



Escuela Académica Profesional de Derecho

TESIS

LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN
EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016

PRESENTADO POR:

Br. Karoll Francesca Quispe Pino

ASESORES:

Dr. Godofredo Jorge Calla Colana
Mg. Hada Consuelo Sifuentes Minaya

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO

LIMA, PERÚ
2019



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

DICTAMEN DE EXPEDITO DE TESIS
N° 068-T-2019-UI-FDYCP-UAP

Visto, el Oficio N° 332-2019-OGYT-FDYCP-UAP, de fecha 26 de julio de 2019 de la Oficina de Grados y Títulos, en el que se solicita la revisión final del trabajo de Investigación presentado por la bachiller Karoll Francesca Quispe Pino a fin que se declare expedita para sustentar la tesis titulada "LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016".

CONSIDERANDO:

Primero: El Reglamento de Grados y Títulos aprobado por Resolución Rectoral N° 15949-2015.R-UAP de fecha 28.12.2015, contempla las disposiciones normativas correspondientes a las funciones de las Oficinas de Investigación; el mismo que concuerda con lo dispuesto por el Reglamento de Investigación e Innovación Tecnológica aprobado por Resolución Rectoral N° 17483-2017-R-UAP de fecha 15.12.2016.

Segundo: De la revisión de la tesis, se aprecia que esta cuenta con el informe del asesor metodológico Dr. Godofredo Jorge Calla Colana de fecha 29 de mayo de 2019 y el informe de la asesora temática Mg. Hada Consuelo Sifuentes Minaya de fecha 07 de junio de 2019, quienes señalan que la tesis ha sido desarrollada conforme a las exigencias requeridas para el trabajo de investigación correspondiente al aspecto temático y procedimiento metodológico.

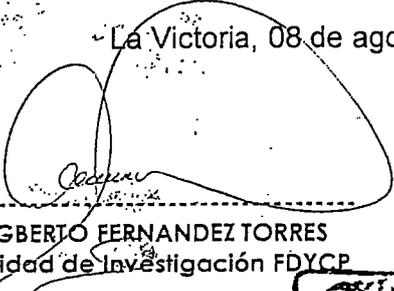
Tercero: Asimismo, el presente trabajo ha sido revisado por el programa Antiplagio Turnitin asignando un índice de similitud del 24%.

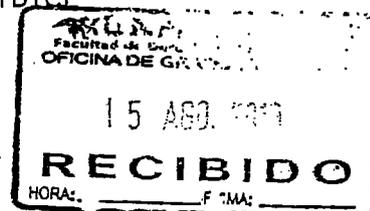
DICTAMEN:

Atendiendo a estas consideraciones y al pedido del bachiller, esta Jefatura **DECLARA EXPEDITA LA TESIS;** titulada "LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016". Debiendo la interesada continuar y cumplir con el proceso y procedimiento para que se le programe el examen oral de sustentación de Tesis.

La Victoria, 08 de agosto de 2019.

Atentamente.-


DR. LUIS WIGBERTO FERNANDEZ TORRES
Jefe de la Unidad de Investigación FDYCP



INFORME N° 026-.G.J.C.C.T.C. -2019

AL : Dr. Jesús Manuel Galarza Orilla
Decano de la Facultad de Derecho y Ciencia Política

DE : Dr. Godofredo Jorge Calla Colana
Docente Asesor
Código N° 054077

REFERENCIA: Resolución Decanal N° 1644-2019 FDYCP-UAP

ASUNTO : Asesoría metodológica: Tesis

BACHILLER: Karoll Francesca Quispe Pino

Título: *“LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016”*

FECHA : 29 de mayo de 2019

Tengo el agrado de dirigirme a Usted, con relación a la referencia, a fin de hacer de vuestro conocimiento el presente informe, la evaluación de los aspectos de forma y fondo:

1. DE LOS ASPECTOS DE FORMA

Se ha considerado la **Resolución Vicerrectoral N° 2342-2013-VIPG-UAP**, que regula la estructura del proyecto de Tesis, la estructura de la Tesis, y que hace referencia a las **normas del APA**.

2. DE LOS ASPECTOS DE FONDO

TÍTULO DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

Con relación al título del tema de investigación: *“LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016*, se considera que este reúne los requisitos fundamentales establecidos de acuerdo a las exigencias de la UAP por lo cual debe quedar expedito para la sustentación.

DEL CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

-- Descripción de la realidad problemática

La bachiller Karoll Francesca Quispe Pino, describe en forma objetiva y coherente la realidad del problema que se ha investigado, o sea sobre la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, ya que de una manera específica va señalando los hechos, los acontecimientos que están en el entorno social y jurídico, reconociendo los datos empíricos que han servido para la investigación.

– Justificación e importancia de la investigación

La investigación analizó y esclareció el problema sobre la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, a eso se agrega que la información recogida es fehaciente y útil, al tratarse de una investigación cualitativa.

EL CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

– Antecedente de la Investigación

El estudio si consigna las investigaciones nacionales e internacionales de acuerdo al tema planteado.

– Bases Teóricas

Las bases teóricas de esta investigación se desarrollaron sobre las teorías de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria.

– Bases Legales

Este estudio si consigna todas las normas que tienen relación con la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria,

- Definición de Términos Básicos

Se consignan los términos de investigación más importantes de la investigación y que tienen que ver la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria.

DEL CAPÍTULO III: PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

– Discusión de Resultados

En cuanto se refiere a los resultados y al recojo de información si están consignados los cuadros muy bien ordenados que ordenan el aporte de la investigación de la entrevista respectiva.

– Conclusiones

Esta investigación denominada la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, consigna conclusiones que guardan relación lógica con el problema y el objetivo planteado, siendo importante las conclusiones a las que se ha llegado.

– Recomendaciones

Las recomendaciones consignadas tienen asidero con la realidad de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria.

– Fuentes de información

Hay un orden alfabético en las fuentes bibliográficas y cumple con la técnica APA.

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, habiéndose cumplido con las sesiones de asesoramiento correspondiente en el **aspecto metodológico** considero que la bachiller Karoll Francesca Quispe Pino, ha realizado la **tesis** conforme las exigencias establecidas por la Facultad para su preparación y elaboración; el mismo que está concluido y listo para ser sustentado.

Atentamente,



Godofredo Jorge Calla Colana

Asesor Metodológico

INFORME N° 001-H.C.S.M-T-C-2019

AL : **Dr. Jesús Manuel Galarza Orilla.**
Decano de la Facultad de Derecho y Ciencia Política

DE : **Mg. Hađa Consuelo Sifuentes Minaya**
Docente Asesora
Código N° 051210

REFERENCIA: Resolución Decanal N° 1644-2019
Memorándum N° 0111-2019-OGYT-FDYCP-UAP

ASUNTO : Asesoría temática: Tesis

BACHILLER : Quispe Pino, Karoll Francesca

Título: "LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL
EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016"

FECHA : 07 de junio de 2019

Tengo el agrado de dirigirme a Usted, con relación a la referencia, a fin de hacer de vuestro conocimiento el presente informe, la evaluación de los aspectos de forma y fondo:

1. DE LOS ASPECTOS DE FORMA

Se ha considerado la Resolución Vicerrectoral N° 2342-2013-VIPG-UAP, que regula la estructura del proyecto de Tesis, la estructura de la Tesis, y que hace referencia a las normas del APA.

2. DE LOS ASPECTOS DE FONDO

TÍTULO DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

Con relación al título del tema de investigación LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LIMA 2016, se considera que reúne los requisitos establecidos, formándose el tema de discrecionalidad un tema interesante y aplicable a la administración tributaria, los criterios bajo los que se trabajó la investigación están claros y considerando todo el desarrollo del tema de investigación resulta interesante el aporte.



DEL CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

– Descripción de la realidad problemática¹

La descripción de la realidad problemática del tema de investigación presentado por la bachiller Quispe Pino, Karoll Francesca, reúne todas las características conforme al esquema de investigación de la UAP, se observa que abarca el tema desde la sustentación del uso de la potestad discrecional en la administración tributaria, desarrolla el ámbito internacional brevemente y aterriza en el ámbito nacional de forma directa y relativo a su tema de investigación; La aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización tributaria, hace alusión también al entorno social, administrativo y jurídico de la problemática descrita.

– Justificación e importancia de la investigación

Se justifica el tema de investigación de forma concisa en la regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización tributaria para lograr mayor eficacia en el procedimiento y conseguir incentivar la cultura tributaria. Dentro del trabajo de investigación se prioriza la mejora de la gestión administrativa bajo la regulación de la normativa tributaria.

EL CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

– Antecedente de la Investigación

La investigación considera antecedentes internacionales y nacionales en el desarrollo de su marco teórico que se relaciona con el tema de investigación planteado.

– Bases Teóricas

Esta investigación se desarrolla sobre las bases teóricas de poderes y potestades, el control de la discrecionalidad, el control jurídico y la discrecionalidad según la forma de decisión; por adjudicación o por negociación.

– Bases Legales

Las bases legales son relevantes al tema de investigación presentado, considerando que se desarrolla el tema de Derecho tributario.

– Definición de Términos Básicos

La definición de términos básicos se ajusta al desarrollo del tema de investigación, siendo asignados los términos más importantes que tienen relación con toda la investigación.

DEL CAPÍTULO III: PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

– Discusión de Resultados

Al ser una investigación cualitativa presentó un cuadro de resultados de su instrumento utilizado, el cual refleja el recojo de información ordenado y con los datos precisos.

– Conclusiones

La investigación presentada, cuenta con conclusiones que tienen relación con el desarrollo del tema de investigación: La aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización tributaria.

– Recomendaciones

Las recomendaciones facilitadas en la investigación se apoyan en el desarrollo de la misma, siendo congruentes en todo momento con el objetivo general del tema de investigación.

– Fuentes de información

Todas las fuentes de información citadas a lo largo de la investigación han sido recogidas en su bibliografía cumpliendo con las reglas técnicas de forma instituidos por la universidad Alas Peruanas.

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, habiéndose cumplido con las sesiones de asesoramiento correspondiente al **aspecto temático** considero que la bachiller Quispe Pino, Karoll Francesca ha realizado la **tesis** conforme exigencias establecidas por la Facultad, para su preparación y elaboración; el mismo que está concluido y listo para ser sustentado.

Atentamente,



Mg. Hada Consuelo Sifuentes Minaya

Asesora Temática

Dedicado a mi madre, Ruth Marleny Pino Díaz.

Luz, motivo e inspiración en mi camino.

AGRADECIMIENTOS

En el presente trabajo me gustaría agradecer a Dios por ser guía constante, a mis padres Ruth y Milton, mi hermana Kelly Milagros y a Julio José Alemán Parreño por el apoyo incondicional para llegar a concluir este sueño anhelado.

Del mismo modo, a mi alma mater la Universidad Alas Peruanas por ser el soporte en la gran decisión que tomé al ingresar a la carrera de Derecho para cumplir la meta de ser abogada, a mí metodólogo de tesis, el Dr. Godofredo Jorge Calla Colana por su esfuerzo, dedicación y paciencia, quien con sus conocimientos, su experiencia, y su motivación ha logrado conducirme en la investigación y así concluirla con éxito.

En ese sentido también me gustaría agradecer a mis maestros como la Dra. Violeta Guzmán Campos, la Dra. Vicky Orbegoso Rivera, la Dra. Hada Consuelo Sifuentes Minaya, el Dr. Miguel Ángel Rodríguez Mackay, el Dr. Jorge Lay Lozano y el Dr. Juan Luis Nakasone Nakasone, que durante los años en aulas han aportado a mi formación día a día con sus consejos, su experiencia, y sobre todo con su amistad inspiradora.

Finalmente, son muchas las personas que han formado parte de mi vida en el pre grado a las que me encantaría agradecerles por su amistad, sus consejos, su apoyo, sus ánimos y su compañía en los momentos más difíciles, algunas están aquí conmigo y otras en mis recuerdos y en mi corazón, sin importar en donde estén quiero darles las gracias por todo lo que me han brindado y por todas sus bendiciones.

Por ellos estoy aquí: muchas gracias.

RECONOCIMIENTOS

La realización de esta investigación de tesis fue posible, en primer lugar, a la Universidad Alas Peruanas por la oportunidad brindada representada por el Dr. Jesús Manuel Galarza Orrilla, Decano de la facultad de Derecho y Ciencias Políticas, quien en su desempeño siempre procuró la participación de la facultad y de los estudiantes en el mundo de la investigación.

Mi agradecimiento a la Dra. Felipa Elvira Muñoz Ccuro, Directora del Vicerrectorado de Investigación de la UAP.

También mi agradecimiento a todos los profesores que intervinieron en mi investigación por darme la información detallada, y facilitarme el material de investigación correspondiente.

ÍNDICE

Carátula.....	i
Dedicatoria.....	ii
Agradecimiento.....	iii
Reconocimientos.....	iv
Índice.....	v
Resumen.....	vii
Abstract.....	viii
Introducción.....	ix
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
1.1. Descripción de la realidad problemática	11
1.2. Delimitación de la investigación	14
1.2.1. Delimitación social.....	14
1.2.2. Delimitación espacial.....	14
1.2.3. Delimitación temporal.....	14
1.2.4. Delimitación conceptual.....	14
1.3. Problema de investigación	15
1.4. Objetivos de la investigación.....	15
1.5. Supuesto y categorías de la investigación.....	16
1.6. Metodología de la investigación.....	23
1.6.1. Tipo y nivel.....	23
1.6.2. Método y diseño.....	24
1.6.3. Población y muestra.....	25
1.6.4. Técnicas e instrumentos.....	26
1.6.5. Justificación, importancia y limitaciones.....	28
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	
2.1. Antecedentes de la investigación.....	31
2.2. Bases teóricas.....	399
2.2.1. La Teoría de poderes - potestades.....	399
2.2.2. El control de la discrecionalidad	40

2.2.3. La discrecionalidad según la forma de decisión.....	42
2.2.4. El control jurídico de la discrecionalidad.....	46
2.3. Bases legales.....	50
2.3.1. Constitución Política del Perú.....	50
2.3.1. Código tributario.....	51
2.3.1. Reglamento de Fiscalización aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF.....	54
2.4. Definición de términos.....	57

CAPÍTULO III: PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

3.1. Análisis de tablas y gráficos.....	61
3.2. Discusión de resultados.....	64
3.3. Conclusiones.....	64
3.4. Recomendaciones.....	68
3.4. Fuentes de información:.....	69

ANEXOS

Anexo 1: Matriz de consistencia

Anexo 2: Instrumento

Anexo 3: Sentencia del Tribunal Constitucional expediente N° 03700-2013-PA/TC

Anexo 4: Ante proyecto de Ley

Anexo 5: Informe de opinión de expertos de instrumentos de investigación cualitativa

RESUMEN

El presente trabajo de investigación, tiene como objetivo general analizar la regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización tributaria en Lima en el año 2016, en ese contexto se observó que la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT aplica esta facultad sin ningún tipo de control en el proceso de fiscalización tributaria, reportándose así arbitrariedades cometidas de una forma completamente desfavorable para el contribuyente, afectando sus derechos fundamentales. En ese sentido, esta investigación se realizó con el fin de esclarecer la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria en el Perú tomando en cuenta perspectiva de los especialistas en derecho tributario respecto del control y regulación de la potestad de discrecionalidad que se debería tener en el proceso antes mencionado para lograr una concepción distinta de la potestad descrita. Bajo esa premisa, para esta investigación se ha utilizado el diseño no experimental y transversal, tipo básica, nivel descriptivo, método inductivo, enfoque cualitativo – propositivo. Finalmente se llegó a la siguiente conclusión, entre otras: Se determinó que la perspectiva de los especialistas en Derecho Tributario respecto del control de la potestad de discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la administración tributaria es positiva hacia el cambio sustantivo de la norma hacia la regulación y el control de dicha potestad.

Palabras clave: Administración, potestad, discrecionalidad, Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT, fiscalización, regulación.

ABSTRACT

The present research work, has as general objective to analyze the regulation of the application of the discretionary power in the process of tax control in Lima in 2016, in this context it was observed that the National Superintendence of Customs and Tax Administration - SUNAT applies this power without any type of control in the process of tax control, thus reporting arbitrariness committed in a completely unfavorable way for the taxpayer, affecting their fundamental rights. In this sense, this research was carried out with the purpose of clarifying the application of the discretionary power in the tax administration's taxation process in Peru, taking into account the perspective of the tax law specialists regarding the control and regulation of the power of taxation. Discretion that should be had in the aforementioned process to achieve a different conception described power. Under this premise, for this research the non-experimental and transversal design has been used, basic type, descriptive level, inductive method, qualitative - proactive approach. The following conclusion was reached, among others: It was determined that the perspective of Tax Law specialists regarding the control of the discretion power in the tax administration audit process is positive towards the substantive change of the regulation and the control of said potest.

Keywords: Administration, power, discretion, National Superintendence of Customs and Tax Administration - SUNAT, auditing, regulation.

INTRODUCCIÓN

El desarrollo de esta investigación está basada en el estudio de la aplicación de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización tributaria a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT ante los contribuyentes en Lima en el año 2016 y se pretende determinar que la regulación técnica de esta potestad ofrece una posible mejora en el ejercicio de las funciones de los encargados de ejecutar el proceso de fiscalización, garantizando así el respeto del debido proceso y respaldando los derechos fundamentales de cada actor.

Es así, que uno de los principales fundamentos expuestos está basado en el uso de la potestad discrecional por la doctrina del derecho administrativo, como necesaria para la eficaz actuación administrativa teniendo en cuenta que dicha administración presenta falencias. Mediante esta investigación se propone una regulación estratégica en pro de garantizar el respeto de los derechos fundamentales del contribuyente y la mejora en la eficiencia de la labor de la administración tributaria.

Esta investigación está realizada mediante el método inductivo, enfoque cualitativo – propositivo. Es importante mencionar que la poca literatura con respecto a la regulación de la potestad discrecional surgió en el camino de la ejecución de esta investigación como una limitante, así también los pocos casos en los que la doctrina nombra una regulación a la aplicación de esta facultad ha sido motivo de impulso para lograr aterrizar en la mejora de la conceptualización de regulación de una facultad que en el presente trabajo se desarrolla a lo largo de los tres capítulos.

En ese sentido, en el Capítulo I, se plantea la realidad problemática, la adecuada delimitación de la investigación, el problema de la investigación, los objetivos, los supuestos y categorías y la metodología de la investigación.

De la misma forma, en el Capítulo II, se desarrolla los antecedentes de la investigación, las bases teóricas, las bases legales y se señalan la definición de términos básicos.

Finalmente, en el Capítulo III, se presenta los análisis e interpretación de resultados, incluyendo las conclusiones y recomendaciones realizadas en finalizar esta investigación.

Y por último se adjuntan las referencias bibliográficas, son los textos usados en toda la investigación.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Descripción de la realidad problemática

Alrededor del mundo, la Administración Tributaria cumple con múltiples actividades y crecientes, es por eso que la norma casi siempre estructura el actuar común de la administración, es decir esta actuación siempre esta parametrada y no consigue afinar límites en todos los casos o en el diario de sus funciones, en ese sentido el ordenamiento jurídico tiene dos modalidades de potestades a las que denomina mediante la administración la potestad reglada y la discrecional de acuerdo con la forma en la que debe actuar con respecto a sus funciones y la ley.

En el caso de la Administración Tributaria, la potestad discrecional es un acto de voluntad, de elección para realizar un acto, así como lo refiere en su investigación Bolaños (2012, p. 15). “La discrecionalidad es la delimitación individual de un concepto indeterminado dentro de sus límites, pues son los conceptos vagos de valor los que otorgan discrecionalidad”.

El objetivo principal de la potestad discrecional es el de otorgar libertad al funcionario para que pueda decidir bajo el principio de la buena fe, el mejor de

los caminos para realizar de forma eficaz el proceso de fiscalización. En el Perú la Administración Tributaria ha tenido que enfrentar muchos desafíos tecnológicos y culturales para poder generar nuevos mecanismos para la adecuada y productiva recaudación de los impuestos, de la misma manera al promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, el cual se ve impulsado cuando la Administración Tributaria logra demostrar que existe una alta posibilidad de que el incumplimiento sea detectado y a su vez sancionado.

