tiene el deber de asegurarse del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, por ello, se realiza el seguimiento permanente a fin de evaluar las razones de su incumplimiento y adoptar las políticas pertinentes para asegurar el cumplimiento de dichas obligaciones, teniendo en consideración que la potestad discrecionalidad de la autoridad tributaria no es dictatorial, sino debe ser desempeñado con razonabilidad con la finalidad de expeler la arbitrariedad y afianzar soluciones justas para cada caso. (Tribunal Constitucional del Perú-2013, sentencia recaída en el expediente N ° 07279-2013-PA/TC, caso: Mirian Luzmila Silva Manrique contra SUNAT de 19 de junio de 2021).

De esta manera se puede cumplir con uno de los objetivos específicos propuestos en la presente investigación, el cual, consiste en determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias.

Según la Tabla 11, el 60 % está de acuerdo que las cobranzas coactivas de la SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio y un 14 % está de totalmente de acuerdo con ello. El presente resultado guarda relación con la investigación realizada por Garret (2015), donde concluye que la administración fiscal tiene potestades otorgadas por la constitución que no pueden ser ejercidas de manera ilimitada o irrestricta, porque su término al ejercicio se encuentra en el respecto a las libertades fundamentales de los contribuyentes, así también en los principios previstos en la Ley 27444, y el principio de seguridad jurídica. Por otra parte, determinan la obligación tributaria puede ser efectuado

por la administración fiscal o el contribuyente, la misma que tiene particularidades únicas y tiene como casos excepcionales a las fiscalizaciones parciales. (p.71).

Al respecto, estos resultados demuestran que más de la mitad de los profesionales encuestados consideran que se afecta el principio de no confiscatoriedad, que según Danos (2005), esta constitucionalmente protegido y no se puede determinar de manera general, sino debe de observarse en cada caso de acuerdo a las clases de tributos y circunstancias de quienes estén obligados y en nuestra jurisprudencia el principio de no confiscatoriedad es un límite al ejercicio de las potestades tributarias para que no afecte desproporcionadamente e irracionalmente el patrimonio de las personas. (p.139).

Los resultados demuestran también que se afecta el principio de razonabilidad, el cual según Muñoz (2013) se asimila al debido proceso sustantivo, en su esfera de método hermenéutico para reconocer el contenido de la una norma, así como al principio de proporcionalidad. En cambio, razonabilidad tiene autonomía nominal al constituir una mejor denominación del instinto en cuestión. (pp.139-174)

Asimismo, colisiona con lo establecido con la jurisprudencia del TC que ha expuesto que la proporcionalidad es un principio general de derecho, el cual, es expresamente positivizado y se deberá analizar en cualquier ámbito del derecho; y con la Ley 27444, LPAG, que precisa en su artículo IV, que las autoridades administrativas, en el ejercicio de sus potestades, en este caso la administración fiscal, deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho. Entendiéndose como una manifestación formal del debido procedimiento y de acuerdo a los fines que les fueron otorgadas.

Finalmente, los resultados guardan relación con la investigación de Gonzales (2017) en su tesis para la obtención del título profesional de abogado de la Universidad Privada Antenor Orrego de Trujillo, investiga la emisión tardía de una decisión de determinación cuando se finaliza un procedimiento de fiscalización. La tesis describe que el Art. 62-A, en concordancia con el Art. 43 del CT, señalan que el ente tributario tiene hasta cuatro años para pronunciarse emitiendo una sentencia de determinación de deuda tributaria, realizándose así un acto de fiscalización, sin embargo, el tiempo transgrede el principio de no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad, porque en el intervalo de 04 (cuatro) años, se generaran intereses moratorios que logran que la deuda tributaria crezca, causando un menoscabo económico en el obligado tributario. Si bien, el Estado tiene como potestad modificar, crear o suprimir impuestos, debe de realizarlo respetando los principios de igualdad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, proporcionalidad, es decir, respetando los derechos fundamentales del contribuyente, porque los principios rigen

nuestro ordenamiento tributario de manera implícita y regulan la actuación del fisco para garantizar el respeto a los derechos del contribuyente. (p. 116-118).

De esta manera se cumple con el cuarto objetivo específico planteado en la investigación que consiste en determinar los principios que deben respetar los procedimientos de fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.

IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1.- Conclusiones

Se concluye lo afirmado por Villegas (2015), debido a que la Administración Tributaria actúa con ciertas facultades discrecionales que le permiten verificar, investigar y controlar a los administrados. Siendo muchas veces estas actuaciones arbitrarias que vulneren derechos fundamentales de los contribuyentes, esto se observa cuando el ente tributario realiza requerimientos que atentan al derecho a la intimidad, presunción de inocencia, debido proceso, integridad moral, el derecho de defensa, de los contribuyentes, incluso la Administración Tributaria ha tenido actuaciones desproporcionada con el fin de recaudación, induciendo sin sustento a algún contribuyente a rectificar declaraciones o acogerse a fraccionamientos, que después generan un mayor pago de impuestos y si el contribuyente no logra satisfacer la obligación se inician procedimientos de cobranza con el fin de confiscar bienes de los deudores tributarios, de fiscalización tributaria debido a que se observa que en reiteradas ocasiones la Administración Tributaria transgrede los principios de razonabilidad y proporcionalidad en los procedimientos de inspección tributaria. (p.36).

Esto se observa en la Tabla 8, el 44% está de acuerdo que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento y un 43 % está en desacuerdo, esto guarda relación con la investigación realizada por Larico (2019), donde concluye que la fiscalización tributaria no puede ser ejecutado de manera arbitraria como muchas veces se observa, debido a que las potestades son discrecionales y no explicitas. (p.111).

