

UNIVERSIDAD SAN PEDRO

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS

ESCUELA ACADÉMICA PROFESIONAL DE DERECHO



**La cobranza coactiva de obligaciones tributarias y su
exigibilidad**

**TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL PAR OBTENER EL TITULO
PROFESIONAL DE ABOGADO**

Autor:

Santana Alba, Katherine Christian

Asesor:

Mg. Cabanillas Sulca, Javier Clemente,

HUACHO – PERU

2018

PALABRAS CLAVES:

Procedimiento cobranza coactiva, impuesto predial, exigibilidad de la deuda, ejecución, medidas cautelares.

Tema	La cobranza coactiva de obligaciones tributarias y su exhibición
Especialidad	Derecho

Text	The coercive collection of tax obligations and their exhibibility
Specialty	Law

Keywords:

Línea de Investigación: Derecho

DEDICATORIA

Agradecimiento a Dios; por darme vida y salud para lograr realizar mis sueños realidad.

A mi madre, por su apoyo y lucha constante.

INDICE

PALABRAS CLAVES

DEDICATORIA	i
PRESENTACION	1
INDICE	ii
INTRODUCCIÓN.....	2
CAPÍTULO I	4
ANTECEDENTES.....	4
CAPÍTULO II	11
MARCO TEÓRICO.....	11
2.1. ETIMOLOGIA, CONCEPTO Y DEFINICION.....	11
2.2. NATURALEZA JURIDICA DE LA COBRANZA COACTIVA	17
2.2.1. Tipos de Procedimiento de Ejecución Coactiva	20
2.2.2. Diferencia entre proceso judicial y procedimiento administrativo	21
2.2.3. Ubicación del procedimiento de ejecución coactiva dentro del procedimiento administrativo	23
2.3. CARACTERISTICAS DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO.....	25
2.4. INICIO DE LA LEY DE PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA.....	26
2.4.1. La obligación exigible coactivamente	27
2.5. EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA	53
2.5.1. Medidas Cautelares en el Procedimiento Coactivo	55
2.5.2. La Suspensión del Procedimiento de Cobranza Coactiva	58
2.5.3. La Revisión Judicial del Procedimiento de Ejecución Coactiva	62
2.5.4. La Queja.....	64
CAPÍTULO III	69
LEGISLACION NACIONAL	69
3.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ	69
3.2. LEY 26979	69
3.3. LEY N° 28165	78

CAPÍTULO IV	79
JURISPRUDENCIAS O PRECEDENTES VINCULANTES O PLENOS JURISPRUDENCIALES	79
4.1. SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	79
4.2. SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.....	81
4.3. ACUERDO PLENARIO	84
CAPÍTULO V	85
DERECHO COMPARADO.....	85
5.1. MODELO JUDICIAL.....	85
5.2. MODELO ADMINISTRATIVO	86
5.3. EL PROCEDIMIENTO MIXTO	88
a) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN ESPAÑA	89
b) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN ARGENTINA	91
c) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO	92
CONCLUSIONES.....	94
RECOMENDACIONES.....	95
RESUMENiv
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	97
ANEXOS	101

RESUMEN

El procedimiento de cobranza coactiva como se ha desarrollado en el presente trabajo de investigación, esta constituye una facultad del Estado para recuperar así las deudas que no han sido pagadas por los administrados y esta es la última fase del ciclo recaudación de la deuda tributaria la cual permite agotar vías para la satisfacción de dicha cobranza; dicho procedimiento que está a cargo del Ejecutor Coactivo quien desarrolla el procedimiento de manera conjunta con el Auxiliar Coactivo. Así pues, es importante tener claro que este procedimiento de cobranza coactiva vigente se rige por las normas contenidas el Reglamento del procedimiento de cobranza coactiva - Ley 26979, siendo esta una Ley Especial.

Ya se ha dejado claro también, que por una parte el obligado está sujeto a cumplir con el pago de sus tributos, estos deben seguir el trámite legal correspondiente tal como la existencia de exigibilidad para el cobro correspondiente, ya que al no contar con los documentos que sustenten dicha cobranza ello podría devenir en nulo y traerse abajo todo el procedimiento de cobranza coactiva, sin importar el estado en el que se encuentre ya sea embargos en forma de retención, intervención, inscripción.