En ese sentido, justo en ese incumplimiento y en la sanción de esa detección existe una evidente problemática en la Administración Tributaria, que resulta de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización como se evidencia en los diferentes reportes e informes revisados. Como Villegas (2015, p. 247), señala que: “de hecho que la información requerida por la Administración tiene implicancia tributaria, estamos de acuerdo con que se le exija al contribuyente su presentación; pero cuando se refiere a las formas y condiciones, no deben infringir los derechos fundamentales del contribuyente”.

El presente trabajo se realizará teniendo en consideración que la presión tributaria constituye uno de los rubros importantes para el financiamiento del gasto público, teniendo como ente rector del rubro tributario a la Súper Intendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT el cual según nuestra realidad no se ajusta la problemática social en la que nos encontramos, la gestión de esta entidad ha sido muy criticada por su falta de aplicación correcta del debido proceso.

Es así que, en la sentencia del Tribunal Constitucional del 28 de abril de 2014 con número de expediente 03700-2013-PA/TC, resuelve fundada la demanda por encontrarse sentido a la arbitrariedad que fundamenta el demandante en el proceso de fiscalización, volviendo al principio todo el procedimiento de fiscalización, evidenciándose así una vez más la

problemática de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización.

La administración tributaria tiene múltiples carencias y se ha creado una especie de mal clima entre el contribuyente y la misma, no pudiendo ejercer sus funciones según el DL -501/1988:

Son básicamente solicitar, y de ser el caso ejecutar, medidas destinadas a cautelar la percepción de los tributos que administra y disponer la suspensión de las mismas cuando corresponda, de acuerdo a ley, controlar y fiscalizar el tráfico de mercancías, cualquiera sea su origen y naturaleza a nivel nacional, inspeccionar, fiscalizar y controlar las agencias de aduanas, despachadores oficiales, depósitos autorizados, almacenes fiscales, terminales de almacenamiento, consignatarios y medios de transporte utilizados en el tráfico internacional de personas, mercancías u otros. (Decreto Legislativo, 1988, p. 1).

Finalmente, el Estado ejerce su poder de imposición a través de la Administración Tributaria haciendo pleno derecho el *Ius Puniendi* y el *Ius Imperium* con el objetivo de administrar los recursos de forma óptima. Para muchos autores como De la Vega (2013) afirma:

En el caso de la Administración Tributaria estos poderes son invocados y aplicados a los contribuyentes o administrados estando en desigualdad de condiciones, no pueden ser los mismos poderes el que ejerza y regule el accionar de los funcionarios, criticando de forma muy amable la atribución que se realizó mediante el código tributario en su artículo 62° que se refiere a la facultad de fiscalización de la administración tributaria el cual se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la norma IV del Título Preliminar dejando al proceso de fiscalización al libre albedrío o al criterio del fiscalizador. (De la Vega, 2013, p. 12).

Como se ha mostrado, este trabajo tiene por objetivo analizar la regulación de la aplicación de la potestad discrecional y proponer una modificación ante la laguna dentro de la norma, en este caso el Código Tributario en lo referente a la Norma IV y así evitar la colisión de derechos de los contribuyentes.

1.2. Delimitación de la investigación

1.2.1. Delimitación social

La investigación está proyectada hacia la población de abogados especializados de la Facultad de Derecho y Ciencia Política en derecho tributario y corporativo de la Universidad Alas Peruanas, a quienes se les aplicó una entrevista con preguntas abiertas.

1.2.2. Delimitación espacial

Este trabajo contó con la participación de abogados especialistas en derecho tributario y corporativo de la Universidad Alas Peruanas – Facultad de Derecho, en el distrito de la Victoria, Lima.

1.2.3. Delimitación temporal

La presente investigación se inició en agosto del año 2016 y culminó en marzo de 2019.

1.2.4. Delimitación conceptual

La potestad discrecional es la actividad autónoma de la administración que viene enmarcada por el modo de determinación y el ejercicio de una actuación discrecional. Es así que Villar Palasi (2001), refiere que: “Se distingue cuatro ajustes en el binomio de adecuación potestad discrecional y principio de legalidad, los cuales determinan o indeterminan las condiciones del ejercicio de la discrecionalidad”. (p. 97).

La potestad discrecional de la administración como: Concepto de limitación o control de la discrecionalidad por el poder judicial se toma como hecho significativo porque resguarda el bien común y los intereses colectivos. Puede parecer cuestionable la generación de controversias por la aplicación de la discrecionalidad y todas las consecuencias que esta genera, es decir que si se controla o no es

parte de la problemática del derecho administrativo, Sin embargo, Cassagne (2006) afirma que:

Esa idea encuentra sustento en la circunstancia de no haberse canalizado aún las distintas corrientes del pensamiento jurídico en un cauce que, con una mínima unidad de criterio, permita interpretar el fenómeno de lo discrecional dentro de la ley y del derecho como una actividad jurídica de la Administración controlable por los jueces. (Cassagne, 2006, p, 41).

1.3. Problema de investigación

1.3.1. Problema general

¿Cómo regular la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, Lima 2016?

1.3.2. Problemas específico

- ¿Cómo identificar el protagonismo de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización tributaria?
- ¿Cómo establecer la aplicación del debido proceso dentro de la Administración Tributaria?
- ¿Cómo aplicar la potestad discrecional sin limitar las facultades de la Administración Tributaria?

1.4 .Objetivos de la investigación

1.4.1. Objetivo general

- Analizar la regulación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria.

1.4.2. Objetivos específicos

- Analizar el protagonismo de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria.

- Establecer la adecuada aplicación de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria.
- Direcccionar la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización sin limitar las facultades de la Administración Tributaria.

1.5. Supuestos y categorías de la Investigación

1.5.1. Supuesto general

La regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria, Lima 2016. Es parte fundamental de la base normativa de la tributaria.

1.5.2. Supuestos específicos

- El protagonismo de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria es una realidad palpable.
- Es una necesidad aplicar mediante un fundamento técnico la potestad discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria.
- Es posible aplicar la discrecionalidad en el proceso de fiscalización sin limitarlas facultades de la Administración Tributaria.

1.5.3. Categorías

Categoría: La discrecionalidad en el proceso de fiscalización

Definición conceptual

La discrecionalidad es la atribución que la norma facilita a un funcionario de la administración en el cumplimiento de labor fungiendo del necesario criterio, para que, realice el procedimiento correcto. Es así que Gómez Cabrera (1998) afirma que:

Dentro del marco trazado por los elementos reglados y por los principios generales del derecho y a través de un procedimiento que asegure la necesaria coherencia, elija o determine, ante un caso concreto, la actuación o la decisión que considere más conveniente para el interés público, con base en un proceso sistemático de construcción argumentativa, discutible o no, pero razonable, a partir de unos hechos comprobados. (Gómez Cabrera, 1998, p. 22).

En ese sentido, la discrecionalidad en el proceso de fiscalización es el uso razonable del criterio utilizando la experiencia y la lógica de los funcionarios en un proceso de fiscalización, que es un procedimiento administrativo.

Categoría: La administración tributaria

Definición conceptual

Para lograr un concepto claro de Administración Tributaria podemos citar a Amasifuen (2015) quien afirma que a la Administración Tributaria es:

La pieza que, en el Perú constituye la parte operativa del sistema tributario y en ella se definen, diseñan, programan, ejecutan y controlan las acciones concretas para alcanzar las metas trazadas en lo que a recaudación se refiere. (p, 81).

En ese sentido, el Estado, a través de sus instituciones, es el titular del *ius imperium*, con el cual se faculta a la Administración Tributaria, en virtud de la existencia de una ley, un código, diversos procedimientos y reglamentos a exigir de los sujetos pasivos (contribuyentes) una prestación pecuniaria. Tal como se refiere en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú: “El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de

reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. (p. 22).

Subcategorías:

La discrecionalidad: La definición conceptual de la discrecionalidad es la libre disposición para tomar una decisión con plena libertad dentro de unos parámetros, como lo dice Arias (2010, p. 148), “la discrecionalidad se ha de concebir como un modo común de actuar en aquellos ámbitos donde se considera trascendente que un funcionario en pleno ejercicio de sus capacidades opten por tomar decisiones sobre la base de sus valoraciones y en virtud de las circunstancias objetivas que rodean los casos concretos que evalúan”.

Lo más importante es siempre determinar que el funcionario puede tomar una decisión en pro de una buena gestión y la que discrecionalidad es el uso de sus facultades con base a los principios del Derecho pero sobre todo pensando en el bien común y en la buena fe para poder ejercer sus funciones.

En ese sentido, Mesquida (2003) afirma que:

La discrecionalidad es aquella facultad que el ordenamiento jurídico otorga a un funcionario para tome una decisión según los principios y estándares que considere justificadamente de aplicación ante la indeterminación o el carácter abierto de la norma jurídica a aplicar. Esto no quiere decir que el funcionario quiera provocar deliberadamente inseguridad jurídica por el contrario, se le otorga esta facultad al funcionario sujeto al Derecho con un claro predominio del valor de la eficacia. (Mesquida Sampol, 2003, p. 67).

En razón a lo antes descrito, la discrecionalidad para ambos autores no se trata de un acto arbitrario sino muy por el contrario, se trata de la toma de decisiones de un funcionario en pro del bien común, que sus acciones y decisiones estén basadas en las circunstancias y en un conocimiento técnico de su labor.

La potestad discrecional: Es la facultad de tomar esa decisión pero respaldada por la norma en el cumplimiento de las funciones, según Arias (2010, p. 130) señala que: "La potestad discrecional se caracteriza por otorgar libertad de actuación a la Administración, independencia incluso con respecto de la ley. Ésta se alza como expresión de una libertad absoluta de acción que hace desaparecer la incipiente idea de una administración limitada en la ejecución de la norma debido a los caracteres propios que concibe".

Afortunadamente, la potestad discrecional no es más que un atributo del que goza cada funcionario de la administración que muchas veces se ve opacado por la arbitrariedad pero que permite realizar un trabajo de fiscalización de forma rápida y en el marco de la legalidad.

Tipos de discrecionalidad: Es preciso mencionar que la discrecionalidad tiene varias tipologías pero he querido mencionar las que son más conocidas, como Dworkin (1989) afirma que:

La discrecionalidad es una facultad legítima, ya que existe una norma que la respalde y para él existen dos tipos de discrecionalidad:

La discrecionalidad que permite al funcionario aplicar su propio criterio en la interpretación de una forma libre como abierta que no permite que se aterrice mecánicamente, es decir que puede hacer uso de la lógica y de su

experiencia para poder utilizar el discernimiento. Además que esta decisión puede ser no revisada o supervisada. (Dworkin, 1989, p. 343).

La discrecionalidad en sentido fuerte, es la que se ejecuta cuando el funcionario se encuentra dentro de un esquema, mediante lo impuesto por la norma de forma positivista. (Dworking, 1989, p. 343).

La discrecionalidad tiene dos tipos y estos tienen como base la clase y complejidad de las circunstancias en las que se va a utilizar la discrecionalidad o que tan complejo sea el caso para poder resolver se va a utilizar un tipo de decisión.

La concepción limitativa: En el desarrollo de la sociedad siempre ha sido el Derecho el encargado de poner límites, pero a su vez regular la naturaleza de imposición de autoridad en la administración pública no es una idea descabellada, para Arias (2010, p. 143), “la discrecionalidad tiene un conjunto de límites naturales o intrínsecos, propios de las particularidades que entraña; y un conjunto de límites relativos o extrínsecos que son el resultado de su ejercicio e interacción con lo social”. En ese sentido, la prohibición de actuar con una finalidad impropia es realmente un límite, sobre todo si se desatiende el principio del interés público.

En la doctrina nacional se maneja el concepto de limitar las facultades discrecionales como un ideal que no es más que un imposible es así que De la Vega (2013) afirma que:

Suprimir la discrecionalidad resulta lógicamente imposible, porque en más de una ocasión se ha de necesitar la experiencia, los conocimientos, es decir su capacidad de criterio para tomar la decisión más adecuada al Derecho o más pegada a interés superior que sea prevalente. La discrecionalidad es básicamente una necesidad pero debe ser aplicada con estrictos criterios técnicos. (De la Vega, 2013, p. 25).

En efecto, la limitación de una facultad no es viable porque esta potestad resulta una necesidad de la Administración Tributaria casualmente para ejercer su trabajo de forma eficiente, no es posible restringir esta facultad pero si podemos concebir la regulación.

La asimilación entre discrecionalidad y oportunidad: La oportunidad y la discrecionalidad parecen dos conceptos separados, pero en el campo administrativo existe una realidad jurídica, un encuentro entre oportunidad y legalidad. Es así que Cassagne (2006, p. 16), nos señala que “la oportunidad no está en la entraña de la discrecionalidad. Lo que si halla en la raíz de la discrecionalidad administrativa, que en cualquier caso siempre sucumbe ante los controles negativos y positivos. Cuando se toma una decisión de oportunidad se advierte que quien las toma se centra en diversos aspectos, unos reglados en forma genérica y concreta y otros parcialmente discrecionales”.

La oportunidad puede tener múltiples matices entre el momento que se toma la decisión, la finalidad de la decisión tomada, el objeto con la que se tome la decisión y elegir el procedimiento que se tiene que cumplir en el acto que también debe ir junto al principio de la especialidad del administrado, tornándose favorable y respetando sus derechos, eso es una asimilación de la discrecionalidad y la oportunidad. Elegir con libertad en el momento justo, el procedimiento adecuado y finalmente con equidad y justicia.

1.5.3.1. Operacionalización de las categorías: La discrecionalidad en el proceso de fiscalización y la Administración Tributaria

Subcategorías	Indicadores	Ítems
La discrecionalidad	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Se comprende dentro de las normas y principios. ✓ Controla la actividad. ✓ Concibe su formación en la constitución. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿La discrecionalidad en la administración tributaria es legal, es decir está comprendida en la constitución? 2. ¿Concibiendo la discrecionalidad como una facultad del funcionario de la administración tributaria, podemos decir que controla su actividad?
La potestad discrecional	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Actúa de forma libre. ✓ Genera conceptos jurídicos indeterminados. ✓ Faculta la libre elección. 	<ol style="list-style-type: none"> 3. ¿Cree usted que limitar la potestad discrecional en las funciones del funcionario podría evitar la injerencia en aspectos políticos de gestión en la administración tributaria? 4. ¿La potestad discrecional le confiere elección indeterminada para el funcionario de la administración tributaria?
Tipos de discrecionalidad	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Permite un margen de maniobra. ✓ Adopta una posición. ✓ Aplica de forma mecánica. 	<ol style="list-style-type: none"> 5. ¿Se dice que existen la discrecionalidad débil y la discrecionalidad fuerte, eso permitiría un margen de su maniobra? 6. ¿Por ser una potestad se aplica de forma mecánica?
La concepción limitativa	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Existe la injerencia en los asuntos políticos. ✓ Autoriza a generar reglas. ✓ Discute la legitimidad. 	<ol style="list-style-type: none"> 7. ¿La limitación de la potestad discrecional tendría injerencia en los asuntos de la política de gestión en la administración tributaria? 8. ¿Es legítima la concepción de la potestad de la discrecionalidad?
La asimilación entre discrecionalidad y oportunidad.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Controla la legalidad. ✓ Hace una diferencia. ✓ Exhibe una realidad distinta. ✓ Acumula distintas opciones. 	<ol style="list-style-type: none"> 9. ¿Si limitamos la potestad discrecional tendremos un control de la legalidad? 10. ¿Existe realmente una diferencia entre discrecionalidad y oportunidad? 11. ¿Las distintas opiniones con respecto a la diferencia de éstos conceptos no daría conceptos útiles?

1.6. Metodología de la investigación

1.6.1. Tipo y nivel de la investigación

a) Tipo de investigación

La presente investigación es de tipo básica, ya que su finalidad no es el descubrimiento de las leyes que rigen el comportamiento de ciertos fenómenos o eventos; por el contrario intenta encontrar los principios generales que gobiernan los diversos fenómenos. Según Samaja (2002), “este tipo de investigación se lleva a cabo para aumentar el conocimiento. Por lo tanto, está recogiendo conocimiento por causa del conocimiento. Se lleva a cabo para persuadir a la curiosidad como por qué los cambios de la sociedad o lo que hace que las cosas sucedan de investigación, etcétera”. (p, 32) Siendo la idea principal detrás de la investigación básica, ampliar los conocimientos preconcebidos.

Es decir que este tipo de investigación busca reproducir ideas nuevas con base en las teorías sociales, en conceptos ya conocidos por nosotros, con el objetivo de profundizar la información obtenida, analizar a profundidad el contenido, mas no dar por resuelta una interrogante fáctica.

b) Nivel de investigación

La presente investigación es de nivel descriptivo, ya que Samaja (2002) afirma que: “Busca hacer específicas las propiedades, los caracteres y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se pueda realizar un análisis. Es decir que se pretende medir o recoger información de manera independiente”. (Samaja, 2002, p, 33).

El propósito de esta investigación es describir las circunstancias en las que se desarrolla la aplicación de la potestad discrecional en el proceso

de fiscalización tributaria, es así que este nivel de investigación sirve para describir un efecto particular en una población en particular en un momento determinado en el tiempo.

La investigación del nivel descriptivo consiste en determinar las interrelaciones y el estado en que se encuentran los fenómenos sociales que se producen en el transcurso del tiempo. En ese sentido, desde el punto de vista de Samaja (2002, p. 18) señala que: “la aplicación de los instrumentos a las muestras de la investigación se interpretan para obtener como resultado una conclusión para realizar una proposición”.

Mediante el nivel descriptivo se busca recoger diversas informaciones de manera independiente o conjunta sobre los conceptos, es decir observar y describir el comportamiento de los hechos.

1.6.2. Método y diseño de la investigación

a) Método de la investigación

La investigación es netamente cualitativa, ya que según Samaja (2002, p. 19). “la investigación cualitativa nace plenamente desde la inducción porque se hace desde lo general, hacia lo particular”.

El método Inductivo tiene dos etapas; reflexiva y de diseño, ambas se materializan en un marco teórico-conceptual y en la planificación de las actividades que se ejecutarán en las fases posteriores. Es conveniente aclarar que Samaja (2002) afirma que:

Una vez identificado el tópico, el investigador suele buscar toda la información posible sobre el mismo, en definitiva se trata de establecer el estado de la cuestión, pero desde una perspectiva amplia, sin llegar a detalles extremos. Libros, artículos, informes, pero también experiencias vitales, testimonios, comentarios, que se manejan en el desarrollo de la investigación. (Samaja, 2002, p. 45).

Este método de investigación tiene como finalidad obtener conclusiones desde premisas particulares, es considerado el método científico habitual que abarca un estudio de los hechos concretos para poder llegar a conclusiones universales.

b) Diseño de la investigación

El término de diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener información, como Sampieri (2014, p. 126) lo señala, “el diseño constituye el plan o la estrategia para confirmar si es o no cierto el supuesto que se propuso”.

Esta investigación es cualitativa, se utiliza por los investigadores que estudian el comportamiento y los hábitos humanos. La teoría fundamentada es un diseño de investigación cualitativa que ha sido utilizado teorías sobre fenómenos de salud y derecho relevantes. La teoría fundamentada genera conceptos originales.

La presente investigación propone una modificación en base a la información existente observando los hechos tal y como se manifiestan para que posteriormente sean analizados.

1.6.3. Población y muestra

a) Población

Es el conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones y se delimitará en base al planteamiento del problema, como Sampieri (2014) afirma que:

Es la totalidad de un fenómeno de estudio, incluye la totalidad de unidades de análisis que integran dicho fenómeno y que debe cuantificarse para un determinado estudio integrado un conjunto de entidades que participan de una determinada característica y se le denomina la población por constituir la totalidad del fenómeno adscrito a una investigación. (Sampieri, 2014, p. 174).