Se concluye lo referido por Olguín (2018), donde señala que la Administración Tributaria tiene mayor poder proyectado sobre los contribuyentes, al fiscalizarlos o sancionarlos ante una falta, donde los contribuyentes aportan al fisco con el propósito de evitar sanciones y contribuir con el gasto público. En cuanto a las conductas evasivas, se dan en quienes rechazan actuar sobre la ley con el propósito de usar y moldear a su propio beneficio. (p.70). Ello se puede observar en la tabla 1, en la encuesta aplicada a abogados especializados en Derecho Tributario, Administrativo y Constitucional, que el 46 % de los encuestados señala estar en desacuerdo, pues considera que SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales, no da por cumplida la obligación tributaria. Además, un 7% también señala estar totalmente en desacuerdo con ello.

Según lo afirmado por Bustamante (2019) las acciones inductivas del fisco transgreden libertades fundamentales como son: el debido procedimiento y la seguridad jurídica, debido a que las acciones inductivas son mecanismos de control masivo que busca incentivar el cumplimiento voluntario de la obligación, por ende, no tiene la misma jerarquía de una fiscalización. Sin embargo, se debe de proteger el derecho al debido procedimiento al realizarse el control masivo de las obligaciones tributarias, porque no pueden realizar de manera encubierta procedimientos de auditoria integral o inspecciones tributarias, debiendo limitarse a realizar funciones discrecionales señaladas en la ley, como lo señala el Art. 62 del Código Tributario. (p.77). Esto se observa en la tabla 3, en la encuesta aplicada, muestra que el 50 % de los encuestados se encuentra de acuerdo con que la administración fiscal llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos. Asimismo, un 10 % de encuestados se mostraron totalmente de acuerdo.

Según lo expuesto por Burga (2019) los principios de razonabilidad y proporcionalidad, son instrumentos que ayudan a decidir si una actuación se está ajustando a los requerimientos de emplear una medida. Siendo la proporcionalidad la herramienta que busca establecer una relación condicionada de preferencia entre los derechos en conflicto, empleando para ello, la identidad, la necesidad y la ponderación. Mientras que la razonabilidad entre verifica la existencia de la proporcionalidad entre el fin perseguido y la medida normativa empleada, si esto se cumple, entonces, la actuación está conforme a la constitución. Siendo así un elemento imprescindible para interpretar y aplicar la norma y cuyo propósito es el alcance de la justicia. (p.258). Al respecto, los resultados obtenidos en la encuesta, se observa que, si existe afectación a los principios de razonabilidad y proporcionalidad, los cuales según Puma (2019) son mecanismos jurídicos que delimitan el Poder del Estado con el fin de fortalecer el Estado Constitucional de Derecho, los mismos que se encuentran plasmados expresamente en el artículo 200 de la Constitución interpretándose como principios para resolver conflictos y orientar al juzgador.

Teniendo en cuenta lo expuesto por Bolaños (2018), refiere que la proporcionalidad es un eje que pondera las disposiciones normativas del IRPN cuando entran en conflicto con los derechos de los contribuyentes, extrayendo los criterios jurídicos que permiten la construcción de reglas o subreglas de operación jurídica, teniendo como objetivo que los principios de equidad, progresividad,

eficiencia y no retroactividad que se encuentran implícitos en el sistema fiscal y puedan concretarse como explícitos con el propósito de dar solución a los casos difíciles para realizar una gestión responsable y legítima, así como evitar el desequilibrio interno, debido a que puede generar un recaudo deficiente o exagerar el gasto público . (pp. 334- 342). Esto se puede observar en la tabla 3, en cuya encuesta aplicada el 50 % de los encuestados se encuentra de acuerdo con que la administración fiscal llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos. Asimismo, un 10 % de encuestados se mostraron totalmente de acuerdo.

4.2.- Recomendaciones

Es necesario que la Administración Tributaria como ente público que realiza funciones administrativas este sometida a Constitución y las leyes de forma directa y no de manera accesoria como lo viene realizando. Además, debe considerarse realizar una modificación en las normas IV y IX del Título Preliminar del C.T. y en el 1er párrafo del Ar. 62 del C.T., para que se someta de manera directa a los principios regulados en la LGPA 27444 y no supletoriamente con el propósito de encontrarse en armonía con los principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

REFERENCIAS

- Arias-Gómez (2016, p.201). El protocolo de investigación III: la población de estudio.
<https://www.redalyc.org/pdf/4867/486755023011.pdf>
- Aguilera Portales, Rafael y López Sánchez Rogelio. (2014). *El Principio de Proporcionalidad en la Jurisprudencia Mexicana*. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:ovYYsL6qLNIJ:https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5649/5.pdf+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=pe>
- Bustamante Torres (2019). *Las acciones inductivas de la SUNAT y la vulneración de derechos a seguridad jurídica y al debido procedimiento del contribuyente*.
http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/2234/3/TM_BustamanteTorresJean.pdf
- Cianciardo, Juan. (2018). *Proporcionalidad en la ley y razonabilidad en la interpretación de la ley: tensiones y relaciones*. Fuente: Vista de Proporcionalidad en la ley y razonabilidad en la interpretación de la ley: tensiones y relaciones. Estudios de Deusto.
- Cesar M. Villegas Lévano (2015, p.36). *Límites constitucionales a las facultades discrecionales de la Administración Tributaria*.
<http://revistas.uap.edu.pe/ojs/index.php/LEX/article/view/859/810>
- Hernández (2016, p .427). La información como instrumento para la erradicación del delito fiscal.
https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/128354/DDAFP_HernandezDomiguezAD_Informacioninstrumento.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Tello (2017, pp.43-44). Los medios para el ejercicio de la potestad discrecional en materia sancionadora tributaria.
https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/9552/Tello_Vidal_Ana_Sofada.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Mosquera (2020, p. 117). La doctrina tributaria de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas) y la afectación a la tutela efectiva, con una visión desde el recurso de reconsideración contra los actos administrativos tributarios.