Pues, bien dentro de las características del procedimiento de cobranza coactiva, podemos expresar que es de naturaleza administrativa, exigibilidad de la obligación, impulso de oficio ya que no se necesita del seguimiento para su trámite, puesto que el estado es quien busca satisfacer la deuda generada por parte del administrado y su cumplimiento de manera forzosa; así también es de celeridad procesal, primacía de interés público sobre el interés privado, uso de la coerción e inimputabilidad durante su ejecución.

El ejecutor coactivo es un funcionario de la administración tributaria, nombrado para ejercer las acciones de coerción para el cobro eficaz de las deudas exigibles, velando por la celeridad, legalidad y economía del procedimiento; y de acuerdo a las facultades conferidas, el ejecutor podrá disponer que se traben las medidas cautelares

que considere necesarias, tales como embargos en forma de retención la cuales se harán a las cuentas, valores y otros que tenga el obligado, intervención, de depósito y de inscripción.

Ninguna autoridad ni órgano administrativo, político, ni judicial podrá suspender o concluir el procedimiento de cobranza coactivo en trámite con excepción de ejecutor coactivo quien deberá actuar conforme a la normatividad legal vigente, ya que los contribuyentes pueden solicitar pedidos los cuales muchas veces están fuera del contexto legal y que estos deben ser evaluados por el ejecutor pues es el único que cuenta con esa facultad, guiándose a lo establecido en la Ley 26979.

El modelo administrativo de la cobranza coactiva es el más idóneo y justificado como una especial y lógica prerrogativa de la administración tributaria, de ejecutar por si misma sus actos sin necesidad de acudir a los tribunales. Además, la inaplicabilidad de que el procedimiento acelerado debe ser únicamente judicial se sustenta en la acumulación de tareas que de por sí ya tienen los Tribunales competentes, por lo que no se darían abasto para atender la gran cantidad de ejecuciones fiscales.

La inexigibilidad de la deuda impugnada se sustenta en que la prestación tributaria está siendo cuestionada en un procedimiento contencioso. No suspender la ejecución pudiera causar al deudor tributario perjuicios de imposible o difícil reparación.

PRESENTACION

El presente trabajo monográfico conlleva a analizar desde un enfoque preciso el procedimiento de la cobranza coactiva en lo que respecta a deudas tributarias por concepto de impuesto predial, la cual está sujeta a lo regulado en la Ley 26979 – Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva. Pues si bien es importante tener en cuenta los fundamentos de este, la naturaleza, la procedencia y la aplicación de las medidas cautelares entre otros establecidos en la Ley en materia; en la presente también explicaremos en qué casos resulta procedente continuar con dicho procedimiento, ello con la finalidad de actuar de manera correcta y proteger también los derechos que le corresponden al administrado. Es claro que las entidades buscan cumplir con la cobranza de los expedientes que mantienen en cartera, ya que es también un medio en el que dota de ingresos los cuales son utilizados en obras a beneficio de la población; pero para dichas cobranzas se realicen con éxito es necesario colegir si la deuda que son materia de las mismas resulta exigible o en su defecto devienen en inexigible. Por lo cual el presente trabajo monográfico nos brindara las pautas necesarias para el desarrollo de una cobranza exitosa.

INTRODUCCIÓN

El procedimiento de la Cobranza Coactiva tributaria se regula por su misma Ley 26979 – que es la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva aprobada por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS; de la cual toda cobranza coactiva debe estar sujeta; sin embargo hay que tener en cuenta ciertos aspectos para el inicio de la cobranza en vía de ejecución coactiva de algún valor que se tenga en cartera, que para el presente trabajo nos referimos básicamente a las órdenes de pago, las cuales establecen las deudas por concepto de impuesto predial.