La población de la presente investigación estuvo constituida por seis abogados especialistas en derecho tributario y corporativo de la Universidad Alas Peruanas, Lima.

Universidad Alas Peruanas - Facultad de Derecho y ciencias políticas	Categoría	Población
Lima	abogados – docentes	75

Fuente: Coordinación académica de la facultad de derecho y ciencia política de la Universidad Alas Peruanas – Lima 2016.

b) Muestra

El concepto de muestra desde la concepción de Sampieri (2001, p.175) refiere que, “la muestra es un subgrupo de la población, un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que se llama población”.

En esta investigación la muestra seleccionada tiene las siguientes cualidades: Universidad Alas Peruanas, la categoría, especialidad, experiencia como abogados especialistas en derecho tributario y corporativo que se desempeñan en la Universidad Alas Peruanas – Facultad de derecho y ciencia política, distrito de la Victoria, Lima.

Universidad Alas Peruanas	Categoría	Especialización	Muestra
Lima	Abogados docentes	Derecho tributario y corporativo	3

1.6.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

a) Técnicas

La entrevista, es una conversación dirigida, con un propósito específico y que usa un formato de preguntas y respuestas. Según Monje (2011) afirma que:

Se establece así un diálogo, pero un diálogo peculiar, asimétrico, donde una de las partes busca recoger información y la otra se nos presenta como fuente de esta información. Una entrevista es un dialogo en el que la persona (entrevistador), hace una serie de preguntas a otra persona (entrevistado), con el fin de conocer mejor sus ideas, sus pensamientos o su forma de actuar. (Monje Álvarez, 2011, p. 33).

Este instrumento se aplica con la finalidad de conocer el punto de vista de cada uno de los especialistas en derecho tributario y corporativo con respecto a la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, a través de la entrevista pudimos recoger las perspectivas de los especialistas y analizar las diversas impresiones de cada uno de ellos (Monje Álvarez, 2011).

b) Instrumentos

La guía de entrevista

Se trata de los instrumentos o medios físicos que se emplean para recoger y almacenar la información. Monje Álvarez (2011) describe a este instrumento como:

El que usualmente se recogen datos e información relevante en casa una de las entrevistas mediante la guía. Para esta investigación se utilizó como instrumentos de recolección de datos la de entrevista, la guía de entrevista estuvo conformada de preguntas abiertas relacionadas directamente con el objetivo general y los objetivos específicos de la investigación. (Monje Alvarez, 2011, p. 16).

Como investigadora me convertí en el principal instrumento de recolección de datos, siendo indispensable contar con diversos medios físicos como los de una grabadora o guías de entrevistas para poder almacenar la mayor cantidad de información y así poder analizar los resultados obtenidos para la investigación.

1.6.5. Justificación, importancia y limitaciones de la investigación

a) Justificación

Teórica: Para lograr comprender el tema que se desarrolla en la investigación, Monje Álvarez (2011) nos indica que:

Existe la necesidad de hacer un análisis preciso sobre el concepto de discrecionalidad y de la adecuada regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de la fiscalización tributaria en todos los niveles de contribuyentes donde se presentan mayor índice de reportes sobre la coalición de los derechos fundamentales. (Monje Álvarez, 2011, p. 68).

Práctica: La justificación práctica nos permite explicar mediante el ejercicio en campo la problemática encontrada y como poder encontrar una propuesta en el desarrollo de la investigación, Monje Alvares (2011, p. 69) nos describe que, “la investigación debe poder ser ejecutada de forma práctica para demostrar el aporte del investigador por lo menos de forma tentativa”.

Al respecto, esta investigación aportará una amplia información respecto de potestad discrecional, de la regulación, del actuar administrativo y de su impacto en el proceso de fiscalización, logrando que los funcionarios implicados en este proceso realicen la fiscalización tributaria de forma eficaz y sin colisionar con los derechos constitucionales de los administrados o también llamados contribuyentes.

La regulación de la aplicación de la potestad de discrecionalidad no sólo aportará una importante doctrina, sino que podrá hacer eficiente el manejo del proceso de fiscalización, siendo menos engorroso los trámites y gestiones en la administración tributaria.

Metodológica: Toda investigación se construye bajo el concepto de aumentar el conocimiento y las vías de desarrollo de nuevas experiencias, es por ello que la justificación metodológica según Monje Álvares (2011, p. 69), “contribuye con el análisis de nuevas teorías, generación de nuevas perspectivas y mucho más impulso a la creación del conocimiento”.

Es así que, esta investigación propone una modificación a la norma ya existente, de tal manera que se cumple con la estructura constituida por la Universidad.

b) Importancia

Para definir la importancia de una investigación es necesario mencionar lo referido por Sampieri (2014):

Una investigación llega a ser conveniente por diversos motivos; tal vez ayude a resolver un problema social, a formular una teoría o a generar nuevas inquietudes de investigación. Lo que algunos consideran relevante para investigar puede no serlo para otros, pues suele diferir la opinión de las personas. (Sampieri, 2014, p. 40).

La investigación realizada nació por el malestar constante de los contribuyentes y su relación con la administración tributaria, con las constantes quejas y reclamos que existen en el día a día, específicamente en el proceso de fiscalización en la aplicación de la potestad de discrecionalidad y según Jorge Bermúdez (1996) afirma

que: “Toda actuación administrativa es justificable, el problema será determinar hasta donde o qué profundidad puede tener tal justiciabilidad respecto de los actos discrecionales.” (p. 93).

Es importante el tema de investigación porque si logramos analizar a profundidad la correcta aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización podremos comprender el fenómeno llamado empoderamiento del fiscalizador de la cual gozan los encargados del proceso de fiscalización de la parte de la administración.

b) Limitaciones

Las limitaciones permiten establecer parámetros, nos ayudan a centrar la investigación, coadyuvan al especificación en tanto a espacio, tiempo, población y muestra, es así que Sampieri (2014) afirma; “Que resulta muy útil para tener una idea más clara y para delimitar que tipo de investigación se va a llevar a cabo es primordial tomar en cuenta las limitaciones”(p.5).

De este modo, la presente investigación tuvo como una limitación a lo largo de su desarrollo la búsqueda de fuentes de información, sobre todo antecedentes nacional.

De la misma manera, en el momento de realizar la entrevista a los especialistas las limitaciones de tiempo debido a la carga laboral y disponibilidad de cada uno fue una gran complicación para recoger todas las impresiones de los profesionales con respecto a la potestad discrecional.

Finalmente, el gasto económico que se te tuvo en todo el desarrollo de la investigación para lograr el objetivo principal.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio de investigación

Villoslada, M (2013). Investigó sobre *El control de la discrecionalidad*, en su tesis para obtener el grado de abogada en La Rioja. La tesis citada refiere que la potestad discrecional prioriza siempre el interés superior del bien común, el ejercicio de esta potestad implica utilizar el criterio y la libre elección de una razón justa desde la perspectiva del Derecho ejerciendo la libertad de elegir bajo el único criterio jurídico con base en la buena fe considerando siempre que la discrecionalidad no es sinónimo de arbitrariedad.

De la misma manera, no se puede referir a la potestad discrecional sin pensar en la libre elección, en utilizar el criterio que la mayoría de veces emiten también una opinión parcializada por posiciones preconcebidas, tal y como lo describe Villoslada (2013): “La fiscalización del ejercicio de las potestades discrecionales se realiza a través de las técnicas jurisprudencialmente perfeccionadas de control de los hechos determinantes, de los elementos reglados, incluido el control que se realizaría a través de los principios

generales del derecho” (p. 41). Es así que, con una extensa revisión bibliográfica debido a las dificultades de Villoslada describe ampliamente a la potestad discrecionalidad sin un tecnicismo innecesario, esta investigación llega a las siguientes conclusiones:

La potestad discrecional sea débil o fuerte depende exclusivamente del operador que utilice esta potestad dentro de un cuadro de legalidad y legitimidad. Cómo ejercerla utilizando su plena capacidad de elección y buen juicio es muy difícil, pero es necesario tener una concepción de la discrecional completamente definida porque esta puede que sea más fuerte o débil dependiendo de la densidad de la norma con la que se ejecute. Por otro lado, el control del ejercicio de esas potestades también será más intenso cuando la discrecionalidad sea más débil porque la norma facilita criterios y pautas que aplicar en el supuesto concreto. (Villoslada, 2013, p. 42).

En ese sentido, se puede observar que la simplicidad de una norma se puede justificar de dos maneras, a una imposibilidad material de prever y valorar de manera minuciosa todas las circunstancias que eventualmente puedan aparecer en el caso concreto, o que sea fruto de una deliberada remisión al criterio de la Administración siendo así una discrecionalidad instrumental y una discrecionalidad finalista respectivamente. En ese sentido se puede clasificar dos discrecionalidades como: la jurídico - técnica y la socio - política. (Villoslada, 2013, p. 44)

Arias, G. (2010). En su estudio titulado *A vueltas con la discrecionalidad administrativa*, de Santiago de Cuba, Cuba, llegan a las siguientes conclusiones:

La génesis de su definición a lo largo de su trabajo es ordinal, para que exista debe haber una preconcepción legal, es decir que puede que sea relativamente no legal pero debe estar justificada dentro de la norma no jurídica, es decir basada en principios tal vez para que pueda ser ejercida con libertad pero de forma correcta. Es así que, Arias (2010) afirma que: “El

prototípico de esta potestad es el ejercicio apreciativo que realiza la administración entre diversas alternativas o modos de actuación que pueden estar o no incluidos en la norma jurídica pero que le sirven al órgano administrativo para ampliar su marco de decisión” (p. 139). El fin principal de la administración siempre es el interés público porque así fue concebida gracias a la norma que la respalda cumpliendo siempre con su origen positivista. De la misma manera el juicio que usen para tomar una decisión administrativa está basado en ejes extrajurídicos, como las direcciones que se deban tener en cuenta, los factores económicos pero sobre todo de libre elección que serán en todo momento el fundamento de la decisión tomada.

La potestad de discrecionalidad es una forma de decisión otorgada previamente por la norma jurídica, una libertad plena de actuación razón por la cual la administración evaluará y tomará la mejor entre las distintas alternativas tomando como fundamento de su acción criterios extrajurídicos, debiendo ser consecuente en todo momento con los principios de legalidad e interés público. Es así que esta investigación llega a las siguientes conclusiones:

La discrecionalidad es una figura compleja de por sí y aunque los principios generales del derecho ofrezcan una garantía por el respeto de su adecuada aplicación, se torna necesario aclarar que el principio de razonabilidad, de proporcionalidad, de buena fe y equidad son considerados límites relacionales o extrínsecos. Del mismo modo reconocemos que el respeto a los derechos fundamentales forman parte de los límites para ejercer esa potestad discrecional pero que no ha sido efectivo del todo, es por eso que salta a la vista la necesidad de controlar o al menos lograr instrumentar un sistema de mecanismos que den la posibilidad de una supervisión de los actos de fiscalización de la Administración Tributaria, invocando el principio de legalidad y garantía. (Arias, 2010, pp. 144 - 146).

Cassagne, J. (2006). En su estudio titulado *La prohibición de arbitrariedad y el control de la discrecionalidad administrativa por el poder judicial, Madrid,*

España, llego a la conclusión que la potestad discrecional de la administración es un pilar en el derecho público porque vela por el bienestar común y el interés superior en todo momento es en base al respeto de los derechos fundamentales. En ese sentido Cassagne (2006), afirma que:

Quizás pueda parecer exagerado suponer que alrededor de la discrecionalidad gira el eje de toda la problemática del derecho administrativo y que el control por los jueces de la potestad discrecional constituya el núcleo central de dicha problemática. Sin embargo, esa idea encuentra sustento en la circunstancia de no haberse canalizado aún las distintas corrientes del pensamiento jurídico en un cauce que, con una mínima unidad de criterio, permita interpretar el fenómeno de lo discrecional dentro de la ley y del derecho como una actividad jurídica de la administración controlable por los jueces. (Cassagne, 2006, p. 10).

El control de la discrecionalidad es un concepto etéreo puesto que cada funcionario de la administración pública puede elegir como actuar en virtud de sus principios y no siempre en virtud de los principios del Derecho salvaguardando los derechos de cada ciudadano en el proceso o procedimiento en el que se actué. Es así que, esta investigación llega a las siguientes conclusiones:

La teoría de la discrecionalidad tiene un punto de partida y se trata del principio de la legalidad porque si se ejerce bajo este principio no sería una problemática real en la Administración. La discrecionalidad no debe ser sinónimo de arbitrariedad y es ahí donde está la verdadera problemática y la razón de su control. Es así que, el respeto a la Constitución y los derechos fundamentales son la base de un control tácito del ejercicio de la discrecionalidad en el proceso administrativo. La prohibición de la arbitrariedad es considerada un límite para el ejercicio de la discrecionalidad, constituyéndose por esencia una garantía para el administrado. (Cassagne, 2006, pp. 20-22).

Gonzales Luna, M. Y Matías, M. (2015). Sustentaron la tesis titulada *El procedimiento de inspección tributaria*, debido a que identificaron un problema con la gestión de la Administración Tributaria que se realiza sobre el aspecto normativo, en un primer plano, cuando se encuentra con situaciones complejas como en el momento de investigar y comprobar a la gran masa de contribuyentes; en un segundo plano, el camino que emplea la administración es variado según el sujeto, la ley en este caso no prevé toda la complejidad de vicisitudes a las que la administración se enfrenta. En efecto Gonzales y Matías (2015) afirman que:

La norma para posibilitar el ejercicio de la función tributaria, ha de valerse de conceptos jurídicos indeterminados y de potestades discrecionales, que permitan actuar de un modo o de otro según las circunstancias del caso. El objetivo planteado en ésta investigación fue: La solidaridad en que se fundamenta la aplicación del deber de contribuir depende de la ejecutividad y de la objetividad del servicio de la administración tributaria en la gestión de los tributos; se desarrolló utilizando el enfoque cualitativo de tipo aplicativa, diseño no experimental, se analizó diversas fuentes del derecho como las normas del país de origen del autor. (Gonzales y Matías, 2015, p. 14).

Para Gonzales y Matías (2015, p. 19), “la idea de una arbitrariedad administrativa queda desterrada porque la Constitución atribuye a los poderes públicos el alcance y consecución de un interés general, con ello se fundamenta y justifica el aspecto discrecional de la actividad administrativa para el alcance eficaz e inmediato de dicho mandato constitucional”. Dicha actuación administrativa busca, entre varias opciones, la más adecuada para el alcance del interés general.

La discrecionalidad administrativa viene generada y reconducida por la evidencia y existencia de elementos reglados que determinan el acto; se determina en estricto Derecho: la existencia y la extensión de la potestad, la

competencia del ente emisor del acto, el riguroso procedimiento ya preestablecido en la norma, y la consecución de un fin deseable por los intereses generales.

La Administración ejerce la potestad discrecional cuando la ley no precisa todas las condiciones de ejercicio, dejando un cierto margen de libertad de apreciación, de conformidad con la ley que exige un proceso de razonamiento intelectual y ponderación jurídica. Es así que esta investigación llega a las siguientes conclusiones:

La Administración Tributaria realiza una importante labor de planeación para prever las actividades del proceso de fiscalización pero no alcanza a reglamentar su actuación. En ese sentido, se aplica la discrecionalidad pero sin límites es por eso que en favor de salvaguardar los derechos de los administrados se debe respetar las garantías constitucionales, el principio de seguridad jurídica, el principio de igualdad y el de proporcionalidad. El principio de seguridad jurídica en su aspecto negativo se traduce en la interdicción de la arbitrariedad, evitando que sea la Administración la que decida discrecionalmente sobre los aspectos que deben ser establecidos por la Ley. (Gonzales y Matías, 2015, p.14).

Villegas, C. (2013). Presentó la investigación titulada: *Facultades discrecionales de la administración tributaria vs Derechos Fundamentales de la persona*; con el objetivo de analizar la problemática de la Súper Intendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT que tiene como protagonista la aplicación adecuada de las facultades discrecionales que emanan del código tributario de forma independiente sin guardad concordancia con todo el sistema jurídico pues en algunos casos no existe limites en cuanto respecta al requerimiento y exigencia de información, casi de todo tipo, realizadas a los contribuyentes; los objetivos específicos planteados en ésta investigación fueron; primero la lucha por el respeto a los derechos

fundamentales, rechazando cualquier tipo de arbitrariedad en el proceso de aplicar una norma que en cualquiera fuere el caso puede ser discrecional; segundo, observar el estricto cumplimiento de cada una de las funciones del sistema tributario, tercero limitar la facultad de discrecionalidad de la SUNAT en su proceso de fiscalización sin menoscabar su eficacia y eficiencia. (Villegas, 2013)

En ese sentido, Villegas (2013, p. 20) señala que, “desarrolló esta investigación utilizando el enfoque cualitativo de tipo aplicativo, diseño no experimental, se recogió la información del análisis de la sentencia del Tribunal Constitucional N° 04168-2006-PA/TC, a partir también de la doctrina, la jurisprudencia nacional e internacional de los tribunales constitucionales y supremos de justicia y la legislación vigente”. Así también dentro de la investigación revisó el manejo de las facultades discrecionales de la administración tributaria dentro del proceso de fiscalización y que tipo de consecuencias tienen respecto de los derechos fundamentales del contribuyente; es así que Villegas Lévano (2013), llega a las siguientes conclusiones:

Los derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes no sólo es de obligatoria observancia para el legislador al momento de crear el tributo, sino que también es de absoluto respeto en los procedimientos de aplicación y gestión del tributo, el mismo que está a cargo de la administración tributaria, y que en el ejercicio de sus facultades discrecionales pueden realizar una serie de actos, entre ellos, el de requerir información a los contribuyentes pero que, de ninguna manera, estos actos y requerimientos se encuentran reñidos con los límites que impone el texto constitucional, el código tributario y las leyes que regulan el procedimiento administrativo en general. (Villegas Lévano, 2013, p. 21).

Para Villegas (2013, p. 29), “es necesario que se entienda que es urgente lograr una cultura tributaria nacional en que los contribuyentes para que

voluntariamente concurren a cumplir con sus obligaciones tributarias evitando, de esa manera, poner en marcha todo el poder del sistema tributario que, por razones de desconfianza, de combatir la evasión y elusión tributaria aplica desmesuradamente ciertas atribuciones”. Eso evidencia que la facultad discrecional puede ser tomada como un poder y que se pueden aplicar de forma injusta y caer en abusos y arbitrariedades.

Marquina, C. (2014). Sostuvo la tesis titulada: *Incidencia en la cultura tributaria de los contribuyentes ante una verificación de obligaciones formales – SUNAT*; para obtener el grado de Contador Público, Trujillo, Perú. Realizó el estudio por un problema identificado con la evaluación del nivel de cultura tributaria de los contribuyentes en referencia a la recaudación tributaria, formalización, conciencia tributaria y fiscalización, todos ellos enfocados al cumplimiento de las obligaciones tributarias con el objetivo de incrementar directa o indirectamente la recaudación tributaria; los objetivos planteados de ésta investigación fueron: Primero determinar si la cultura tributaria incide ante la verificación del cumplimiento de las obligaciones formales realizada por la Administración Tributaria. Segundo: Identificar el grado de cultura tributaria de los contribuyentes verificados con el programa de obligaciones formales. Tercero: Identificar las infracciones recurrentes que inciden los contribuyentes por el incumplimiento de sus obligaciones formales ante una fiscalización realizada por la Administración Tributaria. Y por último, determinar de qué manera incide la cultura tributaria con respecto al cumplimiento de sus obligaciones formales de los contribuyentes en la recaudación fiscal; se desarrolló utilizando el enfoque cualitativo de tipo aplicada, diseño no experimental se recogió la información de 45 contribuyentes, 5 entrevistas a funcionarios de la Administración Tributaria. Así se arribó a las siguientes conclusiones:

El conocimiento de los contribuyentes del cercado de lima verificados por la administración tributaria - intendencia Lima, respecto al cumplimiento de sus obligaciones formales es deficiente y tiene incidencia en los resultados de la verificación de manera negativa para el contribuyente.