https://repository.urosario.edu.co/bitstream/handle/10336/30838/TESIS%20GUSTAVO%20MOSQUERA%20ABELLO_Tutela%20Judicial%20Efectiva%20y%20Procedimiento%20Administrativo%20Tributario.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Nima, E. (2016). *Cómo fiscaliza la SUNAT*. Lima: Gaceta Jurídica

Olgúin (2018, p.70). El efecto de confianza en el poder de la autoridad tributaria en el comportamiento del cumplimiento tributario.
http://repositorio.conicyt.cl/bitstream/handle/10533/231769/Tesis%20MGPP_ROF.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Bolaños (2018, p.57), la proporcionalidad que pondera las disposiciones normativas del IRPN cuando entran en conflicto con los derechos de los contribuyentes.
http://diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/136159/1/LdCBB_TESIS.pdf

Urquizo (2019, p.110). La reserva de ley y la aprobación de las alícuotas de los impuestos por norma infra legal.
<http://repositorio.unfv.edu.pe/bitstream/handle/UNFV/3999/URQUIZO%20MAGGIA%20DANIEL%20FERNANDO%20-%20DOCTORADO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Garret (2015, p.71). la prescripción tributaria como límite temporal a la facultad de fiscalización.
https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/9485/Garret_Vargas_Juan.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Castillo (2005, p.21). El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del TC peruano.
https://pirhua.udep.edu.pe/bitstream/handle/11042/1908/Principio_proporcionalidad_jurisprudencia_Tribunal_Constitucional_peruano.pdf?

Corrales Díaz. (2016). *La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria afecta los derechos de los administrados en Lambayeque 2012*.
https://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/20.500.12759/3452/1/rep_dere_ana.huayan_afectación.no.confiscatoriedad.seguridad.jurídica.consecuencia.emisión.tardía.resolución.determinación.finalizar.procedimiento.fiscalización.pdf

Contreras et al (2020, p.26), *Metodología de la Investigación*. Fuente: recuperado de metodologia.de.investigacion.pdf (usmp.edu.pe)

Estela Paredes, Rafael (2020, p.10). *Investigación Propositiva*. Fuente: <https://es.calameo.com/read/006239239f8a941bec906>

- Hernández (2018, p.128). *Metodología de la investigación 6ta Edición*.
<https://www.uca.ac.cr/wpcontent/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>
- Huayán Gonzales. (2017). Afectación de la no confiscatoriedad y la seguridad jurídica como consecuencia de la emisión tardía de una resolución de determinación al finalizar un procedimiento de fiscalización".
<https://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/3803/TESIS%20MAESTRIA%20ROMALDO%20CORRALES%20D%C3%8DAZ.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Larico, Richard. (2019). *La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los profesionales independientes de la ciudad de puno, periodos 2015-2016 (2019)*.
http://repositorio.unap.edu.pe/bitstream/handle/UNAP/10735/Capia_Larico_Richard.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- López y Fachelli (2015, p.8). *Metodología de la investigación social cuantitativa*. Fuente:
https://ddd.uab.cat/pub/caplli/2016/163567/metinvsocua_a2016_cap2-3.pdf
- Miranda, A. (2008, pp.485-519). *El principio de doble efecto y su relevancia en el razonamiento jurídico*. Revista Chilena de Derecho.
- Muñoz Maldonado, Mauricio. (2013, pp.139-174). *El principio de razonabilidad y su aplicación al estudio de validez de las normas jurídicas. Ius Humani*. Revista de Derecho Vol. 3.
 file:///D:/DatosMayra/Downloads/Dialnet-EIPrincipioDeRazonabilidadYSuAplicacionAlEstudioDe-4999999.pdf
- Otzen y Manterola. (2017, p.228). *Técnicas de Muestreo sobre una Población a Estudio*.
 art37.pdf (conicyt.cl)
- Peralta (2014, p.8). *Principios constitucionales como límite del poder tributario, reflexiones a partir del ordenamiento jurídico de Brasil y Costa Rica*.
<https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf>
- Puma Pacco (2019, p.247). *Razonabilidad y Proporcionalidad: principios constitucionales para detener el abuso del poder del estado*. Fuente: recuperado de Razonabilidad y proporcionalidad principios constitucionales para detener el Abuso del poder del estado.pdf (usta.edu.co)
- Bonell Colmenero. (2005). *Principio de igualdad y deber de Contribuir*. Real Centro Universitario Escorial María Cristina, San Lorenzo de El Escorial.
- Ruiz Villa. (2019). *El tratamiento de las deducciones de las rentas personales en el impuesto a la renta y la vulneración de los principios rectores del derecho*

tributario.http://repositorio.usil.edu.pe/bitstream/USIL/9844/1/2019_Assina%20Flores.pdf

Torres y Vásquez (2017). *facultad discrecional de SUNAT en el proceso de fiscalización y la equidad de los derechos de los contribuyentes en la provincia de Chiclayo, del periodo 2016 (2017)*.
https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/33127/torres_gr.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Zúñiga Añazco (2010). *El principio de proporcionalidad como herramienta de racionalidad. Un análisis crítico de su aplicación en la jurisprudencia del TC Chileno*.
<https://www.corteidh.or.cr/tablas/r26011.pdf>

Cadena et al (2017, p.1614). *Métodos cuantitativos, métodos cualitativos o su combinación en la investigación: un acercamiento en las ciencias sociales*.
<http://www.scielo.org.mx/pdf/remexca/v8n7/2007-0934-remexca-8-07-1603.pdf>