Pues, es bien sabido que la administración tributaria desarrolla una serie de procesos para su recaudación en las cuales se encuentran aspectos legales y procedimentales para tal fin, convirtiéndose de esta forma la cobranza coactiva una herramienta procedimental por excelencia utilizada por las Entidades de Gobiernos Locales que mayor resultado obtiene por medio de su fuerza coercitiva para accionar.

Sin embargo, para estos tipos de procedimientos seguidos contra los administrados habría que hacer una revisión más exhaustiva en lo que respecta a la exigibilidad e inexigibilidad del cobro de una orden de pago, ya que son pocas los comentarios u investigaciones realizadas en este tipo de temas, los cuales son de gran importancia para el éxito de una cobranza coactiva o en su defecto que se traigan abajo el mismo.

Pues ante la necesidad de dar luces a los contribuyentes sobre las acciones que puedan realizar; el presente trabajo de investigación servirá de guía para accionar ante la vulneración de derechos que le corresponden a los administrados; Así pues una de las opciones de reclamo que tiene el contribuyente es la famosa Queja ante el Tribunal fiscal, siendo este un remedio procesal que ante la afectación de los derechos de un deudor tributario por actuaciones indebidas de la administración, pues les permite corregir dichas actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes.

Pues entonces lo que se busca con el presente trabajo es tener una visión clara, real y objetiva, de las causales que podrían traerse abajo la cobranza coactiva y en su defecto la autoridad competente pues ordenara la devolución del monto de dinero cobrado por dicho valor que deviene en inexigible.

Así también es importante analizar paso a paso su evolución a lo largo de los años, la legislación ya que esta viene siendo modificada, la Jurisprudencia, y los casos reales que se presentara, dando las conclusiones y recomendaciones que a esta le corresponda, las cual nos hará ser parte del procedimiento de cobranza coactiva y la suspensión que le pueda corresponder si se intuye que esta se ha desarrollado de manera errónea, ya que no sería posible continuar con un procedimiento de cobranza coactiva cuando este deviene en inexigible.

LA AUTORA

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES

A lo largo de la evolución legislativa del procedimiento de ejecución coactiva, según lo expresado por el autor Estela Huamán J.A (2004), en su libro “Círculo del Derecho Administrativo”, indica que los orígenes de la cobranza coactiva se remota principalmente al Código de Enjuiciamiento en materia civil, ya que en base al mismo, las contribuciones y deudas públicas era cobradas conforme a las disposiciones de este Código, y que el tiempo de aplicación del mismo se ejecutó mientras era expedida posteriormente una Ley especial. (Pág. 122).

La cual no fue esperada por mucho tiempo, ya que el 29 de setiembre de 1922 fue promulgada la tan esperada Ley; mientras se realizaban estos cambios el gobierno de turno era el de Augusto B. Leguía; pues bien, a dicha ley promulgada se le dio el nombre de “Ley de facultades Coactivas”, la cual constituyo el primer ordenamiento sistemático técnico legal de la cobranza coactiva en nuestro País.

Con el paso del tiempo dicha Ley fue derogada con las siguientes Leyes N° 6014, 7200, 8614, 10941, 14816, 15746 y 16043 y otras más, pero de menor jerarquía; a consecuencia de ello se expide el primer Código Tributario, el cual obtuvo fuerza de Ley en uso de la autorización conferida por la Ley N° 16043 del 17 de octubre de 1966, por indicación expresa del decreto supremo (capítulo VI que legislo sobre el procedimiento coactivo).

Hasta la dación del decreto Ley N° 17355, que normo el procedimiento coactivo a través del juzgado competente para la cobranza coactiva de tributos y otros adeudos a favor del estado o entidades públicas, la ejecución forzosa de demoliciones, construcciones, clausuras y suspensiones o paralizaciones de obras, entre otros.

Dicho código estuvo vigente hasta el 30 de noviembre de 1992; toda vez que el 1º de diciembre de 1992 entro en vigencia el código tributario aprobado por Decreto Ley N° 25859, que introdujo modificatorias al procedimiento de cobranza coactiva; este código estuvo vigente hasta el 30 de diciembre de 1993, tiempo en el que se dictó el Decreto Legislativo N° 773 en virtud del cual se aprobó un nuevo código tributario, el cual formaría parte de la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional (Decreto Legislativo 771); este código estuvo vigente desde el 01 de enero de 1994 hasta el 21 de abril de 1996 y durante su vigencia fue modificado por la Ley N° 26414 y los Decretos Legislativos N° 792 y 806.