El grado de cultura con respecto al cumplimiento de sus obligaciones formales de los contribuyentes del cercado de lima es débil y es percibido como falta de difusión y/o capacitación por parte de la Administración Tributaria. (Marquina Cruzado, 2014, p. 87)

2.2. Bases teóricas

Las teorías en las que se contiene la potestad discrecional

2.2.1 Teoría de poderes y potestades

Continuamente se refiere a la potestad discrecionalidad como: La distinción de una potestad como discrecional o reglada, también obedece a la diferente graduación con la que el legislador programa la actividad administrativa. Es así que Gamba (2000) refiere que:

La actuación administrativa ha sido regulada en su integridad, de tal modo que su aplicación se verifica en forma inmediata, sin requerir parámetros adicionales por parte de la administración, se trata de una potestad reglada por el contrario, estaremos frente a una potestad discrecional, si el legislador ha regulado la actividad administrativa mediante normas en las que sus supuesto de hecho se encuentra claramente indeterminado, indefinido, insuficiente, etcétera, en general. Cuando el Derecho no establece los parámetros suficientes de su actuación, sino que ella misma debe establecerlos. En ello, pues, consiste la discrecionalidad. (Gamba, 2000, p, 71).

Asimismo, la administración tributaria bajo el poder que le asigna el Estado mediante las normas preconcebidas elige la manera de actuar en sus procedimientos para optimizar sus procesos y conseguir la eficacia de forma legítima con el objetivo de velar por el bien común.

Sin embargo, cabe anotar que para Gamba (2000) quien afirma que:

El límite entre las conceptualizaciones de discrecionalidad y arbitrariedad no es de fácil determinación, la diferencia es sutil, sin embargo, no es imposible de hacerlo, para ello la doctrina especializada nos ilustra diversos criterios a tomar en cuenta para establecer en qué ocasiones estamos frente a un acto administrativo realizado bajo las facultades discrecionales y cuándo estamos frente a uno que es arbitrario muy lejos del ordenamiento jurídico. (Gamba, 2000, p. 89).

Un funcionario de la administración tributaria tiene la opción de poder ejecutar sus funciones de acuerdo con un esquema establecido dentro del procedimiento a seguir, a esto se le puede considerar discrecionalidad reglada. En consecuencia para Gamba (2000, p. 101), “la actuación administrativa ha sido regulada en su integridad, de tal modo que su aplicación se verifica en forma inmediata, sin requerir parámetros adicionales por parte de la administración, se trata de una potestad reglada por el contrario, estaremos frente a una potestad discrecional”. Pero sí, en cambio no se ha logrado conseguir parámetros adecuados, donde puedan coincidir claramente los supuestos dentro del marco en una circunstancia determinada y tenga el funcionario hacer uso de su criterio y su libre elección... Entonces habrá hecho uso de su discrecionalidad y se evidencia así su existencia.

En un acto administrativo se puede encontrar características que indiquen cualidades discrecionales en el comienzo del procedimiento, es por eso que Cassagne (2006) afirma que:

En oposición al acto administrativo reglado. Mientras que el acto reglado se refiere a la simple ejecución de la ley, la cual señala cómo debe la administración pública comprender el deber de actuar en el ejercicio de su autoridad, el acto administrativo propiamente discrecional alude a aquellos casos en los que existe cierto margen de libertad necesario para el aseguramiento de una apreciación y comprensión justas en la aplicación de la norma y, por consiguiente, en el marco del respecto al principio de legalidad. (Cassagne, 2006, p.116).

En ese sentido, se deduce que un acto discrecional será siempre incompatible con la actividad de una autoridad pre concebida por la naturaleza de su constitución, inicialmente puede que se profile por una característica pero si no está reconocida por una autoridad administrativa no se puede aplicar.

2.2.2. El control de la discrecionalidad

La discrecionalidad administrativa es una consecuencia de la potestad otorgada por el Estado a la administración bajo el principio de buena fe. Por esa razón Villoslada (2013) afirma que:

Si la ley fija de manera agotadora todas y cada una de las condiciones de ejercicio de la potestad, de modo que construya un supuesto legal completo nos encontramos ante las llamadas potestades regladas, por el contrario, si se limita a fijar alguna de las condiciones de ejercicio de la potestad, de modo que construya un supuesto legal completo nos encontramos ante las llamadas potestades regladas, por el contrario, si se limita a fijar alguna de las condiciones de ejercicio de dicha potestad, lo que es muy habitual, remitiendo el resto a la apreciación o juicio de la Administración, hablamos de potestades discrecionales. (Villoslada, 2013, p. 35).

Es así que, cuando la administración realiza sus procedimientos dentro de un esquema, cuando trata de encajar una circunstancia en el parámetro y aplica diversas técnicas en el derecho dispuestas para que la figura calce dentro de su reglamento, en el ejercicio, se realiza diversas estimaciones subjetivas para lograr un adecuado tratamiento legal, es en ese sentido que Gamba (2000, p. 72) refiere que: “Esto supone atribuirle un margen de decisión para aplicar la ley en función de las circunstancias del caso concreto”.

Asimismo, cuando la administración se rige a seguir un esquema o protocolo como discrecionalidad reglada su ámbito de ejecución se reduce y debe ser limitado a actuar dentro de algo predefinido, un clásico ejemplo el procedimiento sancionador, donde la constatación de la infracción debe

seguirse obligatoriamente de la aplicación de la consecuencia dispuesta en la norma. Por el contrario, cuando la administración hace uso de sus facultades discrecionales, es decir la libre elección se encuentran más beneficiados, esto no quiere decir que usen el libre albedrío pero sí que tengan la opción de elegir.

Es así que no es posible separar las discrecionalidades de un solo acto administrativo, es decir no se puede aplicar la discrecionalidad reglada en un momento del procedimiento administrativo y aplicar la discrecionalidad abierta en otro momento del mismo acto. Son incompatibles entre sí.

Por lo tanto no se puede hablar de una potestad absoluta, las facultades siempre son relativas a los procedimientos siempre en cuando estén dentro de la legalidad y favorezcan al interés público. Por eso que, Villoslada (2013) afirma que:

Conviene traer a colación en este momento el preámbulo de la jurisdicción contenciosa administrativa de 1956 que *establecía* la discrecionalidad no puede referirse a la totalidad de los elementos de un acto, a un acto en bloque (...) ha de referirse a alguno de los elementos del acto para continuar admitir la impugnación jurisdiccional de los demás elementos del acto, esto es los elementos reglados. (Villoslada Gutiérrez, 2013, p.57).

2.2.3. La discrecionalidad según la forma de decisión: por adjudicación o por negociación

La discrecionalidad se puede utilizar o puede ser usada de diversas maneras, una de las principales y tal vez la más objetiva es la discrecionalidad por adjudicación, ya que es una visión de fuera, una posición de un tercero que no tiene beneficio o consecuencia para utilizar su poder de elección.

En ese sentido, la discrecionalidad en un proceso judicial sería la más objetiva o la que mejor se aplica para casos donde se necesita un tercero para resolver conflictos. Para esta investigación donde tratamos de explicar que existen tipos de discrecionalidad Dworkin (1989, p. 113) afirma que: “Se

distinguen dos tipos de decisiones: las decisiones tomadas por adjudicación y las tomadas por negociación. Las primeras son aquellas en las que quien toma la decisión se halla en la posición de decidir acerca de un asunto ajeno”. Como lo mencionamos líneas arriba, el ejemplo perfecto es el juez que hace uso de su criterio, su lógica y sus máximas de la experiencia para poder tomar una decisión más justa. Sin embargo, para Dworkin (1989) afirma que:

En este tipo de decisiones son las personas que deciden las que se ven afectadas por la decisión. Ocurre, por ejemplo, en aquellos casos en los que, previamente a un juicio, las partes llegan a un acuerdo total o parcial acerca del objeto del litigio. Aunque estos casos acaban en una decisión tomada por adjudicación (por un juez, por ejemplo), la negociación o la acción previa de estas terceras personas puede condicionarla de forma decisiva. (Dworkin, 1989, p. 114).

En este caso puede parecer poco atractivo hablar de discrecionalidad dentro de un proceso judicial o la discrecionalidad usada por un juez es poco atractiva porque está implícita dentro de su conducta pero se puede tomar como una analogía dentro de un proceso administrativo porque se debe actuar de la misma manera.

El hecho que exista la forma adecuada de actuar dentro de un proceso no significa que todo el tiempo se actué de manera correcta, el pragmatismo no garantiza probidad y honestidad es por eso que se habla de una discrecionalidad débil y otra fuerte, en estos tipos de discrecionalidad se puede dibujar mejor la figura de la adecuada regulación de esta facultad. Es de esta manera que Dworkin (1989) afirma que:

Incluso cuando un funcionario o un juez ejercen la que él llama discrecionalidad en sentido fuerte, debe acudir a los estándares de racionalidad, justicia o eficacia para tomar la decisión. No puede tomarla, pues, simplemente acudiendo a su propio criterio u opinión personal sin

más. La idea es sin duda sugerente pero no exenta de interrogantes.
(Dworkin, 1989, p. 116).

Si cuestionamos toda forma de tomar una decisión, los márgenes de fallar no disminuirán no se cambiaría nada de lo que se tiene por concepto de libertad de tomar una decisión sino que esta sea completamente objetiva, y para Dworkin (1989) quien afirma que: “El tema del control de las decisiones discrecionales no va a tener dificultad alguna una vez que conozcamos la forma de hallar las respuestas correctas”. Sólo se pueden tener decisiones perfectas para casos perfectos y todos sabemos que las circunstancias son imperfectas por eso es que se debe regular la libre disposición al tomar decisiones.

Dworkin (1989), quien no solo precisa el concepto sino que también genera la siguiente premisa:

Esta concepción de la discrecionalidad es criticada, en el sentido de negar que un juez tenga libertad para decidir sin sujeción a estándar alguno. Pero niega que de ello pueda derivarse que, de la mano de Hércules, nos encontremos ante algo parecido a la discrecionalidad en sentido débil. Al contrario, defiende este autor que, aunque existan estándares que deben utilizarse, no siempre son suficientes para poder justificar que la decisión que hemos tomado es la correcta. (Dworkin, 1989, p. 116).

Por lo antes mencionado, no siempre se puede justificar una decisión tomada de forma ineludible o sustentada de la mejor manera cumpliendo todos los márgenes, sino que se hará uso de la experiencia o de la simple lógica.

La tesis de Dworkin (1989, p. 120) consiste en que: “En principio, es posible justificar las decisiones discrecionales sobre la base de estándares. En estos casos, por lo general, de lo que se tratará es de dilucidar controversias de carácter especulativo”. No siempre se pueden conocer la certidumbre de las dificultades que se ha tenido que superar para tomar decisiones controvertidas.

No se pueden discutir dos casos distintos o no se puede aplicar de la misma forma la discrecionalidad para dos circunstancias de la misma forma, si fuera el caso de dos figuras, una objetiva y la otra subjetiva no se podría aplicar la discrecionalidad de la misma manera es por eso que Dworkin (1989) afirma que:

En estos casos, nos encontraremos con controversias de carácter práctico (practical disagreements). Estas controversias son aquellas acerca de las cuáles solo podemos decir qué alternativa creemos que es la más correcta. Pero no la que indiscutiblemente es la correcta. Un ejemplo de ello puede ser incluso la discusión acerca de si es mejor Picasso que Matisse. En las decisiones discrecionales, entiende MacCormick que podrá ocurrir que acaben desembocando en controversias de carácter práctico. (Dworkin, 1989, p. 121).

En ese sentido, no podemos siempre pretender justificar todo, de alguna manera no se podrá ejercer la discrecionalidad de manera practica porque no siempre es aplicable, puede ser que se tenga la facultad pero no siempre se podrá aplicar, hay casos en que necesariamente que debe seguir un parámetro un procedimiento en el cual no se puede sustentar el uso de la discrecionalidad según el autor.

De esta manera, queda claro que no nos es posible decidir si es correcta o no la decisión que se tomó al utilizar la discrecionalidad, es más a veces ni el propio protagonista del uso de la facultad podrá saberlo, sino hasta después que se haya dado una consecuencia de su decisión, es así que Dworkin (1989) afirma que:

No sabe decirnos cómo podemos saber realmente cuál es la respuesta correcta. Ni siquiera si es cierto que exista una respuesta correcta a cada caso. El propio filósofo debe recurrir a un juez sobrehumano e imaginario, Hércules, ante la impotencia humana para resolver todos los casos. MacCormick, por su parte, critica esta tesis de Dworkin y niega la posibilidad de encontrar una respuesta correcta. Al contrario, admite que en ciertos casos puede ocurrir que la discusión acerca de un problema jurídico acabe en una controversia de carácter práctico que no tendrá una solución única posible. (Dworkin, 1989, p. 132).

Es así que el autor nos hace dislucidar en un mar de opciones, puesto que para uno si hay forma de aplicar una sola respuesta, como encontrar la solución ideal para cada controversia pero para otros no es posible tomar una decisión o emitir una opinión de manera directa o única, no es posible apegarse a las normas en un 100% no es factible en todos los casos de una manera exacta.

2.2.4. El control jurídico de la discrecionalidad

Definitivamente no siempre se podrá solucionar las controversias de forma correcta o ideal, pero lo que si se puede es acercarse lo más posible a lo correcto. Ya que si solo utilizamos la discrecionalidad o el propio criterio estaríamos dejando de lado las normas e ideas preconcebidas, el Derecho en si está creado para tomar decisiones justas basados siempre en las normas. En ese sentido no siempre se puede tener un control jurídico en las decisiones que se basan en la discrecionalidad. Sin embargo, esto no es necesariamente así, Dworkin (1989, p. 141) afirma que: “Es posible reivindicar la corrección de una decisión sin acudir a un juez sobrehumano al estilo del Hércules”. No se puede coincidir con una posición que no logra aterrizar del todo la figura de la discrecionalidad en un proceso o en un control jurídico ya que nos estaríamos alejando de la realidad sin objetividad.

Es muy fácil coincidir con el autor porque en el proceso de resolver una controversia no siempre es de manera subjetiva, sino que existen formas que nos hacen emitir una opinión completamente pegada a la realidad, es así que Dworkin (1989) afirma que:

En un contexto jurídico como en el que nos movemos, las controversias de carácter práctico no son controversias referidas a gustos personales

del tipo de me gusta más el té que el café. Al contrario, lo que está aquí en controversia son pretensiones justificadas de corrección acerca de decisiones tomadas en un contexto jurídico, incluso cuando no existe una norma clara que nos permita deducir fácilmente esta corrección, como ocurre en el tema de la discrecionalidad. (Dworkin, 1989, p.147).

De esta manera, se comprende que exista una divergencia, una discusión eterna sobre que es correcto e ideal, puesto que pueden entrar en conflicto con otras opiniones y llegar a una controversia. Es así que no siempre se puede resolver el conflicto con llegar a un compromiso entre las partes que conforman la situación de controversia. Buscar un acuerdo de coincidencia entre las partes disertantes con respecto a la opinión brindada no siempre es posible porque son protagonistas cada quien con su posición.

En estas situaciones, las controversias siempre van existir y cada uno va a sustentar su posición pretendiendo justificar que son viables y que están dentro de un marco justo, racional y objetivo. Es por eso que Dworkin (1989, p. 150), nos señala afirma que; “Es posible llegar a un acuerdo final acerca de la solución más correcta mediante mecanismos racionales tan simples pero efectivos como la votación”.

La otra idea que desarrolla Dworkin (1989, p.150) afirma que: “las pretensiones de corrección normativa que justificadamente sostienen las partes en la controversia pueden ser pretensiones racionales”. Sin embargo, usualmente en los casos más difíciles es decir siu generis no se puede resolver con la norma positiva, esa que está dentro de un código o de un procedimiento, se tiene que utilizar el criterio, la discrecionalidad para alcanzar a un correcto juicio y poder ejercer justicia o tomar una decisión más cercana a lo correcto.

En ese sentido, se debe suponer que todas las opiniones se dan a partir de criterios pre concebidos, de ideas justificadas y de teorías sustentadas que

están dentro de un marco real pero, si se trata de opiniones jurídicas que tengan que resolver un conflicto o una controversia dentro del marco normativo además de ser coherentes y cumplir con los estándares sociales también deben de seguir un esquema de su naturaleza procesal o formación jurídica. Es así que Dworkin (1989) afirma que:

La controversia entre diversas opiniones puede ser, al fin y al cabo, incluso una controversia entre varias teorías acerca de cuál de ellas es más coherente con el sistema de valores dominante en su sistema jurídico y, si éste es democrático, en la sociedad en general. Por supuesto que la solución planteada por Urbina no elimina de plano las controversias que puedan existir y que, a buen seguro, seguirán existiendo. (Dworkin, 1989, p.155).

Es entonces que no existe una forma correcta para decidir, no hay una sola manera para emitir juicio sobre un conflicto, no se puede enfrascar una resolución en algo preconcebido, no se puede separar los casos uno de otro de la misma manera para Dworkin (1989, p. 156), “No son pues dos ámbitos separados sino más bien un solo ámbito con distintos niveles de dificultad en la resolución de los conflictos, en el sentido a la concepción de la discrecionalidad”.

Por lo tanto, la discrecionalidad son decisiones que son tomadas de forma jurídica que todo el tiempo tienen que lidiar con filtros de sus propios autores y que con concebidas en la libertad de la garantía de los derechos fundamentales que son respetados en un estado de derecho garantista. No siempre se puede partir de una norma jurídica para tomar una decisión o para emitir una opinión sino que también se tiene en cuenta la lógica, las experiencias pero sobre todo la racionalidad.

Es por eso, que en todo momento que dentro de nuestra realidad jurídica cada decisión que se tome para resolver un conflicto debe estar debidamente justificada por una norma o reglamento que explique el proceso para la determinación. Es así que Mesquida (2003) señala que:

La teoría que, a su vez, deberá ser coherente, o al menos lo más coherente posible, con el sistema de valores dominante en la sociedad. Desde la inexistencia en general de teorías sobre criterios de corrección que sean ellas mismas teorías bien elaboradas, consistentes y sistematizadas al máximo, hasta la dificultad de ser coherentes con un sistema de valores dinámico en muchos aspectos y siempre difícil de perfilar en su integridad. Lo importante, en todo caso, es no olvidar que el control de las decisiones jurídicas es una conquista de la democracia frente a la arbitrariedad y a los abusos de los regímenes de otras épocas. Pero como tantas otras conquistas de las sociedades democráticas, se trata de un botín frágil que precisa de un cuidado y una vigilancia constante. (Mesquida Sampol, 2003, p. 216).

La obligación tributaria no puede ser modificada por el ejercicio de facultades discrecionales conferidas a la administración desde un enfoque administrativo Dworkin (1989, p.165), presentó “la discrecionalidad como una elección derivada de la valoración comparativa o coordinada de distintos intereses públicos, colectivos o privados, secundarios en relación con el interés público que la autoridad administrativa tiene en atribución o competencia”.

De esa manera, no se puede justificar un acto administrativo que no se base en un reglamento o en normas jurídicas para emitir una resolución ante un conflicto. Si se tiene necesidad de establecer un procedimiento dentro de la administración únicamente se debe basar en principios pero sobre todo en el bien común respetando todos los límites. Se puede establecer parámetros para resolver una necesidad de tener justificantes en la aplicación de una resolución pero se debe hacer siempre desde un profundo análisis de la posición de las partes y de administración en si para resolver conflictos. Es así que para Dworkin (1989), existe una justificación en el siguiente orden:

La discrecionalidad se justifica en:

1. El poder legislativo se rehúsa a establecer límites a la reglamentación confiando en que la administración es la más adecuada para hacerlo.
2. La finalidad de la Administración Tributaria es servir al interés público, para cumplir dicha finalidad no puede estar atada rígidamente sino debe dotársele de un margen de libertad que le permita adaptar la ley a casos concretos.
3. Complejidad y dinamicidad de los sectores no puede programar la totalidad de las actuaciones administrativas.
4. La protección de los derechos fundamentales. (Dworkin, 1989, p. 111)

2.3. Bases Legales

2.3.1. Constitución Política del Perú 1993

Artículo 2.- Toda persona tiene derecho:

10. Al secreto y a la inviolabilidad de sus comunicaciones y documentos privados.

Las comunicaciones, telecomunicaciones o sus instrumentos sólo pueden ser abiertos, incautados, interceptados o intervenidos por mandamiento motivado del juez, con las garantías previstas en la ley. Se guarda secreto de los asuntos ajenos al hecho que motiva su examen.