N°	APELLIDOS Y NOMBRES	PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN
1	ARELLANO LOAYZA ERNESTO JAVIER	"TRATAMIENTO DE BENEFICIOS PENITENCIARIOS Y SU INFLUENCIA EN LA RESOCIALIZACIÓN DE LOS INTERNOS DEL PENAL LURIGANCHO (2019-2020)"
2	CLAVO TORRES BRENDA LISETH	"APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LITERALIDAD EN FUNCIÓN A LA ALTERACIÓN O FALSIFICACIÓN DE TÍTULOS VALORES, CHICLAYO 2020"
3	PINILLOS COLICHON JOSUE YAIR	"PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SU INFLUENCIA EN LA EVASIÓN DE IMPUESTOS, LIMA 2020"
4	SAUCEDO RIVADENEYRA ISABEL DEL ROSARIO	"PERMANENCIA DEL SERVICIO COMO CAUSAL DE DESNATURALIZACIÓN DEL CONTRATO MODAL DEL OBRERO DE LIMPIEZA EN JOSÉ LEONARDO ORTIZ – 2021"
5	BANCES NUNURA DIONEL ARTURO	"CONSOLIDADO DEL REGISTRO DEL PRODUCTO ACREDITABLE DE INFORME DE INVESTIGACIÓN, SEMESTRE 2021-I"
6	CASTILLO OCUPA ALIX JOHANNA	"HACINAMIENTO Y SU INFLUENCIA EN LA VULNERACIÓN DE LA DIGNIDAD HUMANA EN EL CENTRO PENITENCIARIO DE MUJERES, CHICLAYO 2020"
7	NEIRA QUEVEDO TATIANA MILUSCA	"DEMANDA DE INDEMNIZACIÓN POR DAÑOS Y PERJUICIOS PARA PAGO DE HONORARIOS PROFESIONALES INCURRIDOS EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE REPOSICIÓN"
8	MACO RIVERA KATHERIN ARIANA	"PROPUESTA LEGISLATIVA QUE PROHIBA LA COMERCIALIZACIÓN DE PRODUCTOS COSMÉTICOS TESTEADOS EN ANIMALES DENTRO DEL TERRITORIO PERUANO"
9	DELGADO GONZALES OSVER IVAN CALLIRGOS MIRAVAL MAYRA KUKULI	"SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)"
10	TESEN CABREJOS MIGUEL JUNIOR	"NIVEL DE EFICACIA EN EL CONTROL ADUANERO Y SU RELACIÓN CON LA DETECCIÓN DE MERCANCÍA DE CONTRABANDO Y SU INSIDENCIA EN EL COMERCIO AMBULANTE DE CHICLAYO"
11	VILLALTA FERNANDEZ JUAN CARLOS	"LA CORRUPCIÓN Y SU INCIDENCIA EN LOS PROCESOS DE SELECCIÓN Y CONTRATACIÓN DEL ESTADO EN OBRAS PÚBLICAS, LAMBAYEQUE 2021"
12	FARFAN RODRIGUEZ CARLOS EDGARDO	"EL ERROR DEL FEMINICIDIO EN SU REDACCIÓN NORMATIVA, SU INCONSTITUCIONALIDAD Y LA VULNERACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO PENAL PERUANO"
13	PEREZ TAPIA KATTERINE LISSET DEL MILAGRO	"PARTICIPACIÓN DE LA MUJER EN LOS PARTIDOS POLÍTICOS Y LA IGUALDAD DE ACCESO A LOS DERECHOS POLÍTICOS EN EL PERÚ"
14	COLLAZOS GONZALES SHIRLEY JACKELINE	"CONCEPTO DE ANOMALÍA PSÍQUICA PARA SUSTENTAR LA INIMPUTABILIDAD EN EL CÓDIGO PENAL PERUANO"

ADMISIÓN E INFORMES

074 481610 - 074 481632

CAMPUS USS

Km. 5, carretera a Pimentel

Chiclayo, Perú

Distribución: Rectorado, Vicerrectorado Académico, Vicerrectorado de Investigación, Decanos de Facultad, Jefes de Área, Jefes de Oficina, Jefes de Área, Archivo.

Anexo 2: Acta de aprobación de asesor



ACTA DE APROBACIÓN DEL ASESOR

Yo ANGELA KATHERINE UCHOFEN URBINA, quien suscribe como asesor designado mediante Resolución de Facultad N° 1131-2023/FADHU-USS, del proyecto de investigación SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021), desarrollado por los estudiantes: Delgado Gonzales Osver Ivan , Callirgos Miraval Mayra Kukuli, del programa de estudios de Derecho, acredito haber revisado, y declaro expedito para que continúe con el trámite pertinentes.

En virtud de lo antes mencionado, firma:

ANGELA KATHERINE UCHOFEN	DNI 41884556	
-----------------------------	-----------------	--

Pimentel, 29 abril 2024

ANEXO 3: Acta de originalidad

	ACTA DE SEGUNDO CONTROL DE REVISIÓN DE SIMILITUD DE LA INVESTIGACIÓN	Código:	F3.PP2-PR.02
		Versión:	02
		Fecha:	18/04/2024
		Hoja:	1 de 1

Yo, **Martha Olga Marruffo Valdivieso**, coordinadora de investigación del Programa de Estudios de derecho, he realizado el segundo control de originalidad de la investigación, el mismo que está dentro de los porcentajes establecidos para el nivel de Pregrado según la Directiva de similitud vigente en USS; además certifico que la versión que hace entrega es la versión final del informe titulado: **"Sunat al realizar Fiscalización Tributaria a los contribuyentes vulnera los Principios Constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima (2020-2021)"**

Elaborado por los Bachilleres **Delgado Gonzales Osver Ivan** y **Callirgos Miraval Mayra Kukulí**

Se deja constancia que la investigación antes indicada tiene un índice de similitud del **14%**, verificable en el reporte final del análisis de originalidad mediante el software de similitud TURNITIN.

Por lo que se concluye que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio y cumple con lo establecido en la Directiva sobre índice de similitud de los productos académicos y de investigación vigente.