Dándose paso así a el cuarto Código Tributario, el cual fue aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 y que entró en vigencia el 22 de abril de 1996, posteriormente ante una serie de modificaciones, mediante el Decreto Supremo N° 135-99-EF, se aprobó el Texto Único Ordenado del Código Tributario, el cual fue publicado el 19 de agosto de 1999, que a la fecha ha sido objeto de diversas modificatorias, incorporaciones y derogatorias.

Dentro de las cambios a lo largo del tiempo, quien no fue ajeno a ello, fueron las denominaciones que se le dieron a quienes estaban encargados de ejecutar la cobranza, es así que mediante la Ley Orgánica del Poder Judicial, en su segunda disposición Final y transitoria estableció que los actuales Jueces coactivos en adelante se denominaran Ejecutores Coactivos; los cuales continuaron incorporados al sector del que dependen conforme a Ley; así pues y con el fin de armonizar la cobranza coactiva con el Código Tributario (Decreto Legislativo N° 816); La Ley N° 26979 - Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, publicada el 29 de setiembre de 1998 derogo el Decreto Ley N° 17355, sus normas, modificatorias y demás disposiciones que se opongan a dicha Ley, la cual se encuentra vigente en virtud de la aprobación del Texto Único Ordenado de la Ley N° 26979 – Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, publicada el 6 de diciembre de 2008.

Leyes que distinguen los procedimientos de cobranza y el argumento legal con el que se rigen cada uno de ellos, desarrollándose a la actualidad la cobranza coactiva de tributos nacionales los cuales son administrados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración tributaria – SUNAT, normados por el Código Tributario; así como la cobranza coactiva de adeudos no tributarios a favor de las entidades del Sector Público Nacional, las cuales se rigen por el Texto Único Ordenado de la Ley N° 26979 - Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva; así como también para las obligaciones tributarias a favor de los Gobiernos Locales.

Pues bien, a la actualidad, la ejecución coactiva en nuestro país está regulada tanto por el TUO del Código Tributario, como por el TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley 26979. En cuanto al TUO del Código Tributario, en su Título II, del Libro III (artículos 114° al 122°), regula lo referente al procedimiento de las deudas tributarias, distinto a las que se encuentran facultadas a hacer efectivas los órganos del gobierno central, regional y local, en virtud de las facultades otorgadas por las específicas.

ANTECEDENTES INTERNACIONALES:

Por su parte el Procedimiento de Cobranza coactiva o de Cobro de Créditos Fiscales es similar en América Latina y en el mundo entero, aunque con algunas variantes en lo que se refiere a bienes embargables, como también a los tiempos y atribuciones del Órgano Ejecutor.

En la mayoría de los países de América Latina, la cobranza coactiva de los impuestos es responsabilidad del poder judicial. Las administraciones tributarias disponen de escasas competencias para el cobro de impuestos a los contribuyentes morosos. En muchos códigos tributarios se establece el criterio de suspensión de pago del impuesto una vez que el contribuyente recurre ante la instancia judicial sin requerirle que presente alguna garantía.

Pues bien, en cuanto a la “cobranza amigable”, denominado en nuestro País “cobranza ordinaria”, las tendencias de los diferentes países es asistir e invitar al contribuyente deudor a realizar el pago pendiente con la Institución; por el lado de los grandes métodos de coerción, éstos son el embargo y la intervención que derivan en remate para obtener el líquido del adeudo, esto ya en cobranza forzosa, algo similar al desarrollo de la cobranza en el Perú. Sin embargo, no hay que perder de vista que los resultados de cobro resultan diferentes en los mismos países y esto es por la facultad de cobro con que cuentan y por la eficiencia con que se utilicen dichas atribuciones, así como el contar con herramientas eficaces para la recuperación de los adeudos fiscales.