Los documentos privados obtenidos con violación de este precepto no tienen efecto legal.

Los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente, de conformidad con la ley. Las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción o incautación, salvo por orden judicial. (Constitución Política del Perú, 1993)

2.3.2. Código Tributario

Título Preliminar

NORMA IV: Principio De Legalidad - Reserva De La Ley

Tercer párrafo: En los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley. (Código Tributario, 2013, p. 12)

Artículo 62°.- FACULTAD DE FISCALIZACIÓN

La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, dispone de las siguientes facultades discrecionales:

1. Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:
 - a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.
 - b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.
 - c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

También podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles. (Código Tributario, 2013).

La Administración Tributaria podrá establecer las características que deberán reunir los registros de información básica almacenable en los archivos magnéticos u otros medios de almacenamiento de información. Asimismo, señalará los datos que obligatoriamente deberán registrarse, la información inicial por parte de los deudores tributarios y terceros, así como la forma y plazos en que deberán cumplirse las obligaciones dispuestas en este numeral. (Código Tributario, 2013).

Requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles. Esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero. (Código Tributario, 2013)

Efectuar tomas de inventario de bienes o controlar su ejecución, efectuar la comprobación física, su valuación y registro; así como practicar arqueos de caja, valores y documentos, y control de ingresos.

Practicar inspecciones en los locales ocupados, bajo cualquier título, por los deudores tributarios, así como en los medios de transporte. Para realizar las inspecciones cuando los locales estuvieren cerrados o cuando se trate de domicilios particulares, será necesario solicitar autorización judicial, la que debe ser resuelta en forma inmediata y otorgándose el plazo necesario para su cumplimiento sin correr traslado a la otra parte.

La actuación indicada será ejecutada en forma inmediata con ocasión de la intervención. En el acto de inspección la Administración Tributaria podrá tomar declaraciones al deudor tributario, a su representante o a los terceros que se encuentren en los locales o medios de transporte inspeccionados. (Código Tributario, 2013)

Requerir el auxilio de la fuerza pública para el desempeño de sus funciones, que será prestado de inmediato bajo responsabilidad, solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre:

a) Operaciones pasivas con sus clientes, en el caso de aquellos deudores tributarios sujetos a fiscalización, incluidos los sujetos con los que éstos guarden relación y que se encuentren vinculados a los hechos investigados. La información sobre dichas operaciones deberá ser requerida por el Juez a solicitud de la Administración Tributaria. La solicitud deberá ser motivada y resuelta en el término de setenta y dos (72) horas, bajo responsabilidad. Dicha información será proporcionada en la forma y condiciones que señale la Administración Tributaria, dentro de los diez (10) días hábiles de notificada la resolución judicial, pudiéndose excepcionalmente prorrogar por un plazo igual cuando medie causa justificada, a criterio del juez. (Código Tributario, 2013).

b) Las demás operaciones con sus clientes, las mismas que deberán ser proporcionadas en la forma, plazo y condiciones que señale la Administración. (Código Tributario, 2013).

Requerir a las entidades públicas o privadas para que informen o comprueben el cumplimiento de obligaciones tributarias de los sujetos sometidos al ámbito de su competencia o con los cuales realizan operaciones, bajo responsabilidad.

Las entidades a las que hace referencia el párrafo anterior, están obligadas a proporcionar la información requerida en la forma, plazos y condiciones que la SUNAT establezca.

La información obtenida por la Administración Tributaria no podrá ser divulgada a terceros, bajo responsabilidad del funcionario responsable, solicitar a terceros informaciones técnicas o peritajes, dictar las medidas para erradicar la evasión tributaria, evaluar las solicitudes presentadas y otorgar, en su caso, las autorizaciones respectivas en función a los antecedentes y/o al comportamiento tributario del deudor tributario. La SUNAT podrá autorizar los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia, vinculados a asuntos tributarios. (Código Tributario, 2013).

El procedimiento para su autorización será establecido por la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia. A tal efecto, podrá

delegarse en terceros la legalización de los libros y registros antes mencionados.

Asimismo, la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia señalará los requisitos, formas, condiciones y demás aspectos en que deberán ser llevados los libros y registros mencionados en el primer párrafo, salvo en el caso del libro de actas, así como establecer los plazos máximos de atraso en los que deberán registrar sus operaciones.

2.3.3. Reglamento de fiscalización

Reglamento de Fiscalización de SUNAT aprobado mediante Decreto Supremo N° 085-2007-EF. Y su norma modificatoria D.S. N° 207-2012-EF.

Artículo 1.- Inicio del Procedimiento El Procedimiento de Fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento. El Agente Fiscalizador se identificará ante el Sujeto Fiscalizado con el Documento de Identificación Institucional o, en su defecto, con su Documento Nacional de Identidad. El Sujeto Fiscalizado podrá acceder a la página web de la SUNAT y/o comunicarse con ésta vía telefónica para comprobar la identidad del Agente Fiscalizador. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 2.- De la documentación Durante el Procedimiento de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas. Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos: a) Nombre o razón social del Sujeto Fiscalizado; b) Domicilio fiscal; c) RUC; d) Número del documento; e) Fecha; f) Objeto o contenido del documento; y g) La firma del trabajador de la SUNAT competente. La notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104 al 106 del Código Tributario. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012)

Artículo 4.- Del Requerimiento Mediante el Requerimiento se solicita al Sujeto Fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis,

libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. También, será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario. El Requerimiento, además de lo establecido en el artículo 2, deberá indicar el lugar y la fecha en que el Sujeto Fiscalizado debe cumplir con dicha obligación. La información y/o documentación exhibida y/o presentada por el Sujeto Fiscalizado, en cumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento, se mantendrá a disposición del Agente Fiscalizador hasta la culminación de su evaluación. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 5.- De las Actas Mediante Actas, el Agente Fiscalizador dejará constancia de la solicitud a que se refiere el artículo 7 y de su evaluación así como de los hechos constatados en el Procedimiento de Fiscalización excepto de aquellos que deban constar en el resultado del Requerimiento. Las Actas no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido, aun cuando presenten observaciones, añadiduras, aclaraciones o inscripciones de cualquier tipo, o cuando el Sujeto Fiscalizado manifieste su negativa y/u omita suscribirla o se niegue a recibirla. Lo dispuesto en el presente párrafo es aplicable, en lo pertinente, a los demás documentos referidos en el artículo 2. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 6.- Del resultado del Requerimiento Es el documento mediante el cual se comunica al Sujeto Fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización. Asimismo, este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, el Sujeto Fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como

para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizador de éstas. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 7.- De la exhibición y/o presentación de la documentación

1. Cuando se requiera la exhibición y/o presentación de la documentación de manera inmediata y el Sujeto Fiscalizado justifique la aplicación de un plazo para la misma, el Agente Fiscalizador elaborará un Acta, dejando constancia de las razones comunicadas por el citado sujeto y la evaluación de éstas, así como de la nueva fecha en que debe cumplirse con lo requerido. El plazo que se otorgue no deberá ser menor a dos (2) días hábiles. Si el Sujeto Fiscalizado no solicita la prórroga se elaborará el resultado del Requerimiento. También se elaborará dicho documento si las razones del mencionado sujeto no justifican otorgar la prórroga debiendo el Agente Fiscalizador indicar en el resultado del Requerimiento la evaluación efectuada. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

2. Cuando la exhibición y/o presentación de la documentación deba cumplirse en un plazo mayor a los tres (3) días hábiles de notificado el Requerimiento, el Sujeto Fiscalizado que considere necesario solicitar una prórroga, deberá presentar un escrito sustentando sus razones con una anticipación no menor a tres (3) días hábiles anteriores a la fecha en que debe cumplir con lo requerido. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

3. Si la exhibición y/o presentación debe ser efectuada dentro de los tres (3) días hábiles de notificado el Requerimiento, se podrá solicitar la prórroga hasta el día hábil siguiente de realizada dicha notificación. De no cumplirse con los plazos señalados en los numerales 2 y 3 para solicitar la prórroga, ésta se considerará como no presentada salvo caso fortuito o fuerza mayor debidamente sustentada. Para estos efectos deberá estarse a lo establecido en el artículo 1315 del Código Civil. También se considerará como no presentada la solicitud de prórroga cuando se alegue la existencia de caso fortuito o fuerza mayor y no se sustente dicha circunstancia. La Carta mediante la cual la SUNAT responda el escrito del Sujeto Fiscalizado podrá ser notificada hasta el día anterior a la fecha de vencimiento del plazo originalmente consignado en el Requerimiento. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 9.- De las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización La comunicación de las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización, prevista en el artículo 75 del Código Tributario, se efectuará a través de un Requerimiento. Dicho Requerimiento será cerrado una vez vencido el plazo consignado en él. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012)

Artículo 10.- De la finalización del Procedimiento de Fiscalización El Procedimiento de Fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos (SUNAT, 2016). (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Artículo 11.- Recursos contra las actuaciones en el Procedimiento de Fiscalización En tanto no se notifique la Resolución de Determinación y/o de Multa, contra las actuaciones en el Procedimiento de Fiscalización procede interponer el recurso de queja previsto en el artículo 155 del Código Tributario. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

2.3. Definición de términos

Arbitrariedad: La arbitrariedad es definida en el Diccionario de la Real Academia Española como aquel acto o proceder contrario a la justicia, la razón o las leyes, dictado solo por la voluntad y el capricho. (Osorio M, 2017, p.83).

Control: El control es el proceso de verificar el desempeño de distintas áreas o funciones de una organización. Usualmente implica una comparación entre un rendimiento esperado y un rendimiento observado, para verificar si se están cumpliendo los objetivos de forma eficiente y eficaz y tomar acciones correctivas cuando sea necesario. La función de control se relaciona con la función de planificación, porque el control busca que el desempeño se ajuste a los planes. El proceso administrativo, desde el punto de vista tradicional, es un proceso circular que se retroalimenta. Es por esto que en la gestión, el control permite tomar medidas correctivas. (Chiavenato I, 2009, p. 69).

Código Tributario: El Código Tributario es un conjunto estructurado, metódico, regular, ordenado y consecuente de las disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general. (SUNAT 2019).

Contribución: Es un tributo que debe cobrar el contribuyente o beneficiario de una utilidad económica, cuya justificación es la obtención por el sujeto pasivo (ciudadano receptor) de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Contribución viene de la palabra contribuir. (Osorio M, 2017, p. 223).

Discrecionalidad: es la cualidad de discrecional. Este adjetivo hace referencia a aquello que se hace libremente, a la facultad de gobierno en funciones que no están regladas y al servicio de transporte que no está sujeto a compromisos de regularidad. (Lifante I, 2005, p. 25).

Deudor Tributario: Es la persona obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, como contribuyente - aquél que realiza, o respeto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria - o responsable - aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste. (SUNAT 2019)

Elusión fiscal: Es aquella acción que, sin infringir las disposiciones legales, busca evitar el pago de tributos mediante la utilización de figuras legales atípicas, es decir buscando vacíos que quedan en las leyes. (Osorio M, 2017, p. 361).

Fiscalización: En un sentido amplio incluye el conjunto de acciones tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, a través de la inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos del sujeto obligado o de algunas de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación de sus declaraciones, a las leyes y reglamentos vigentes. (SUNAT, Reglamento de fiscalización, 2012).

Obligaciones Tributarias: Es el vínculo que se establece por ley entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (las personas físicas o jurídicas) y cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria. Por tratarse de una obligación, puede ser exigida de manera coactiva. (Código Tributario, Título IV, 2019)

Potestad discrecional: brinda un cierto margen de libertad para que la autoridad, habiendo valorado de manera ligeramente subjetiva una situación, decida cómo hacer ejercicio de sus potestades en un caso concreto. Sobra decir que dicha libertad no excede los límites de la Ley, sino que responde a los principios que esta haya establecido y debe siempre usarse para actuar en favor de la misma. (Cassagne J, 2009, p.121).

Tributación: Tributación significa tanto el tributar, o pagar Impuestos, como el sistema o régimen tributario existente en una nación. La tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento pero, según la orientación ideológica que se siga, puede dirigirse también hacia otros objetivos: desarrollar ciertas ramas productivas, redistribuir la Riqueza, etcétera. (Osorio M, 2017, p. 967).

Tributo: La etimología de palabra tributo deviene de latín tributum, que significa aquello que se tributa. Esta última palabra deviene del verbo tributar, que según dicho diccionario significa entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío una cantidad en dinero o en especie. (Osorio M, 2017, p. 967).

Tasas: Las tasas son contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el estado. La tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar. (Osorio M, 2017, p. 931).

CAPÍTULO III

PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

3.1. Análisis de tablas y gráficos

Ítems	Especialista 1	Especialista 2	Especialista 3	Interpretaciones
1	Es una potestad de la administración tributaria pero no está debidamente regulada. Ni debidamente especificada en la norma.	Si está descrita en la norma nacional en el código tributario pero de una forma muy ambigua, más claro de forma ambigua.	Si pero de forma muy sucinta en el código tributario, en el último párrafo de la norma VI.	Como se observa en el primer ítem los tres especialistas coinciden en que la norma no es clara con la descripción de la potestad discrecional por lo que se refieren los tres especialistas es un criterio muy abierto, por lo tanto el código tributario en la norma VI contiene descrita la potestad discrecional pero no está delimitada.
2	En el actuar de los funcionarios se evidencian los malos usos de la potestad descrita de la discrecionalidad, y se puede tornar arbitraria. Muchas veces los contribuyentes se quejan de los abusos de éstos funcionarios.	Los fiscalizadores actúan siempre con el poder que el Estado les da, sobre todo usando el criterio de discrecionalidad, no nos vamos a poner una venda en los ojos y pretender que todos actúan correctamente, aunque debe haber buenos funcionarios también.	Al tomar las decisiones los fiscalizadores utilizan ese criterio para sancionarte o inclusive para solicitarte papeles, boletas, facturas, libros, etc.	Evidentemente los funcionarios de la administración tributaria hacen uso de la potestad discrecional para cada uno de los especialistas, los tres opinan que cuando se realiza la fiscalización los funcionarios hacen uso de esta potestad. Es así que la facultad se manifiesta en todos los procesos de fiscalización, tornándose arbitraria en la mayoría de los casos.
3	En mi opinión no existe doctrina nacional sobre tipos de ésta potestad. En nuestra legislación no hay especificaciones sobre tipos.	No en nuestra norma nacional no están considerados los tipos del criterio de discrecionalidad. Por otro lado la doctrina de Venezuela es la que habla sobre el tema.	En la norma nacional no hay esas tipologías, pero en Argentina habla mucho sobre ese tema.	Ninguno de los especialistas reconoce tipologías de la potestad discrecional en la norma nacional, sin embargo en el derecho comparado si hay tratamiento sobre el tema como en Argentina y en Venezuela.
4	Los funcionarios consideran que es un poder y no una potestad, muchas veces cometen abusos, el funcionario esta empoderado, el criterio de discrecionalidad les ha dado este poder.	Si, por supuesto. Los funcionarios de SUNAT hacen literalmente lo que ellos desean avalados en el criterio de discrecionalidad.	Los funcionarios de SUNAT han tomado este criterio como un poder que la administración tributaria les ha otorgado, ellos hacen muchas cosas realmente sin saber que están haciendo mal, o que no deberían hacerlas.	Se desliza la presentación del fenómeno del empoderamiento de los funcionarios de SUNAT en el proceso de fiscalización por el uso indebido de la potestad discrecional, los tres especialistas manifestaron sus experiencias con el mal uso del criterio en el proceso de fiscalización.

				Es por esas razones que se afirma que la potestad discrecional es un poder en las manos de los fiscalizadores.
5	Se debería reglamentar la potestad discrecional, debería estar en un cuerpo normativo de forma paramentada.	Se debería encajar de forma específica en una nueva norma o en la regulación de la ya existente reformar la norma con forme a la evolución de las necesidades.	Limitarla no, pero si se puede sugerir que se controle, ejercer un control con el reajuste de la norma, de forma específica.	Como se observa los especialistas refieren una regulación, un control y reajuste pero no una limitación ya que es un poder del Estado. Es así que no se puede limitar pero si se puede regular, controlar como criterio dentro del proceso de fiscalización.
6	Debería limitarse de forma sustantiva, en actos sustantivos para no contradecir el poder del Estado como ente administrador y no perder su poder de fiscalización.	No se trata de limitar su poder, se trata de controlar el criterio de discrecionalidad, hacer que se fije de forma estricta que ese criterio sea justificado, suscrito en la norma positivamente.	Es cierto no podemos utilizar el término limitar porque es un criterio, como tal no podríamos limitar su uso, pero si podemos controlar el uso de ese criterio, a través de una aclaración específica de la norma.	Se puede apreciar que se habla de un cambio, pero un cambio sustantivo de la norma, como no se puede limitar por ser un poder inherente a sus funciones, se puede regular o controlar, los tres especialistas siguieren el mismo cambio de la norma
7	En la norma nacional no existe en otro concepto que el de limitación pero no está contemplada dentro de la constitución de la legislación tributaria.	La oportunidad no existe como concepto dentro de la norma nacional, y hablamos siempre de un control y no de una limitación.	Ninguno, es una criterio y como tal tenemos que regularlo, controlar, no podemos referirnos a su uso de otra forma.	Para los tres especialistas no existe el concepto de oportunidad en la norma nacional en el proceso de fiscalización. No se puede hablar de una limitación de sus poderes porque hablamos también de funciones.
8	El proceso de fiscalización es el mismo para todas las empresas no importa el rubro ni el rango que tenga. La fiscalización tributaria empieza con la carta de presentación y termina con la emisión del acta administrativa.	De los deberes de los funcionarios de la administración tributaria, de la forma que deben actuar de forma correcta, son los mismos aspectos para todos los funcionarios. Todas las empresas están exentas a la fiscalización como lo dice su reglamento. Con los procedimientos ahí establecidos.	El proceso de fiscalización es igual para todos, está descrito en su reglamento y sus directivas internas.	El proceso de fiscalización es solo uno, para todos los contribuyentes y se basa en el reglamento de fiscalización. Los tres especialistas reflejan sus opiniones en que el proceso es único y que comienza con la carta de presentación y concluye con el acta de cierre.
	Es que si el criterio de discrecionalidad está	Eso es relativo, porque el criterio de discrecionalidad puede ser	Es que eso depende propiamente del reglamento y	La relatividad del debido proceso en la fiscalización es para los especialistas es

9	contenido dentro de la norma no existe la violación de un derecho, pero se cometen abusos y se actúa de forma arbitraria.	bien usado, el problema está en los funcionarios que lo usan de forma abusiva y esto se evidencia con los diferentes reclamos y quejas en la administración tributaria.	de sus directivas, un debido proceso merece traer a colación la tutela jurisdiccional efectiva y pues si ese principio constitucional se ve interrumpido, si se estaría violando.	contundente pues el criterio de discrecionalidad les da a los funcionarios un poder para poder actuar de forma muchas veces abusivas. Es así que no se viola ese debido proceso porque dichos actos son respaldados por la facultad que se refleja en la norma.
10	Es difícil que la administración tributaria sea imparcial debido a que representa al Estado y va a ser al Estado a quien rinda cuentas y es en su representación que realiza el acto. Prácticamente es imposible pero debería actuar de forma proba.	Eso es una quimera, hablar de imparcialidad por los fiscalizadores es el sueño efímero de cualquier contribuyente.	No la asume, no se puede ser imparcial en un proceso donde ellos tienen todo el poder de lado como administradores.	Debido al poder que a la SUNAT le es conferido por el Estado los especialistas coinciden con que la imparcialidad no se puede dar propiamente en el proceso de fiscalización, los funcionarios nos podrían ser imparciales porque representan a la administración con cara a los contribuyentes.
11	Actualmente no y muchas veces actúa de forma abusiva y se ha empoderado respaldándose de este criterio de discrecionalidad para realizar sus funciones de forma arbitraria.	No, la imparcialidad no es una característica, de ninguna manera, por el contrario los funcionarios de la SUNAT son muchas veces abusivos e imponen su fuerza, muchas veces de forma desafiante a los contribuyentes.	Es imposible, representan al Estado por consiguiente no es una característica de los funcionarios ser imparciales.	Para el último ítem los tres abogados especialistas coinciden en la apreciación indicando que no puede ser una característica para los funcionarios en el proceso de fiscalización, ya que siendo representantes de la administración no pueden ejercer la imparcialidad.