Pimentel, 07 de Mayo de 2024



Mg. Martha Olga Marruffo Valdivieso
Coordinador de Investigación
Escuela Profesional de Derecho
DNI N° 43647439

ANEXO 4: instrumento



CUESTIONARIO APLICADO A MAGISTER EN DERECHO EN LA CIUDAD DE LIMA

TÍTULO: SUNAT al realizar fiscalización tributaria a los contribuyentes vulnera los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021)

Estimado (a): Se le solicita su valiosa colaboración para que marque con un aspa el casillero que crea conveniente de acuerdo a su criterio y experiencia profesional, puesto que, mediante esta técnica de recolección de datos, se podrá obtener la información que posteriormente será analizada e incorporada a la investigación con el título descrito líneas arriba.

NOTA: Para cada pregunta se considera la escala de 1 a 5 donde:

1	2	3	4	5
TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NO OPINA	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO

ITEM	TD	D	NO	A	TA
1- ¿Considera usted que SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria?					5
2.- ¿Considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos?					5
3.- ¿Considera usted que la administración tributaria llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos?					5
4- ¿Usted está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos?					5
5.- ¿Usted está de acuerdo que SUNAT le solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero?					5
6- ¿Considera usted que SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran?					5
7.- ¿Considera usted que es correcto que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo?					5
8- ¿Considera usted que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento?					5
9.- ¿Considera usted que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la Administración Tributaria, cuando la entidad ha eScedido el plazo razonable en resolver la impugnación?					5
10.- ¿Considera usted que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria?					5
11.- ¿Considera usted que las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio?					5

**CUESTIONARIO APLICADO A MAGISTER EN DERECHO EN LA
CIUDAD DE LIMA**

TÍTULO: SUNAT al realizar fiscalización tributaria a los contribuyentes vulnera los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021)

Estimado (a): Se le solicita su valiosa colaboración para que marque con un aspa el casillero que crea conveniente de acuerdo a su criterio y experiencia profesional, puesto que, mediante esta técnica de recolección de datos, se podrá obtener la información que posteriormente será analizada e incorporada a la investigación con el título descrito líneas arriba.

NOTA: Para cada pregunta se considera la escala de 1 a 5 donde:

1	2	3	4	5
TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NO OPINA	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO

ITEM	TD	D	NO	A	TA
1.- ¿Considera usted que SUNAT al examinar las declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria?					5
2.- ¿Considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos?					5
3.- ¿Considera usted que la administración tributaria llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos?					5
4.- ¿Usted está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos?					5
5.- ¿Usted está de acuerdo que SUNAT le solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero?					5
6.- ¿Considera usted que SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran?					5
7.- ¿Considera usted que es correcto que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo?					5
8.- ¿Considera usted que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento?					5
9.- ¿Considera usted que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la Administración Tributaria, cuando la entidad ha escedido el plazo razonable en resolver la impugnación?					5
10.- ¿Considera usted que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria?					5
11.- ¿Considera usted que las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio?					5

ANEXO 5: Validación del instrumento.



FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR JUICIO DE EXPERTOS

1. NOMBRE DEL JUEZ		Joaquín Cuadrado Galán
2.	PROFESIÓN	Abogado
	ESPECIALIDAD	DERECHO
	GRADO ACADÉMICO	MAGISTER
	EXPERIENCIA PROFESIONAL (AÑOS)	15
	CARGO	Abogado
TÍTULO DE LA INVESTIGACIÓN: SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)		
3. DATOS DEL TESISISTA		
3.1	NOMBRES Y APELLIDOS	Osver Ivan Delgado Gonzales Mayra Kukuli Callirgos Miraval
3.2	ESCUELA PROFESIONAL	Derecho y Humanidades
4. INSTRUMENTO EVALUADO		1. Entrevista () 2. Cuestionario (X) 3. Lista de Cotejo () 4. Diario de campo ()
5. OBJETIVOS DEL INSTRUMENTO		<u>GENERAL:</u> Evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021). <u>ESPECÍFICOS:</u> a. Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias. b. Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria. c. Determinar los principios que deben respetar los procedimientos de

	<p>fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.</p> <p>d. Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.</p>
--	---

A continuación, se le presentan los indicadores en forma de preguntas o propuestas para que usted los evalúe marcando con un aspa (x) en "A" si está de ACUERDO o en "D" si está en DESACUERDO, SI ESTÁ EN DESACUERDO POR FAVOR ESPECIFIQUE SUS SUGERENCIAS.

N°	6. DETALLE DE LOS ITEMS DEL INSTRUMENTO	ALTERNATIVAS
01	¿Considera usted que SUNAT AL EXAMINAR LAS declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
02	¿Considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
03	¿Considera usted que la administración tributaria llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
04	¿Usted está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

05	¿Usted está de acuerdo que SUNAT le solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
06	¿Considera usted que SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
07	¿Considera usted que es correcto que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
08	¿Considera usted que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
09	¿Considera usted que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la Administración Tributaria, cuando la entidad ha excedido el plazo razonable en resolver la impugnación?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
10	¿Considera usted que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

11	¿Considera usted que las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio?	A (X) D () SUGERENCIAS:
----	--	---

PROMEDIO OBTENIDO:	A (X) D ()
7.COMENTARIOS GENERALES Se procede a validar el instrumento de la tesis.	
8. OBSERVACIONES: Ninguno	

Juez Experto:



 Joaquín Cuadrado Galán
 Abogado
 C.A.L. N° 74234

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR JUICIO DE EXPERTOS

1. NOMBRE DEL JUEZ		Carlos Andree Rodas Quintana
2.	PROFESIÓN	Abogado
	ESPECIALIDAD	Derecho Civil
	GRADO ACADÉMICO	Magister
	EXPERIENCIA PROFESIONAL (AÑOS)	10
	CARGO	Abogado
TÍTULO DE LA INVESTIGACIÓN: <p style="text-align: center;">SUNAT al realizar fiscalización tributaria a los contribuyentes vulnera los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima (2020-2021)</p>		
3. DATOS DEL TESISTA		
3.1	NOMBRES Y APELLIDOS	Osver Ivan Delgado Gonzales Mayra Kukuli Callirgos Miraval
3.2	ESCUELA PROFESIONAL	Derecho y Humanidades
4. INSTRUMENTO EVALUADO		1. Entrevista () 2. Cuestionario (X) 3. Lista de Cotejo () 4. Diario de campo ()
5. OBJETIVOS DEL INSTRUMENTO		<u>GENERAL:</u> Evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021). <u>ESPECÍFICOS:</u> a. Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias. b. Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria. c. Determinar los principios que deben respetar los procedimientos de

	<p>fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.</p> <p>d. Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.</p>
--	---

A continuación, se le presentan los indicadores en forma de preguntas o propuestas para que usted los evalúe marcando con un aspa (x) en "A" si está de ACUERDO o en "D" si está en DESACUERDO, SI ESTÁ EN DESACUERDO POR FAVOR ESPECIFIQUE SUS SUGERENCIAS

N°	6. DETALLE DE LOS ITEMS DEL INSTRUMENTO	ALTERNATIVAS
01	¿Considera usted que SUNAT AL EXAMINAR LAS declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
02	¿Considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
03	¿Considera usted que la administración tributaria llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
04	¿Usted está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

05	¿Usted está de acuerdo que SUNAT le solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
06	¿Considera usted que SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
07	¿Considera usted que es correcto que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
08	¿Considera usted que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
09	¿Considera usted que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la Administración Tributaria, cuando la entidad ha excedido el plazo razonable en resolver la impugnación?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
10	¿Considera usted que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

11	¿Considera usted que las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio?	A (X) D () SUGERENCIAS:
----	--	---

PROMEDIO OBTENIDO:	A (X) D ()
7.COMENTARIOS GENERALES Se procede a validar el instrumento de la tesis.	
8. OBSERVACIONES: Ninguno	

Juez Experto:


 Abg. Carlos Andrés Rojas Quintana.
 REGISTRO ICAL N° 5126

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR JUICIO DE EXPERTOS

1. NOMBRE DEL JUEZ		FERNANDEZ VASQUEZ JOSE
2.	PROFESIÓN	Abogado
	ESPECIALIDAD	DERECHO EMPRESARIAL
	GRADO ACADÉMICO	MAGISTER
	EXPERIENCIA PROFESIONAL (AÑOS)	11
	CARGO	Abogado
TÍTULO DE LA INVESTIGACIÓN: <p style="text-align: center;">SUNAT al realizar fiscalización tributaria a los contribuyentes vulnera los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en Lima (2020-2021)</p>		
3. DATOS DEL TESISISTA		
3.1	NOMBRES Y APELLIDOS	Osver Ivan Delgado Gonzales Mayra Kukuli Callirgos Miraval
3.2	ESCUELA PROFESIONAL	Derecho y Humanidades
4. INSTRUMENTO EVALUADO		1. Entrevista () 2. Cuestionario (X) 3. Lista de Cotejo () 4. Diario de campo ()
5. OBJETIVOS DEL INSTRUMENTO		<u>GENERAL:</u> Evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021). <u>ESPECÍFICOS:</u> a. Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias. b. Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria. c. Determinar los principios que deben respetar los procedimientos de

	<p>fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.</p> <p>d. Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.</p>
--	---

A continuación, se le presentan los indicadores en forma de preguntas o propuestas para que usted los evalúe marcando con un aspa (x) en "A" si está de ACUERDO o en "D" si está en DESACUERDO, SI ESTÁ EN DESACUERDO POR FAVOR ESPECIFIQUE SUS SUGERENCIAS

N°	6. DETALLE DE LOS ITEMS DEL INSTRUMENTO	ALTERNATIVAS
01	¿Considera usted que SUNAT AL EXAMINAR LAS declaraciones de impuestos, pagos o registros operacionales da por cumplida la obligación tributaria?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
02	¿Considera que son necesarios los procedimientos normativos tributarios para cumplir con las declaraciones de impuestos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
03	¿Considera usted que la administración tributaria llega a vulnerar principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes porque sus límites son implícitos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
04	¿Usted está de acuerdo con las inspecciones que realiza SUNAT a los contribuyentes en sus estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos?	<p>A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

05	¿Usted está de acuerdo que SUNAT le solicite información sobre sus operaciones tributarias como estados financieros, operaciones financieras, gastos e ingresos con la finalidad de cruzar información y poder sancionar a un tercero?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
06	¿Considera usted que SUNAT realiza a los contribuyentes controles exhaustivos sobre los ingresos y gastos que declaran?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
07	¿Considera usted que es correcto que SUNAT genere órdenes de pago al realizar determinación de la deuda a corto plazo?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
08	¿Considera usted que SUNAT realiza fiscalizaciones continuas a los contribuyentes que han tenido un mayor incumplimiento?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
09	¿Considera usted que es cuestionable aplicar intereses moratorios a una deuda impugnada en la Administración Tributaria, cuando la entidad ha excedido el plazo razonable en resolver la impugnación?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
10	¿Considera usted que SUNAT aplica multas en lugar de inducir al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria?	<p style="text-align: center;">A (X) D ()</p> <p>SUGERENCIAS:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

11	¿Considera usted que las cobranzas coactivas de SUNAT no son proporcionales o tienen un fin confiscatorio?	A (X) D () SUGERENCIAS: _____ _____
----	--	---

PROMEDIO OBTENIDO:	A (X) D ()
7.COMENTARIOS GENERALES Se procede a validar el instrumento de la tesis.	
8. OBSERVACIONES: Ninguno	

Juez Experto:



 JOSE FERNANDEZ VASQUEZ
 REGISTRO ICAL N°4193

ANEXO 6: Jurisprudencia



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00225-2017-PA/TC
LIMA
TELEFÓNICA DEL PERÚ S.A.A

Sobre la aplicabilidad del criterio establecido en las sentencias emitidas en los Expedientes 04082-2012-PA/TC y 04532-2013-PA/TC

En el Expediente 04082-2012-PA/TC, doña Emilia Rosario del Rosario Medina de Baca solicitó, entre otros aspectos, que se inaplique a su caso el artículo 33 del TUO del Código Tributario, referido al cobro de intereses moratorios durante la etapa impugnatoria en el procedimiento contencioso tributario y su respectiva capitalización, en su versión vigente hasta el ejercicio 2006, así como el artículo 3 del Decreto Legislativo 969, que lo modificó, y la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 981. Al respecto, el Tribunal Constitucional estableció que el cobro de intereses moratorios resultaba lesivo del derecho a recurrir en sede administrativa, así como del principio de razonabilidad, respecto al tiempo de exceso frente al plazo legal que tuvo el Tribunal Fiscal para resolver el procedimiento contencioso tributario.

Como señaló el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente 04532-2013-PA/TC (caso Icatom SA), este razonamiento es aplicable también para el caso de las personas jurídicas.

Ello debido a que en ambos supuestos las recurrentes cuestionan el hecho que la Administración Tributaria les haya impuesto el cobro de intereses moratorios durante el periodo de impugnación de su deuda tributaria en sede administrativa por considerar que dicho actuar resulta lesivo del principio de razonabilidad. Es decir, la distinta naturaleza jurídica de las recurrentes y las divergencias en su configuración y desempeño económico no conllevan *per se* a afirmar que nos encontramos ante supuestos de hecho distintos, ya que, en ambos casos, las demandantes invocan un acto lesivo sustancialmente igual al amparo de una misma situación jurídica, como es en este caso, su condición de contribuyentes titulares del derecho a un debido procedimiento.

La finalidad del cobro de intereses moratorios frente a deudas tributarias está dirigida a incentivar el pago oportuno de estas obligaciones por parte de los contribuyentes, así como indemnizar al acreedor tributario por el no cobro oportuno de la deuda. Siendo así, no advertimos alguna causa objetiva y razonable que justifique una distinta responsabilidad jurídica en el cumplimiento de este deber. La distinta naturaleza jurídica de los contribuyentes (persona natural o persona jurídica dedicada a una actividad empresarial), así como el destino o uso económico que puedan dar al monto que adeudan a la administración tributaria, resultan criterios irrelevantes para establecer un tratamiento diferenciado en el cobro de intereses moratorios a los contribuyentes, toda vez que con dicho cobro no se busca sancionar un eventual provecho económico que pudiera obtener el contribuyente, sino indemnizar al Estado por el no pago oportuno de su acreencia.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00225-2017-PA/TC
LIMA
TELEFÓNICA DEL PERÚ S.A.A

Este criterio, conviene recordar, resulta por demás coherente con el establecido por el Tribunal Constitucional en el Expediente 0905-2001-AA/TC, donde se reconoció que las personas jurídicas de derecho privado también pueden ser titulares de derechos fundamentales [fundamento 5], y el Expediente 01567-2006-AA/TC, donde se dejó establecida su titularidad del derecho al debido proceso [fundamento 9], cuya exigibilidad no se restringe a los procesos judiciales, sino que se extiende a los procedimientos administrativos [cfr. entre otros, los Expedientes 04289-2004-PA/TC, fundamento 3 y 03741-2004-PA/TC, fundamento 18].

El principio de razonabilidad en la administración pública y su vinculación en las medidas restrictivas de derechos

El principio de razonabilidad ha sido entendido por el Tribunal Constitucional como un parámetro indispensable de constitucionalidad que permite determinar la legitimidad de la actuación de los poderes públicos, especialmente cuando ésta afecta el ejercicio de los derechos fundamentales [sentencia emitida en el Expediente 0050-2004-AI/TC, fundamento 109]. Bajo esa lógica el numeral 1.4 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley 27444, que regula el Procedimiento Administrativo General, ha reconocido que cuando se trate de una medida restrictiva de algún derecho del administrado, la legitimidad de dicha actuación depende de la concurrencia de dos aspectos fundamentales, de un lado, que la medida haya sido adoptada dentro de los límites de la facultad atribuida y, de otro, que en su aplicación se advierta una debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar. Así, la precitada norma dispone lo siguiente:

1.4. Principio de razonabilidad.- Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

En este caso, corresponde verificar entonces si el periodo por el que le fueron aplicados los intereses moratorios a la empresa recurrente resulta lesivo o no del principio de razonabilidad que rige el actuar de la administración tributaria. Tal como fue advertido por este Tribunal Constitucional en el Expediente 04082-2012-PA/TC, la determinación del periodo durante el cual resulta legítimo el cobro de intereses moratorios por parte de la administración tributaria frente al deudor tributario, adquiere especial trascendencia constitucional en la medida en que al tratarse de una actuación administrativa que tiene incidencia en el derecho al debido procedimiento –en su manifestación de facultad para recurrir las decisiones administrativas–, su legitimidad se encuentra vinculada al principio de razonabilidad desarrollado *supra*.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 00225-2017-PA/TC
LIMA
TELEFÓNICA DEL PERÚ S.A.A

Al respecto, cabe indicar que la finalidad del cobro de intereses moratorios en las deudas tributarias es compensar al acreedor tributario por la demora en el pago; finalidad que resultará legítima en tanto la demora sea imputable y razonablemente previsible por el deudor tributario. Así, a partir de lo establecido en la norma materia de análisis y a fin de dilucidar la legitimidad del cobro de intereses moratorios durante el procedimiento contencioso tributario, es importante verificar dos cuestiones esenciales.