3.1 Discusión de resultados

En la presente investigación se citó los trabajos de especialistas con respecto a la discrecionalidad y al proceso de fiscalización tributaria, el control de la discrecionalidad y a los límites que pueda tener la discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la Administración tributaria dentro de un contexto al respeto de los derechos fundamentales pero sobretodo de la concepción de la regulación.

En ese sentido, se analizaron varios puntos de vista de diversos especialistas entre ellos, Villoslada, M (2013), quien realizó una investigación sobre *El control de la discrecionalidad*, en su tesis para obtener el grado de abogada en La Rioja, España. Cuyo objetivo general fue determinar que el control de la potestad discrecional implica una valoración por la administración del interés público y que depende exclusivamente del criterio y la determinación del funcionario. Al respecto, esta investigación plantea como uno de sus supuestos específicos el protagonismo de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria, el cual no coincide con Villoslada, M. porque no sólo depende de la potestad discrecional que pueda tener el funcionario, si no que dicha potestad deba estar justificada dentro de criterios técnicos.

Así también analizamos el trabajo de Árias, G. (2010), quien realizó el estudio titulado: *A vueltas con la discrecionalidad administrativa*, de Santiago de Cuba, Cuba, cuyo objetivo general fue determinar las diversas alternativas o modos de actuación que pueden estar o no incluidos en la norma jurídica pero que le sirven al órgano administrativo para ampliar el marco de decisión. Sin embargo según lo desarrollado en esta investigación las alternativas a las que se refiere Árias, G. no solo debe ampliar el marco de decisión del funcionario, por el contrario las alternativas de solución que pueda encontrar en el camino de tomar la decisión final en el proceso de fiscalización tributaria deben estar dentro de un marco técnico normativo sustentado siempre con la opción a revisión.

Del mismo modo, Cassagne, J. (2007), realizó el estudio titulado: *La prohibición de arbitrariedad y el control de la discrecionalidad administrativa por el poder judicial*, Madrid, España, donde señala que la protección de los derechos individuales y colectivos son de mayor trascendencia en el Derecho público. En ese sentido, a lo largo de esta investigación se ha explicado que en definitiva los derechos fundamentales son los que deben primar ante cualquier control o fiscalización de la Administración Tributaria, coincidimos con Cassagne, J., en que el control de la potestad discrecional contraviene las facultades de la Administración Tributaria por eso es que se propone una regulación técnica fundamentada.

De igual forma, Gonzales Luna, M. Y Matías M. (2015) quienes sustentaron la tesis titulada: *El procedimiento de inspección tributaria*, Chiapas México, debido a que identificaron un problema con la gestión tributaria, que en su experiencia nacional, la administración tributaria depende ampliamente de conceptos jurídicos indeterminados y de la potestad discrecional que les permitan actuar según las circunstancias del caso. Si bien es cierto, la discrecionalidad en el Perú está legitimada mediante el Código Tributario en el proceso de ejercer una de las facultades de la Administración Tributaria, pero dicha potestad no está reglamentada, coincidimos con Gonzales Luna y Matías M., con respecto a que la actividad de fiscalización tributaria debe ser eficaz al margen de la arbitrariedad por la indebida aplicación de la potestad discrecional.

Al mismo tiempo, Villegas, C. (2013), quien presento la investigación titulada: *Facultades discrecionales de la administración tributaria vs derechos fundamentales de la persona*, Lima, Perú., cuyo uno de los objetivos específicos fue rechazar toda arbitrariedad en el ejercicio de un poder que por más discrecional que sea debe tener sus límites, y es justo en esa premisa que nosotros partimos para explicar que coincidimos con Villegas, C., porque la parte fundamental del Derecho en general es el respeto de los derechos fundamentales y en esta investigación se basa en la regulación de la discrecionalidad para respaldar la no transgresión de los mismos.

Por otra parte, Marquina (2014), sostuvo la tesis titulada: *Incidencia en la cultura tributaria de los contribuyentes ante una verificación de obligaciones formales - SUNAT*, en razón de la problemática identificada con respecto al nivel de cultura tributaria y fiscalización de los contribuyentes. En efecto a lo largo del desarrollo de esta investigación coincidimos que la cultura tributaria también constituye una barrera para el adecuado proceso de fiscalización de la Administración Tributaria pero no es justificante para la arbitrariedad en el proceso y la aplicación de la discrecionalidad de forma inadecuada.

Por último, la regulación de la potestad discrecional basada en aplicar criterios técnicos fundamentados sería la mejor manera de asegurar un proceso de fiscalización tributaria eficiente con la garantía del respeto a los derechos fundamentales pero sin limitar las facultades de la Administración Tributaria.

3.3. Conclusiones

- Se determinó que la perspectiva de los especialistas en Derecho respecto de la regulación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria es positiva hacia el cambio sustantivo de la norma.
- Se concluyó que el protagonismo de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización es una realidad palpable debido a la aplicación de la libertad de decisión de los funcionarios en el procedimiento.
- Se determinó que la regulación de la aplicación de la potestad discrecional se debe hacer mediante la modificación de la norma sustantiva del Código Tributario para que en consecuencia el uso de la potestad de discrecionalidad sea a través de una fundamento técnico supervisable.
- Se redireccionó la concepción limitativa de la potestad discrecional del sistema tributario, ya que se concibe el criterio de regulación y control, mas no de limitación de poderes del Estado y de la Administración Tributaria. Es viable conseguir la regulación de la norma nacional sin limitar sus funciones.
- Se determinó que la regulación de la aplicación de la potestad discrecional es una necesidad para los contribuyentes y el respeto a sus derechos y así la promoción de una administración tributaria más cercana a la sociedad. Con esta regularización fomentamos una cultura tributaria eficiente y evitamos sanciones.

3.4. Recomendaciones

- Se recomienda la regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria mediante una modificación en la normativa tributaria, haciendo especificaciones en el reglamento de fiscalización, respecto a los sujetos aplicables, supuestos y términos y condiciones.
- Se recomienda enmarcar la potestad discrecional del proceso de fiscalización dentro de la normativa tributaria bajo la sustentación técnica que justifique su aplicación sin limitar sus funciones.
- Se recomienda aplicar en la norma nacional la experiencia de nuestros países vecinos en esta investigación citados con respecto a la regulación de la aplicación de la potestad discrecional.
- Se recomienda la supervisión de los funcionarios que son parte del proceso de fiscalización para realizar el adecuado manejo de la aplicación de la discrecionalidad regulada dentro del marco normativo.
- Fomentar la cultura tributaria y así promover la baja en el índice de sanciones, conservando un flujo de recaudación sin ejercer gasto público evitando judicializar las impugnaciones a las fiscalizaciones tributarias.

3.4. Fuentes de información:

- Amasifuen Reátegui, M. (2015). Concepto de administración tributaria. En M. Amasifuen Reátegui, *Importancia de la cultura tributaria en el Perú* (pág. 81). Tarapoto: Univerisidad peruana Union.
- Arias Gayoso, G. (2010). A vueltas con la discrecionalidad administrativa. En G. Arias Gayoso, *A vueltas con la discrecionalidad administrativa* (pág. 25). Cuba: Universidad de oriente.
- Bermudez Soto, J. (1996). El esquema clásico de la discrecionalidad. En J. B. Soto, *El control de la discrecionalidad administrativa* (pág. 278). Valparaiso: Universidad Católica.
- Bolaños Mesías, M. (2012). La discrecionalidad. En M. Bolaños Mesías, *El ejercicio de la discrecionalidad administrativa como aplicación ordinaria del derecho colombiano* (págs. 15-18). Nariño: San Juan de Pasto.
- Cassagne Juan, C. (2006). *La Discrecionalidad*. Madrid: aspiral.
- Código Tributario, P. (2013). Decreto Supremo N° 133-2013-EF. En R. d. Perú, *Texto Único Ordenado del Código Tributario*. Lima: El Peruano.
- Constitución Política del Perú, P. (1993). Regimen Tributario y Presupuestal. *Artículo 74°*. Lima, Perú: El Peruano.
- De la Vega Rengifo, B. (2013). La discrecionalidad de la administración tributaria. En B. De la Vega Rengifo, *La discrecionalidad de la administración tributaria y el procedimiento de fiscalización* (pág. 56). Lima: PUCP.
- Dworkin, R. (1989). *Los Derechos en serio*. Barcelona: España.
- Gamba Cesar, M. (2000). La potestad discrecional. En M. Gamba Cesar, *Breves apuntes sobre la discrecionalidad en el Derecho Tributario* (pág. 130). Lima: USMP.
- Gamba Valega, C. (2006). *La administración Tributaria*. Caracas: UNIB.
- Gomez Cabrera, C. (1998). *La discrecionalidad de la Administración Tributaria*. Madrid: Universidas de Granada.
- Gonzales Paredes, M. J. (Noviembre de 2009). Importancia de la prueba documental admnitida en el proceso administrativo. Mérida, Venezuela: Universidad de Los Andes.
- Gonzalez Luna María, de los Ángeles. (2015). inicio de la visita domiciliaria de inspección. En M. Matías de la Cruz, *El procedimiento de inspección tributaria* (pág. 13). Chiapas: Universidad autónoma de Chiapas.
- Grethel Arias, G. (2010). Concepto de discrecionalidad . En G. Grethel Arias, *A vueltas con la discrecionalidad administrativa* (pág. 13). Santiago de Cuba: Universidad de Oriente.

- Jimenez Dominguez, B. (2000). Investigación cualitativa y psicología social crítica. *Contra la lógica binaria y la visión de la pureza*, 17.
- Lifante Vidal, I. (2005). Dos conceptos de la discrecionalidad. En L. V. Isabel, *Concepto de la Discrecionalidad* (pág. 28). Alicante.
- María Villoslada, G. (2013). concepto de discrecionalidad. En V. G. María, *El control de la discrecionalidad* (págs. 40 - 51). La Rioja, La Rioja, España: Universidad La Rioja.
- Marquina Cruzado, C. (2014). El proceso de fiscalización. En C. Carlos Marquina, *Incidencia de la cultura tributaria de los contribuyentes ante una verificación de obligaciones formales SUNAT- LIMA 2013* (pág. 42). Trujillo: Univercidad Nacinal de Trujillo.
- Medina Lopez, M. A. (Mayo de 2011). Estrategias administrativas para optimizar la recaudación del impuesto. Mérida, Venezuela: Universidad de los Andes.
- Mesquida Sampol, J. (2003). Concepto de Discrecionalidad y su Control. *Derecho Tributario Administrativo*, 351-357.
- Milo Bolaños, M. (2012). La discrecionalidad. En M. Milo Bolaños, *El ejercicio de la discrecionalidad administrativa como aplicación ordinaria al derecho colombiano* (pág. 22). Nariño: Universidad de Nariño.
- Monje Álvares, C. A. (2011). *Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa, guía didáctica*. Colombia: USC.
- Osorio, M. (2017). Diccionario de Ciencias Políticas y Sociales. En M. Osorio, *Diccionario de Ciencias Políticas y Sociales* (pág. 1007). Santiago de Chile: Datascan S.A.
- Otros, H. y. (2010). *Métodología de la Investigación científica*. México: Mc Graw Hill.
- Perú Congreso de la República, 2. (2015). *Código Tributario*. Lima: Juristas editores.
- Samaja Juan, J. (2002). *Epistemología y metodología*. Buenos Aires: Eudeba.
- Sampieri Hernandez, R. (2014). Población. En S. Roberto Hernandez, *Metodología de la Investigación* (págs. 174 - 175). Ciudad de México: Panda.
- Sentencia del Tribunal Constitucional, N° 03700-2013-PA/TC (Tribunal Constitucional Peruano 23 de Abril de 2013).
- SUNAT. (2012). Reglamento de fiscalización. En D. S.-2.-E.-2. EF, *Reglamento de fiscalización*. Lima.
- SUNAT. (01 de abril de 2016). *Sunat.com*. Obtenido de Sunat.com:
<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/funciones.html>
- Tarsitano, A. (2007). Discreción y Discrionalidad en la recaudación de Impuestos. *El arte de desplumar al ganzo*, 30-33.

- Villar Palasi, J. (2001). Técnicas remotas del derecho administrativo. España.
- Villar Palasi, J. L. (2001). Técnicas remotas del derecho administrativo. En J. L. Palasi, *Técnicas remotas del derecho administrativo* (pág. 97). España.
- Villegas Lévano, C. (30 de Diciembre de 2013). Facultades discrecionales de la administración Vs Derechos fundamentales de la persona. *Derecho Tributario*. Lima, Lima, Perú: Universidad San Martín de Porres.
- Villegas Lévano, C. (2015). Límites de las facultades administrativas. En C. Villegas Lévano, *Límites constitucionales a las facultades discrecionales de la Administración Tributaria* (pág. 206). Lima: UAP.
- Villoslada Gutiérrez, M. (2013). *El control de la discrecionalidad*. La Rioja: Universidad de La Rioja.

ANEXO 1: Matriz de consistencia

Matriz de consistencia

Problema	Objetivo	Hipótesis	Categorías	Metodología	Estructura de Marco teórico con autores que sustentan								
<p>Problema general ¿Cómo regular la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, Lima 2016?</p> <p>Problemas Específicos *¿Cómo identificar el protagonismo de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización tributaria? *¿Cómo establecer la adecuada aplicación de la discrecionalidad proceso dentro del proceso de fiscalización de la Administración Tributaria? *¿Cómo aplicar la potestad discrecional en el proceso de fiscalización sin limitar las facultades de la Administración Tributaria?</p>	<p>Objetivo general Analizar la regulación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria.</p> <p>Objetivos específicos *Analizar el protagonismo de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria. * Establecer la adecuada aplicación de la discrecionalidad en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria. * Direccionar la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización sin limitar las facultades de la Administración Tributaria.</p>	<p>Supuesto general La regulación de la aplicación de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la administración tributaria, Lima 2016. Es parte fundamental de la normativa tributaria.</p> <p>Supuestos específicos</p> <ul style="list-style-type: none"> • El protagonismo de la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria es una realidad palpable. • Es una necesidad aplicar mediante fundamento técnico la potestad discrecional en el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria. • Es posible aplicar la discrecionalidad en el proceso de fiscalización sin limitar las facultades de la Administración Tributaria. 	<p>La discrecionalidad en el proceso de fiscalización.</p> <table border="1" data-bbox="1021 379 1516 555"> <tr><td>Dimensiones</td></tr> <tr><td>D: 1 La potestad discrecional</td></tr> <tr><td>D: 2 Tipos de discrecionalidad</td></tr> <tr><td>D: 3 La concepción reguladora</td></tr> </table> <p>La administración tributaria.</p> <table border="1" data-bbox="1021 628 1516 826"> <tr><td>Dimensiones</td></tr> <tr><td>D: 1 La discrecionalidad empoderada.</td></tr> <tr><td>D: 2 Aplicación del debido proceso.</td></tr> <tr><td>D: 3 Imparcialidad del reglamento</td></tr> </table>	Dimensiones	D: 1 La potestad discrecional	D: 2 Tipos de discrecionalidad	D: 3 La concepción reguladora	Dimensiones	D: 1 La discrecionalidad empoderada.	D: 2 Aplicación del debido proceso.	D: 3 Imparcialidad del reglamento	<p>Paradigma: Descriptivo, interpretativo.</p> <p>Enfoque: Cualitativo</p> <p>Tipo: Básico</p> <p>Nivel: descriptivo</p> <p>Diseño: teoría fundamentada</p> <p>Método: Inductivo</p> <p>Población: Abogados de la Facultad de Derecho de la UAP</p> <p>Muestra: Tres especialistas de Derecho Tributario.</p>	<p>Se ha determinado que el estudio de la discrecionalidad se refiera al ámbito judicial o a decisiones análogas tomadas por otros funcionarios. Sin embargo, como veremos, no todas las decisiones discrecionales son del mismo tipo. Distingue este autor dos tipos de decisiones: las decisiones tomadas por adjudicación y las tomadas por negociación (Dworkin, 1989).</p> <p>La obligación tributaria no puede ser modificada por el ejercicio de facultades discrecionales conferidas a la administración desde un enfoque administrativo M.S. Gianini presentó la discrecionalidad como una elección derivada de la valoración comparativa o coordinada de distintos intereses públicos, colectivos o privados, secundarios en relación con el interés público que la autoridad administrativa tiene en atribución o competencia (Tarsitano, 2007).</p>
Dimensiones													
D: 1 La potestad discrecional													
D: 2 Tipos de discrecionalidad													
D: 3 La concepción reguladora													
Dimensiones													
D: 1 La discrecionalidad empoderada.													
D: 2 Aplicación del debido proceso.													
D: 3 Imparcialidad del reglamento													

Anexo 2: Instrumento



**GUÍA DE ENTREVISTA SOBRE LA APLICACIÓN DE LA POTESTAD
DISCRECIONAL EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Estimado Especialista:

Agradecemos su gentil participación en la presente investigación para obtener información sobre la potestad discrecional.

La entrevista es instrumento de confiabilidad, por favor responda con sinceridad, escuche con atención y conteste de forma clara y precisa.

1. ¿La potestad discrecional está descrita en nuestra norma nacional?, ¿De qué forma expresamente?

2. ¿De qué forma se evidencia la potestad discrecional en el proceso de fiscalización tributaria? ¿Se puede tornar arbitraria?

3. ¿En nuestra norma nacional existen tipologías con respecto a la potestad discrecionalidad? ¿Y en el derecho comparado podría decirme algo con respecto a la potestad discrecional?

4. ¿Cree usted que la potestad discrecional es un poder en las manos de los funcionarios en el proceso de fiscalización?

5. ¿Se puede limitar la potestad discrecional de la administración tributaria?,
¿Cómo?

6. ¿Si no es posible limitarla porque es un poder del Estado, como conseguiríamos el control de esta facultad?

7. ¿Qué término merece más apreciación hacia la potestad, la limitación o la oportunidad?, ¿Por qué?

8. ¿En que consta el debido proceso en la fiscalización tributaria de las pequeñas empresas?

9. ¿Se viola el debido proceso cuando se aplica la discrecionalidad? ¿Por qué?

10. ¿De qué forma se asume la imparcialidad dentro de un proceso de fiscalización de la administración tributaria?

11. ¿La imparcialidad es una facultad característica de los funcionarios fiscalizadores?, ¿Por qué?

ANEXO 3: Sentencia del Tribunal Constitucional



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
1352	OTDA
FOJAS	530

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
SALA I	
FOJAS	527

EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 28 días del mes de abril de 2014, la Sala Primera del Tribunal Constitucional pronuncia la siguiente sentencia con el voto en mayoría de los magistrados Vergara Gotelli y Álvarez Miranda, y el voto dirimente del magistrado Mesía Ramírez, llamado a componer la discordia suscitada por el voto del magistrado Calle Hayen

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Pedro Vicente Torres Fernández, en representación de don Augusto Sipión Barrios contra la sentencia de fojas 766, su fecha 24 de mayo de 2013, expedida por la Sala Constitucional de Lambayeque, que declaró improcedente la demanda.

ANTECEDENTES

Con fecha 22 de setiembre de 2009, don Augusto Sipión Barrios debidamente representado por don Pedro Vicente Torres Fernández interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

La presente demanda tiene por objeto que se declaren inaplicable las Resoluciones de Determinación N.ºs 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.ºs 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

El MEF a través de su procurador público deduce la excepción de oscuridad en el modo de proponer la demanda y de falta de agotamiento de la vía previa. Asimismo aduce que tal controversia debe ser dilucidada en el proceso contencioso administrativo y no en el proceso de amparo.

En cuanto al fondo de lo solicitado sostiene que la adopción de medidas cautelares previas se encuentra justificada en virtud de lo establecido en el literal "b" del artículo 56º del Código Tributario.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL OTDA	
FOJAS	531

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SALA I	
FOJAS	538

EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

Por su parte, el procurador público de la Sunat deduce las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa e incompetencia.

El Primer Juzgado Especializado en lo Civil de Lambayeque declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa y, en consecuencia, nulo todo lo actuado y concluido el proceso.

El *ad quem* confirma la recurrida por el mismo fundamento.

FUNDAMENTOS

Sobre la necesidad de haber agotado la vía administrativa

1. Aunque las instancias judiciales precedentes han declarado la improcedencia de la demanda por considerar que no se ha agotado la vía administrativa, este Tribunal estima que se ha obviado pronunciarse sobre si estaba exceptuado de agotarla o no, máxime si se tiene en consideración que, precisamente, el accionante aduce no haber participado en la fiscalización. Tampoco puede soslayarse que, en la vía administrativa, el propio Tribunal Fiscal ha determinado una serie de irregularidades que, según el accionante, no fueron subsanadas y terminaron conculcando sus derechos fundamentales. Por ello, no debió estimarse la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa.

Delimitación del petitorio

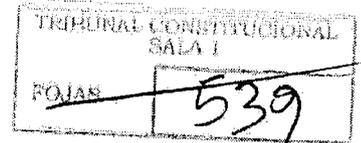
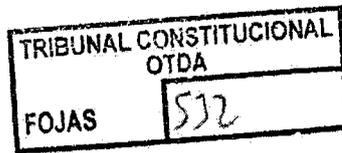
2. A través de la presente demanda, el recurrente solicita que se declaren inaplicables las Resoluciones de Determinación N.ºs 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.ºs 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

Análisis del caso en concreto

3. En primer lugar, cabe mencionar que no corresponde emitir pronunciamiento de fondo sobre el extremo de la demanda en el que se peticiona dejar sin efecto la deuda tributaria que la Sunat ha determinado por ser "*exorbitante*" (Cfr. Fundamento 35 de la Demanda) debido a que la jurisdicción constitucional no puede subrogar a la Administración Tributaria en el cálculo de la deuda, en caso de que ésta exista. La labor de la justicia constitucional, en materia de salvaguarda de derechos fundamentales se



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



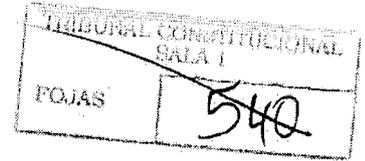
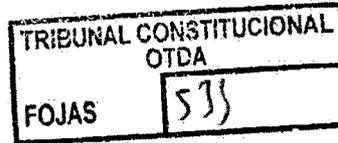
EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

ciñe exclusivamente a restituir el ejercicio o a ordenar el cese de amenazas al ejercicio de los mismos.

4. Ante una eventual conculcación de los derechos constitucionales del contribuyente en la que no se ha cuestionado la constitucionalidad del tributo en sí, los jueces constitucionales no se encuentran habilitados a pronunciarse sobre la existencia de una deuda como pareciera desprenderse del tenor de la demanda y mucho menos respecto del cálculo de la misma.
5. De advertirse alguna conculcación al derecho al debido procedimiento administrativo o a cualquiera de sus manifestaciones durante el procedimiento de fiscalización, se debe enmendar tal arbitrariedad ordenando la nulidad de los actuaciones que repercutan negativamente en el derecho fundamental del contribuyente y de todo lo actuado con posterioridad a la misma a fin de que la Administración Tributaria enmiende su proceder.
6. Aunque los argumentos de la actora han sido presentados de forma desgrefiada, la fiscalización realizada no puede ser adjetivada como inmaculada debido a la serie de irregularidades que, como han sido expuestas en la RTF N.º 01000-4-2009 de fecha 4 de febrero de 2009 (Cfr. fojas 154-155), ameritaron que la Resolución de Intendencia N.º 075014000413/SUNAT sea declarada nula.
7. La dilucidación respecto de si la Sunat adecuó su proceder a lo establecido en la mencionada resolución es una cuestión que indudablemente tiene relevancia constitucional puesto que si no participó en la fiscalización, ni pudo conocer los resultados de la misma, ni impugnar los valores emitidos luego de la inspección que se le realizó, ello incide en el contenido constitucionalmente tutelado del derecho al debido procedimiento en su manifestación del derecho de defensa.
8. Tal como se aprecia de autos, existe un peritaje realizado por la Dirección de Criminalística de la Policía Nacional del Perú a solicitud del propio Tribunal Fiscal en el que se concluye que tanto los descargos presentados durante la fiscalización como el recurso de reclamación presentado no han sido firmados por el demandante. Ante tal situación, en lugar de decretar directamente la nulidad de las actuaciones de la Administración Tributaria que menoscabaron el derecho de defensa del actor, el Tribunal Fiscal resolvió dar trámite de reclamación a la apelación planteada y la Sunat a través de Resolución de Intendencia N.º 0750140000884/SUNAT declaró fundada en parte el mencionado recurso.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

9. No obstante lo expuesto, dicho vicio es de tal magnitud que, a juicio de este Colegiado, acarrea la nulidad de todo el procedimiento de fiscalización. Si se ha determinado que el demandante no participó en el mismo, lo que corresponde es permitirle participar en dicho procedimiento a fin de que pueda salvaguardar sus intereses. La Administración Tributaria cuando ejerza facultades discrecionales en las que tenga un amplísimo margen de acción se encuentra ineludiblemente obligada a respetar los derechos del contribuyente y a no caer en arbitrariedades, justificando en todo momento su proceder.
10. Al dejarse sin efecto el mencionado procedimiento de fiscalización, también corresponde dejar sin efecto los valores emitidos sobre la base de los resultados del mismo así como los apremios que se hubieren decretado. En tales circunstancias, deberá dejarse sin efecto todo el procedimiento de cobranza coactiva y todo lo actuado con posterioridad al mismo, restituyendo o indemnizando los bienes que se hubieren ejecutado.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

HA RESUELTO

Declarar **FUNDADA** la demanda de autos, en lo que respecta a la afectación del principio de proscripción de la arbitrariedad, en consecuencia, reiniciar el procedimiento de fiscalización conforme a lo señalado en los Fundamentos N.ºs 9 y 10.

Publíquese y notifíquese.

SS.

VERGARA GOTELLI
MESÍA RAMÍREZ
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

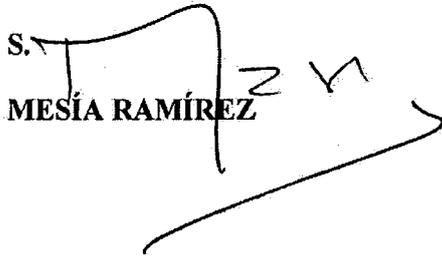
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 534

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA I
FOJAS 546

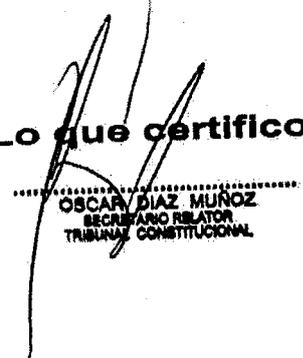
EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SipiÓN BARRIOS

VOTO DEL MAGISTRADO MESÍA RAMÍREZ

Con el debido respeto por la opinión del magistrado Calle Hayen, he decidido adherirme al voto de los magistrados Álvarez Miranda y Vergara Gotelli pues, por las razones que esgrimen, también considero que la demanda es fundada.

S. 
MESÍA RAMÍREZ

Lo que certifico:


OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
OTDA	
FOJAS	535

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
SALA I	
FOJAS	542

EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

VOTO DE LOS MAGISTRADOS VERGARA GOTELLI Y ÁLVAREZ MIRANDA

Sustentamos el presente voto en las consideraciones siguientes:

Sobre la necesidad de haber agotado la vía administrativa

1. Aunque las instancias judiciales precedentes han declarado la improcedencia de la demanda por considerar que no se ha agotado la vía administrativa, estimamos que se ha obviado pronunciarse sobre si estaba exceptuado de agotarla o no, máxime si se tiene en consideración que, precisamente, el accionante aduce no haber participado en la fiscalización. Tampoco puede soslayarse que, en la vía administrativa, el propio Tribunal Fiscal ha determinado una serie de irregularidades que, según el accionante, no fueron subsanadas y terminaron conculcando sus derechos fundamentales. Por ello, no debió estimarse la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa.

Delimitación del petitorio

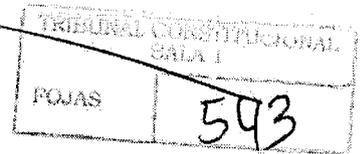
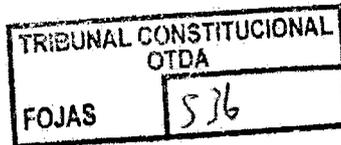
2. A través de la presente demanda, el recurrente solicita que se declaren inaplicables las Resoluciones de Determinación N.ºs 072-003-0001407 a 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.ºs 072-003-0001577 a 072-002-0001596 y 072-002-0001599 a 072-002-0001608, y que se dejen sin efecto las cobranzas coactivas seguidas para dejar sin efecto tales valores así como cualquier medida cautelar que se hubiera trabado contra dichas deudas.

Análisis del caso en concreto

3. En primer lugar, cabe mencionar que no corresponde emitir pronunciamiento de fondo sobre el extremo de la demanda en el que se peticiona dejar sin efecto la deuda tributaria que la Sunat ha determinado por ser "exorbitante" (Cfr. Fundamento 35 de la Demanda) debido a que la jurisdicción constitucional no puede subrogar a la Administración Tributaria en el cálculo de la deuda, en caso de que ésta exista. La labor de la justicia constitucional, en materia de salvaguarda de derechos fundamentales se ciñe exclusivamente a restituir el ejercicio o a ordenar el cese de amenazas al ejercicio de los mismos.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

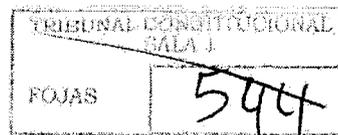


EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

4. Ante una eventual conculcación de los derechos constitucionales del contribuyente en la que no se ha cuestionado la constitucionalidad del tributo en sí, los jueces constitucionales no se encuentran habilitados a pronunciarse sobre la existencia de una deuda como pareciera desprenderse del tenor de la demanda y mucho menos respecto del cálculo de la misma.
5. De advertirse alguna conculcación al derecho al debido procedimiento administrativo o a cualquiera de sus manifestaciones durante el procedimiento de fiscalización, se debe enmendar tal arbitrariedad ordenando la nulidad de los actuaciones que repercutan negativamente en el derecho fundamental del contribuyente y de todo lo actuado con posterioridad a la misma a fin de que la Administración Tributaria enmiende su proceder.
6. Aunque los argumentos de la actora han sido presentados de forma desgredada, la fiscalización realizada no puede ser adjetivada como inmaculada debido a la serie de irregularidades que, como han sido expuestas en la RTF N.º 01000-4-2009 de fecha 4 de febrero de 2009 (Cfr. fojas 154-155), ameritaron que la Resolución de Intendencia N.º 075014000413/SUNAT sea declarada nula.
7. La dilucidación respecto de si la Sunat adecuó su proceder a lo establecido en la mencionada resolución es una cuestión que indudablemente tiene relevancia constitucional puesto que si no participó en la fiscalización, ni pudo conocer los resultados de la misma, ni impugnar los valores emitidos luego de la inspección que se le realizó, ello incide en el contenido constitucionalmente tutelado del derecho al debido procedimiento en su manifestación del derecho de defensa.
8. Tal como se aprecia de autos, existe un peritaje realizado por la Dirección de Criminalística de la Policía Nacional del Perú a solicitud del propio Tribunal Fiscal en el que se concluye que tanto los descargos presentados durante la fiscalización como el recurso de reclamación presentado no han sido firmados por el demandante. Ante tal situación, en lugar de decretar directamente la nulidad de las actuaciones de la Administración Tributaria que menoscabaron el derecho de defensa del actor, el Tribunal Fiscal resolvió dar trámite de reclamación a la apelación planteada y la Sunat a través de Resolución de Intendencia N.º 0750140000884/SUNAT declaró fundada en parte el mencionado recurso.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS

9. No obstante lo expuesto, dicho vicio es de tal magnitud que, a nuestro juicio, acarrea la nulidad de todo el procedimiento de fiscalización. Si se ha determinado que el demandante no participó en el mismo, lo que corresponde es permitírsele participar en dicho procedimiento a fin de que pueda salvaguardar sus intereses. La Administración Tributaria cuando ejerza facultades discrecionales en las que tenga un amplísimo margen de acción se encuentra ineludiblemente obligada a respetar los derechos del contribuyente y a no caer en arbitrariedades, justificando en todo momento su proceder.
10. Al dejarse sin efecto el mencionado procedimiento de fiscalización, también corresponde dejar sin efecto los valores emitidos sobre la base de los resultados del mismo así como los apremios que se hubieren decretado. En tales circunstancias, deberá dejarse sin efecto todo el procedimiento de cobranza coactiva y todo lo actuado con posterioridad al mismo, restituyendo o indemnizando los bienes que se hubieren ejecutado.

Por las consideraciones precedentes, estimamos que se debe

Declarar **FUNDADA** la demanda de autos, en lo que respecta a la afectación del principio de proscripción de la arbitrariedad, en consecuencia, reiniciar el procedimiento de fiscalización conforme a lo señalado en los Fundamentos N.ºs 9 y 10.

SS.

VERGARA GOTELLI
ÁLVAREZ MIRANDA

Lo que certifico:

.....
OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
OTDA	
FOJAS	578

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
OTDA	
FOJAS	545



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE
TORRES FERNÁNDEZ-APODERADO

VOTO DEL MAGISTRADO CALLE HAYEN

Con pleno respeto por la opinión de la mayoría, sustento el presente voto en las consideraciones siguientes:

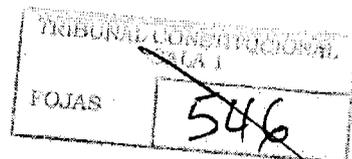
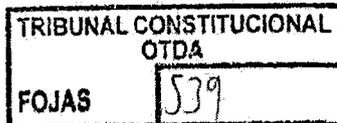
1. Que el recurrente interpone demanda de amparo contra el Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT solicitando que se declaren inaplicables: a) por haber sido dictadas sin observar el procedimiento legal establecido las Resoluciones de Determinación N.ºs 072-003-0001407 - 072-003-0001434 y las Resoluciones de Multa N.ºs 072-002-0001577 - 072-002-0001596; 072-002-0001599 - 072-002-0001608 notificadas el 15 de noviembre de 2003 con las que se concluye el procedimiento de fiscalización seguido en su contra por SUNAT, b) porque nunca le ha sido notificada la Resolución de Intendencia N.º 0750140000884/SUNAT de fecha 19 de abril de 2009 con la que se da cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N.º 1000-4-2009; c) la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 04134-7-2009 de fecha 5 de mayo del 2009 que declaró infundada la queja presentada por el demandante contra medidas cautelares previas trabadas por SUNAT, a efectos de asegurar el cobro de la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación y Multa referidas anteriormente.

Asimismo, solicita que SUNAT se abstenga de iniciar o proseguir cualquier trámite en el procedimiento de cobranza de las deudas tributarias contenidas en las Resoluciones de Determinación y Multas referidas; y que deje sin efecto cualquier medida cautelar previa trabada o convertida en definitiva.

De igual manera solicita que se le devuelva la suma de S/. 925, 498.00, retenida en Certificados de Depósito Judicial Administrativos, y la suma de S/. 853, 151.00 proveniente de las Resoluciones Coactivas N.ºs 0710070019168 y 0710070019407,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE
TORRES FERNÁNDEZ-APÓDERADO

que amortizan la deuda tributaria contenida en las Resoluciones de Determinación y Multa en cuestión. Manifiesta que se vienen lesionando sus derechos relativos al debido proceso así como el principio de legalidad.

2. Que las demandadas deducen las excepciones de falta de agotamiento de la vía previa, incompetencia y oscuridad y ambigüedad para proponer la demanda y contestan la demanda señalando que en todo momento se han respetado los derechos fundamentales del actor, sobre todo los relativos al debido proceso. Adicionalmente, argumentan que vienen actuando en el marco de las normas tributarias que facultan a la Administración Tributaria la utilización de medidas cautelares u otros mecanismos que prevé la ley para cobrar deudas impagas.
3. Que el Primer Juzgado Civil de Chiclayo declara fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa propuesta por el Ministerio de Economía y la SUNAT e improcedente la demanda por considerar aplicable el artículo 5, inciso 4), del Código Procesal Constitucional. Por su parte, la Sala Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque confirma la apelada por las mismas consideraciones.
4. Que de todo lo actuado se evidencia claramente que el objeto de la demanda es cuestionar el procedimiento contencioso-tributario ante la SUNAT, el procedimiento de fiscalización, así como la actuación del Tribunal Fiscal en última instancia administrativa. De igual manera se señalan situaciones como la inexistencia de notificaciones, de vicios en el procedimiento, el incremento de la deuda tributaria, medidas cautelares irregulares y la falsificación de firmas de apoderados, entre otros.
5. Que, como ya se ha precisado en la STC 0206-2005-PA/TC, la vigencia del Código Procesal Constitucional supone un cambio en el régimen legal del proceso de amparo ya que establece, entre otras cosas, la subsidiariedad para la procedencia de las demandas de amparo. Con ello se cambia el anterior régimen procesal del amparo, que establecía un sistema alternativo. En efecto, conforme al artículo 5, inciso 2) del Código Procesal Constitucional, **no proceden las demandas constitucionales cuando existan vías procedimentales específicas, igualmente satisfactorias, para la protección del derecho constitucional amenazado o vulnerado.**
6. Que, por su parte el artículo 9º del Código Procesal Constitucional prescribe que “en los procesos constitucionales no existe etapa probatoria. Solo son procedentes los medios probatorios que no requieren actuación[...]”. Cabe precisar que en el



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
OTDA	
FOJAS	540

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	
SALA I	
FOJAS	547



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SIPIÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE
TORRES FERNÁNDEZ-APODERADO

presente caso, no se puede ni siquiera identificar alguna prueba que cause convicción en los hechos que habrían vulnerado los derechos del actor.

7. Que en la jurisdicción constitucional comparada se asume que el primer nivel de protección de los derechos fundamentales les corresponde a los jueces del Poder Judicial a través de los procesos judiciales ordinarios. Conforme al artículo 138.º de la Constitución, los jueces administran justicia con arreglo a la Constitución y las leyes, puesto que ellos también garantizan una adecuada protección de los derechos y libertades reconocidos por la Constitución. Sostener lo contrario significaría afirmar que el amparo es el único medio para salvaguardar los derechos constitucionales, a pesar de que a través de otros procesos judiciales también es posible obtener el mismo resultado.
8. Que, consecuentemente solo en los casos en que tales vías ordinarias no sean idóneas, satisfactorias o eficaces para la cautela del derecho, o por la necesidad de protección urgente, o en situaciones especiales que han de ser analizadas, caso por caso, por los jueces, será posible acudir a la vía extraordinaria del amparo, correspondiendo al demandante la carga de la prueba para demostrar que el proceso de amparo es la vía idónea y eficaz para restablecer el ejercicio de su derecho constitucional vulnerado, y no el proceso judicial ordinario de que se trate. En consecuencia, si el demandante dispone de un proceso que tiene también la finalidad de proteger el derecho constitucional presuntamente lesionado y es igualmente idóneo para tal fin, debe acudir a dicho proceso.
9. Que, en el presente caso el acto presuntamente lesivo está constituido por actos administrativos- tributarios, por lo que puede ser cuestionado a través del proceso contencioso-administrativo establecido en la Ley N.º 27854, sede a la que debe acudir el accionante.
10. Que dicho proceso constituye la "vía procedimental específica" para la remoción del presunto acto lesivo a los derechos constitucionales invocados en la demanda y resulta también la vía "igualmente satisfactoria" como el "mecanismo extraordinario" del amparo (Exp. N.º 4196-2004-AA/TC, fundamento 6). En consecuencia, la controversia planteada debe ser dilucidada a través del proceso contencioso-administrativo, y no a través del proceso de amparo, siendo de aplicación los artículos 5, inciso 2), y 9 c del Código Procesal Constitucional.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
OTDA
FOJAS 541

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
SALA I
FOJAS 548



EXP. N.º 03700-2013-PA/TC
LAMBAYEQUE
AUGUSTO SipiÓN BARRIOS
REPRESENTADO(A) POR PEDRO VICENTE
TORRES FERNÁNDEZ-APODERADO

Por estas consideraciones, estimo que se debe:

Declarar **IMPROCEDENTE** la demanda.