En primer lugar, el periodo durante el cual se justifica la suspensión de los intereses moratorios, para lo que será importante diferenciar dos escenarios en el procedimiento administrativo: i) de un lado, el plazo legal otorgado a la autoridad tributaria para resolver los medios impugnatorios planteados por el contribuyente; y, ii) de otro, el tiempo que, más allá de este plazo legal, toma la autoridad administrativa para absolver efectivamente tales medios impugnatorios. En segundo lugar, corresponde verificar si se justifica un tratamiento legislativo diferenciado entre los recursos administrativos de reclamación y apelación, ya que la norma cuestionada dispone la suspensión en el cobro de intereses moratorios durante el tiempo en exceso que, respecto del plazo legal establecido, tomara la administración tributaria para resolver el recurso de reclamación, y no así respecto del recurso de apelación.

En cuanto a los dos escenarios que se pueden identificar en el procedimiento contencioso tributario, entendemos que el cobro de intereses moratorios durante el plazo legal con que cuenta la autoridad tributaria para resolver los recursos administrativos, resulta una restricción legítima y razonable del derecho a recurrir en sede administrativa, toda vez que la demora en el pago obedece al recurso administrativo planteado por el contribuyente y permite, en cierto modo, evitar un ejercicio abusivo o temerario de este derecho ya que, antes de proceder a su interposición, el administrado puede prever el cobro de tales intereses moratorios, durante el plazo cierto que el legislador otorga a la autoridad administrativa para resolver su recurso, como una de las implicancias del ejercicio de su derecho.

Sin embargo, no sucede lo mismo en el segundo escenario, es decir, durante el tiempo que, más allá del plazo legal, toma la autoridad administrativa para absolver efectivamente los recursos planteados, pues en este caso la demora en el pago de la deuda tributaria no puede ser prevista con certeza por el administrado, claro está, siempre que el retraso en la resolución de los recursos sea exclusivamente atribuible a la autoridad administrativa, y no así a una actuación dilatoria del contribuyente. De incurrirse en este último supuesto, donde quede evidenciado el carácter inoficioso de la conducta procedimental del administrado, los órganos jurisdiccionales se encuentran facultados para disponer que el contribuyente asuma el pago de los intereses moratorios derivados de su actuación irregular, siempre que se sustenten las razones por las cuales habría incurrido en un actuar dilatorio.

Anexo 07.-Matriz de consistencia

TÍTULO: SUNAT AL REALIZAR FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE RAZONABILIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN LIMA (2020-2021)

VARIABLES	PROBLEMA	HIPÓTESIS	OBJETIVOS
<p>INDEPENDIENTE:</p> <p>X: Fiscalización tributaria</p>	<p>General</p> <p>¿Cuál es la relación que existe entre la fiscalización tributaria ejercida por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021)?</p>	<p>General</p> <p>Un procedimiento arbitrario en fiscalización tributaria implica la vulneración de derechos constitucionales del contribuyente como son: el derecho la legalidad tributaria, el debido procedimiento y el respeto de los derechos fundamentales de la persona, es por ello, que para garantizar seguridad jurídica se debe respetar los principios constitucionales de los contribuyentes en los procedimientos de fiscalización tributaria</p>	<p>GENERAL: (1)</p> <p>Evaluar la relación entre la fiscalización tributaria por SUNAT y la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad, Lima (2020-2021).</p>
<p>DEPENDIENTE:</p> <p>Y: Vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad</p>	<p>Específicos:</p> <p>a. ¿De qué manera Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias?</p> <p>b. ¿Cuándo se vulneran los derechos constitucionales de los contribuyentes en los</p>	<p>Específicas:</p> <p>a. A través de sistemas de control incide al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.</p> <p>b. Un procedimiento arbitrario en fiscalización tributaria implica la vulneración de derechos constitucionales del contribuyente como son: el derecho la legalidad tributaria, el debido procedimiento y el respeto de los derechos fundamentales de la persona, es por ello, que para garantizar seguridad jurídica se</p>	<p>ESPECÍFICOS: (3 O 4)</p> <p>a. Determinar de qué manera la Fiscalización Tributaria como estrategia de control incide en el cumplimiento de Obligaciones Tributarias.</p>

procedimientos de arbitrarios de fiscalización tributaria?

c. ¿Cuáles son los efectos ocasionados por la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad del contribuyente en los procedimientos de Fiscalización Tributaria realizada por la SUNAT?

d. ¿Es necesario convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales de la Administración Tributaria en explícitos?

debe respetar los principios constitucionales de los contribuyentes en los procedimientos de fiscalización tributaria

c. Los efectos ocasionados por la vulneración de los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad de los contribuyentes en los procedimientos de Fiscalización Tributaria traen inseguridad jurídica, fraude fiscal, corrupción, desorden social, la quiebra de las empresas, la informalidad, la no recaudación de tributos y la afectación del presupuesto público.

d. La Administración Tributaria tiene facultades discrecionales para sancionar y determinar infracciones tributarias de manera administrativa, si bien, la discrecionalidad debe efectuarse de acuerdo a lo que la ley señala, no existe parámetros específicos lo que le da la potestad a la Administración Tributaria de decidir cómo actuar ante una situación determinada, cuando no se ha previsto en la norma, y ello muchas veces es desproporcionada, arbitraria y fuera de lo razonable

b. Analizar cuándo se vulneran los derechos constitucionales del contribuyente en el procedimiento de fiscalización tributaria.

c. Determinar los efectos ocasionados por la vulneración de los principios que deben respetar los procedimientos de fiscalización tributaria realizadas por SUNAT.

d. Proponer que la fiscalización tributaria necesita convertir los límites implícitos de las facultades discrecionales en explícitos, para que se evite su inaplicación y se deje de vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes.