S.

CALLE HAYEN

Lo que certifico:

OSCAR DÍAZ MUÑOZ
SECRETARIO RELATOR
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

ANEXO 4: Ante proyecto de ley

PROYECTO DE LEY N°

PROYECTO DE LEY QUE MODIFICA EL TERCER PARRAFO DEL ARTÍCULO IV DEL TÍTULO PRELIMINAR Y EL PRIMER PARRAFO DEL ARTÍCULO 62° DEL TUO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, PARA LA REGULACIÓN DE LA FACULTAD DE DISCRECIONALIDAD APLICADA EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

FORMULA LEGAL

“LEY QUE MODIFICA EL TERCER PARRAFO DEL ARTÍCULO IV DEL TÍTULO PRELIMINAR Y EL PRIMER PARRAFO DEL ARTÍCULO 70° DEL TUO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, PARA LA REGULACIÓN DE LA FACULTAD DISCRECIONAL APLICADA EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.”.

Artículo 1° Objeto de la Ley

La presente Ley tiene por objeto modificar el tercer párrafo del artículo IV del título preliminar y el primer párrafo del artículo 70° del TUO del código tributario, para la regulación de la facultad discrecional aplicada en el proceso de fiscalización.

Artículo 2°. Modifíquese el tercer párrafo del artículo IV del título preliminar y el primer párrafo del artículo 62° del TUO del código tributario, conforme al siguiente texto:

Artículo IV del título preliminar del TUO del código tributario

Tercer párrafo.- En los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público **de forma objetiva, bajo técnicas especializadas, proporcionalmente y sustentadas** dentro del marco que establece la ley.

Artículo 70°.- Facultad de Fiscalización

La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, **debidamente motivada en la resolución o instrumento que contenga la decisión bajo técnicas especializadas y sustentadas** de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

Artículo 3°.- Vigencia de la Ley

La presente norma entrará en vigencia al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial el Peruano.

I. EXPOSICION DE MOTIVOS

1.1. Antecedentes Legislativos

En nuestra constitución política en el segundo párrafo del artículo 74° refiere que *“Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio...”* En ese sentido, el artículo 74° establece los parámetros constitucionales para el ejercicio de la potestad o poder tributario que están conferidos en los tres niveles de gobierno, estos deben observar plenamente los principios explícitos e implícitos consignados en la Carta Fundamental al momento de crear tributos; sin embargo, es importante anotar que con referencia al respeto de los derechos fundamentales de las personas éstos no sólo están referidos a los elementos sustanciales del tributo sino que también tienen un alcance en el ámbito administrativo, así la Administración Tributaria, al ejercer sus facultades fiscalizadoras y discrecionales a efectos de lograr el cumplimiento eficaz de la obligación tributaria y la oportuna recaudación de la deuda tributaria debe también observar el respeto absoluto de estos derechos fundamentales reconocidos y la correcta aplicación de estas facultades en favor del contribuyente garantizándose así la correcta actuación de la administración tributaria con poder público dentro del marco de un Estado de derecho.

Asimismo, en el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento administrativo general aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, refiere que contiene normas comunes para las actuaciones de la función administrativa del Estado y, regula todos los procedimientos administrativos desarrollados en las entidades, incluyendo los procedimientos especiales.

Así también, en el artículo 2° se describe que *“Las leyes que crean y reglan los procedimientos especiales no podrán imponer condiciones menos favorables a los administrados que las previstas en la presente Ley”*... Siendo este artículo preciso con respecto al respeto de las condiciones favorables y por ende a los derechos constitucionales de los contribuyentes.

Al respecto, de la norma antes mencionada se colige que las autoridades administrativas no pueden reglamentar los procedimientos administrativos especiales sin cumplir con seguir los principios administrativos y los derechos y deberes consignados en la Carta Magna.

En ese sentido, el antecedente más cercano es el Decreto Legislativo N° 1315 publicado el 31 de diciembre de 2016 el cual tiene como objetivo de corregir aquellas disposiciones que puedan generar situaciones inequitativas para los contribuyentes, así como lograr la simplificación y unificación de procedimientos en la administración tributaria dejando ver el impulso que tiene el poder ejecutivo en el respeto a los principios del procedimiento administrativo haciendo que el administrado en este caso el contribuyente tenga el protagonismo en un proceso especial como es el de la fiscalización, pero sobre todo que se respete su posición de desventaja ante la administración tributaria y se le den las facilidades del caso.

Finalmente la simplificación administrativa que se está impulsando desde el poder ejecutivo tiene que ir de la mano con la regulación de la facultad discrecional aplicada al proceso de fiscalización para que sea un procedimiento limpio y dando las facilidades del caso en todo momento al contribuyente.

1.2. Fundamentos de la Propuesta

La discrecionalidad administrativa surge como consecuencia de la regulación que la ley realiza de las potestades administrativas como lo establece la Constitución en nuestro país. Si la ley fija de manera agotadora todas y cada una de las condiciones de ejercicio de la potestad, de modo que construya un supuesto legal completo nos encontramos ante las llamadas potestades limitativas, por el contrario, si se limita a fijar alguna de las condiciones de ejercicio de la potestad, de modo que construya un supuesto legal completo

nos encontramos ante las llamadas potestades regladas, por el contrario, si se limita a fijar alguna de las condiciones de ejercicio de dicha potestad, lo que es muy habitual, remitiendo el resto a la apreciación o juicio de la Administración, hablamos de potestades discrecionales¹.

En otras palabras, cuando las potestades que ostentan la Administración son regladas su margen de valoración es nulo, como ocurre por ejemplo en materia sancionadora, donde la constatación de la infracción debe seguirse obligatoriamente de la aplicación de la consecuencia dispuesta en la norma. Por el contrario, cuando la Administración ostenta potestades discrecionales sí que existe un amplio margen de valoración, como es el caso de la potestad reglamentaria, aunque para ser más exactos debemos señalar que toda potestad discrecional debe observar ciertos elementos reglados esenciales.

En puridad se debe hablar de elementos reglados, que están presentes en mayor o menor medida en toda actuación administrativa, y elementos discrecionales.

La discrecionalidad nunca es absoluta, sino que será más o menos amplia en función de los elementos reglados configurados en la ley que atribuye esa potestad. Conviene traer a colación en este momento el preámbulo de la jurisdicción contenciosa administrativa de 1956 que establecía "La discrecionalidad no puede referirse a la totalidad de los elementos de un acto, a un acto en bloque ha de referirse a alguno de los elementos del acto" para continuar admitir la impugnación jurisdiccional de los demás elementos del acto, esto es los elementos reglados.

El concepto de control de la potestad de discrecionalidad en el proceso de fiscalización se debe ingresar de una forma reguladora hacia el uso debido de esta potestad otorgada por el poder ejecutivo mediante el Código Tributario, que ejercen los funcionarios en el proceso de fiscalización, dicha potestad no se puede limitar pero se puede controlar y regularizar de forma sustantiva en la norma nacional, ya que control de la potestad discrecional es una necesidad para los contribuyentes y así la promoción de una administración tributaria más cercana a la sociedad. Con este control y regularización de la norma podemos tener una iniciativa para promover la cultura tributaria más eficiente, esta modificación es viable para conseguir la regulación de la norma nacional y no limitar las funciones a SUNAT.

¹ Villoslada Gutiérrez, María (2013) El control de la discrecionalidad, página 70 a la 76. La Rioja

La necesidad de la regulación de la facultad discrecional es una realidad, en el contexto de desarrollo que el país está tratando de proyectar y dentro del marco de valores anticorrupción esta modificación no solo es viable sino necesaria ya que se ha considerado hasta hoy, a la facultad de discrecionalidad como un mal necesario utilizado por los funcionarios que desarrollan la fiscalización tributaria.

En el Estado de Derecho en el que nos encontramos es posible regularla y así poder respetar los derechos fundamentales de los contribuyentes².

La Constitución política de nuestro país concibe un principio de igualdad y respeto a los derechos fundamentales constituyen un límite al ejercicio de la potestad discrecional pero la idea no es LIMITARLA, sino regularla de una forma en la que se use técnicamente y debidamente fundamentada, sin dejar espacio a la corrupción, ya que la Administración Tributaria tiene el poder como el deber de vigilar y facilitar ³que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones de contribuir con el gasto público para lo cual está facultada y con cierto empoderamiento de sus derechos otorgados.

1.3. Marco Normativo

1.3.1. La constitución política del Perú de 1993

“Artículo 2.- Toda persona tiene derecho:

10. Al secreto y a la inviolabilidad de sus comunicaciones y documentos privados.

Las comunicaciones, telecomunicaciones o sus instrumentos sólo pueden ser abiertos, incautados, interceptados o intervenidos por mandamiento motivado del juez, con las garantías previstas en la ley. Se guarda secreto de los asuntos ajenos al hecho que motiva su examen.

Los documentos privados obtenidos con violación de este precepto no tienen efecto legal.

Los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente,

² Gamba Valega, César. "Estudios de derecho constitucional tributario", Lima: USMP Fondo editorial. Página 541

³ Ello es reconocido por la administración tributaria en el Plan Estratégico Institucional 2012-2016.

de conformidad con la ley. Las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción o incautación, salvo por orden judicial.⁴

1.3.2. El Código Tributario

Norma IV: Principio De Legalidad - Reserva De La Ley

Tercer párrafo

En los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

“Artículo 62.- FACULTAD DE FISCALIZACIÓN

La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.”

1.3.3. Ley N° 27444, TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General

CAPÍTULO II

La Actividad Administrativa de Fiscalización

“Artículo 237.- Definición de la actividad de fiscalización

237.1. La actividad de fiscalización constituye el conjunto de actos y diligencias de investigación, supervisión, control o inspección sobre el cumplimiento de las obligaciones, prohibiciones y otras limitaciones exigibles a los administrados, derivados de una norma legal o reglamentaria, contratos con el Estado u otra fuente jurídica, bajo un enfoque de cumplimiento normativo, de prevención del riesgo, de gestión del riesgo y tutela de los bienes jurídicos protegidos.” (Perú, 1993)

⁴ Constitución Política del Perú de 1993.

II. DE LA REGULACIÓN DE LA FACULTAD DISCRECIONAL EN EL PROCESO DE LA FISCALIZACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

2.1. Aspectos Generales.

Existe una evidente problemática en la Administración Tributaria, esta resulta ser la facultad discrecional la cual se aplica en el proceso de fiscalización. La presente iniciativa legislativa se realiza teniendo en consideración que la presión tributaria constituye uno de los rubros importantes para el financiamiento del gasto público, teniendo como ente rector del rubro tributario a la Súper Intendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria que en adelante le llamaremos SUNAT.

La facultad discrecional es otorgada a cada funcionario público para que pueda tomar decisiones discrecionales en el momento que fuese necesario teniendo como fin primordial el bien común, realidad que hoy en día no se ajusta la problemática social en la que nos encontramos, la gestión de esta súper intendencia ha sido muy criticada por su poca asertividad en los procesos y procedimientos de fiscalización tributaria.

La desatención de esta problemática, el desinterés que muestra la administración tributaria y las múltiples carencias de gestión en cuanto a la atención al usuario ha creado un clima casi de rechazo ante esta entidad que se encarga de recaudar nuestros impuestos, pero esto no ha sido de forma gratuita, sino que SUNAT tiene como funciones según el DL - 501/1988 Solicitar, y de ser el caso ejecutar, medidas destinadas a cautelar la percepción de los tributos que administra y disponer la suspensión de las mismas cuando corresponda, de acuerdo a Ley, Controlar y fiscalizar el tráfico de mercancías, cualquiera sea su origen y naturaleza a nivel nacional, Inspeccionar, fiscalizar y controlar las agencias de aduanas, despachadores oficiales, depósitos autorizados, almacenes fiscales, terminales de almacenamiento, consignatarios y medios de transporte utilizados en el tráfico internacional de personas, mercancías u otros. Y por estas funciones son las que esta entidad desarrolla día a día en el mercado nacional, es así que el empresario discrepa con la forma de desenvolverse en la fiscalización a sus tributos por parte de los empresarios, ya que estos refieren que es una forma arbitraria y abusiva la que se ejerce sobre ellos.

2.2. De la Regulación de la facultad discrecional

La presente iniciativa legislativa tiene por finalidad regular la facultad discrecional y con ello optimizar las decisiones discrecionales de los funcionarios públicos que ejercen la función de fiscalización tributaria ya que a menudo en el proceso de fiscalización se describen arbitrariedades en dentro del proceso, por cuanto constituye arbitrario el ejercicio inmotivado o insuficientemente de la facultad discrecional conferida.

En ese sentido, la exigencia de motivación de cada decisión discrecional en el proceso de la fiscalización tributaria resulta, en primer lugar, una garantía del principio constitucional de interdicción de la arbitrariedad.

Así mismo, partiendo de la premisa que las decisiones discrecionales de cada funcionario público dentro del proceso de fiscalización tributaria debe ser tomada únicamente priorizando siempre el bien común esta se debe regular ya que cada decisión discrecional debe ser basada en la identificación de los riesgos y problemas que esta conlleva, si se toma una decisión discrecional sin prever los riesgos que ella causa se tendrá que sancionar esa omisión de lo evidente dentro del marco normativo.

Finalmente, la administración tributaria es el representante del aparato estatal y como parte de él puede ejercer el *ius Puniendi* y el *ius Imperium*, provocando una desigualdad de condiciones entre los contribuyentes y SUNAT ya que es el poder del Estado quien impone los impuestos, es por eso que esta iniciativa legislativa busca equiparar estas condiciones regulando esa parte del artículo.

III. JUSTIFICACIÓN DE LA INICIATIVA LEGISLATIVA

La potestad discrecional está presente en el proceso de la fiscalización tributaria en todos los niveles de contribuyentes, pero es en las pequeñas empresas de nuestro país, específicamente en Independencia un distrito del cono norte donde se presentan mayor índice de reportes de problemas con respecto a la aplicación de esta facultad a los fiscalizadores en el proceso.

Esta configuración discrecional del actuar administrativo no se encuentra proscrita por el texto constitucional, sino que, por el contrario, esta puede encontrar una justificación razonable basada en el propio texto constitucional, pues el legislador puede optar legítimamente por una regulación blanda de las decisiones

administrativas, a fin de dar preferencia a otros valores constitucionales, como el principio de eficiencia administrativa, la división de funciones de los poderes públicos, la cláusula del Estado social y democrático de Derecho. Por ello, la discrecionalidad, en la medida que obedezca a razones fundadas, es imposible de eliminar pero controlable en la medida de evitar la arbitrariedad.

IV. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La presente iniciativa legislativa no irrogará al Estado costo alguno porque esta propuesta se financiará con el presupuesto institucional de la SUNAT

V. EFECTOS DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La presente iniciativa legislativa modifica....En ese sentido, se dispone el cambio en el proceso de fiscalización tributaria para el periodo del año siguiente de la publicación ya que se tiene que implementar de acuerdo a la modificación en el reglamento de fiscalización tributaria

ANEXO 5: Informe de opinión de expertos de instrumentos de investigación cualitativa



INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS DE INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN CUALITATIVA

(Técnica: ENTREVISTA ; Instrumento: GUÍA DE ENTREVISTA)

I. DATOS GENERALES:

- 1.1 Apellidos y nombres del informante: Mg. HADA CONSUELO SIFUENTES MINAYA DE CASTILLO
 1.2 Institución donde labora: UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS
 1.3 Nombre del Instrumento motivo de Evaluación:
 1.4 Autor del Instrumento: KAROLI FRANCISCA QUISE PINDO
 1.5 Título de la Investigación: LA APLICACIÓN DE LA BUENA DISCRECIONAL EN EL PROLEJO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL 2016.

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

INDICADORES	CRITERIOS	DEFICIENTE				BAJA				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				
		0	6	11	16	61	26	31	36	41	46	51	56	61	66	71	76	81	86	91	96	
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100	
1. HONESTIDAD	Está formulado respetando la autoría.																				X	
2. OBJETIVIDAD	Está expresado con imparcialidad científica.																				X	
3. ACTUALIDAD	Dependiendo de los plenarios y la jurisprudencia, pero, no de los clásicos dogmáticos jurídicos.																				X	
4. ORGANIZACIÓN	Existe un constructo lógico dentro de los lineamientos de la dogmática jurídica.																				X	
5. SUFICIENCIA	Valora las doctrinas, legislaciones nacionales e internacionales.																				X	
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para cumplir con los objetivos trazados.																				X	
7. CONSISTENCIA	Utiliza suficientes referentes bibliográficos.																				X	
8. COHERENCIA	Entre las citas referenciadas.																				X	
9. METODOLOGÍA	Cumple con los lineamientos metodológicos.																				X	
10. PERTINENCIA	Es asertivo y funcional para la Ciencia del Derecho																				X	

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD: VIABLE

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN: 95% //

LUGAR Y FECHA: LIMA, 03 de Marzo 2018 //

Karoli Francisca Quise Pindo
 DNI: 02252135
 Reg. C.A.P. 84473

FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE
 DNI: 02252135 Teléfono: 969840355



INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS DE INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN CUALITATIVA

(Técnica: ENTREVISTA ; Instrumento: GUÍA DE ENTREVISTA)

I. DATOS GENERALES:

- 1.1 Apellidos y nombres del informante: JUAN LUIS NAKASONE NAKASONE
 1.2 Institución donde labora: UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS
 1.3 Nombre del Instrumento motivo de Evaluación:
 1.4 Autor del Instrumento: KAROL FRANCESCA QUIJPE PINO
 1.5 Título de la Investigación: LA APLICACIÓN DE LA PERTECACIÓN DISCIPLINAR EN EL PROCESO DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL 2016

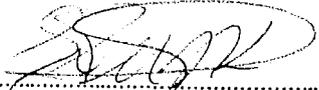
II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

INDICADORES	CRITERIOS	DEFICIENTE				BAJA				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				
		0	6	11	16	21	26	31	36	41	46	51	56	61	66	71	76	81	86	91	96	
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100	
1. HONESTIDAD	Está formulado respetando la autoría.																				X	
2. OBJETIVIDAD	Está expresado con imparcialidad científica.																				X	
3. ACTUALIDAD	Dependiendo de los plenarios y la jurisprudencia, pero, no de los clásicos dogmáticos jurídicos.																					X
4. ORGANIZACIÓN	Existe un constructo lógico dentro de los lineamientos de la dogmática jurídica.																					X
5. SUFICIENCIA	Valora las doctrinas, legislaciones nacionales e internacionales.																					X
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para cumplir con los objetivos trazados																					X
7. CONSISTENCIA	Utiliza suficientes referentes bibliográficos.																					X
8. COHERENCIA	Entre las citas referenciadas.																			X		
9. METODOLOGÍA	Cumple con los lineamientos metodológicos.																					X
10. PERTINENCIA	Es asertivo y funcional para la Ciencia del Derecho																					X

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD: VIABLE

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN: 90% //

LUGAR Y FECHA: LIMA, 03 DE MARZO DE 2018 //


 FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE
 DNI: 09874018 Teléfono: 97.8.004009