Por otro lado, para Martínez (2013), “El Cobro Coactivo en Sede Administrativa: Propuesta para su aplicación por parte de la Administración Tributaria costarricense”. Tesis para optar el grado de Licenciatura de Derecho en la Universidad de Costa Rica. En este trabajo la autora señala como conclusiones más importantes que el procedimiento de cobro de tributos vigente en Costa Rica posee suficientes debilidades como para pensar en modificarlo, de manera tal que el sistema recaudatorio sea más eficiente. El cobro coactivo en sede administrativa constituye una solución posible a los problemas de cobro que posee la Administración Tributaria costarricense. (Pág. 12).

Así pues García D. (2001), manifiesta en su libro Derecho Procesal Constitucional, que en general en América Latina podemos decir que la cultura tributaria llegó de la misma forma, es decir a través de las conquistas de los europeos, y posterior a esta la imposición de mitas, obrajes, encomiendas, etc.; lo que no cambió con las revoluciones si no que se mantuvieron los tributos para impulsar las revoluciones y después con el desarrollo del nuevo régimen, para mantener al estado naciente. (Pág. 10).

En la historia del Ecuador encontramos que, en la Constitución de 1812, llamada también Quiteña, al referirse a la potestad tributaria en su artículo 35° decía “Es

peculiar y privativo de este poder el arreglar toda especie de tasas, contribuciones o derechos que deban exigirse, tanto en la cantidad como en el monto de su recaudación y personas que deban exhibir con atención a las necesidades del estado y a la posibilidad de los contribuyentes; Sin consentimiento y permiso de la legislatura, ningún particular, ni corporación podrán en lo sucesivo imponer o exigir contribución alguna”. Es decir que ya se establecen los tributos de la República sin siquiera ser República y con esta también la forma en que debía cobrarse.

En adelante las Constituciones de 1830, 1835, 1852, 1861, 1869, del período Garciano, el ejecutivo gozaba de la facultad de recaudar impuestos de manera anticipada. Por primera vez en 1907 se implanta en Ecuador, el proceso coactivo dentro del Código de Enjuiciamientos en Materia Civil, el cual manifestaba en su art. 1002 La jurisdicción coactiva se ejerce privativamente por los empleados de la Hacienda Pública, a quienes encarga la Ley la Recaudación de la Rentas Fiscales.

A partir de esta promulgación el procedimiento coactivo ha ido evolucionando a través de los distintos Códigos Civiles y Tributarios, que se han promulgado para satisfacer las necesidades estatales e institucionales; El actual sistema político del socialismo en íntima relación con el neoconstitucionalismo basan sus proyectos en la recaudación de impuestos como el segundo más grande pilar del sustento económico, por lo que el proceso de recaudación establecido es totalmente parcial, es decir favorece al Estado como desde sus orígenes.

Es preciso indicar que de acuerdo al análisis realizado a las normas de este país, la legislación tributaria ecuatoriana enseña que previo a iniciarse un procedimiento de coactiva, debe la respectiva administración, notificar el título de crédito del tributo al respecto, con la finalidad de que el contribuyente o responsable realice observaciones las observaciones al mismo, procedimiento similar al realizado en nuestro país.

Por su parte Fernández J. (2010), señala que en nuestro sistema administrativo tributario, refiriéndose al ecuatoriano “el procedimiento coactivo es el medio que utilizan el Estado los Organismos Seccionales o cualquier otro ente público que goce

de la facultad coactiva para la recaudación de todo tipo de obligaciones que por cualquier concepto, mantengan los ciudadanos, que no han sido cubiertas a tiempo y lo hacen a través de los funcionarios competentes mediante un procedimiento especial, que se sustenta en el carácter ineludible de las obligaciones de los particulares frente a los órganos del sector público de cuyo cumplimiento depende la dotación de los recursos que financian la administración y actividades del servicio a la comunidad. (Pág. 6).

Según lo expresado por Chamorro B. (1994), En Colombia, uno de los aspectos que merece la pena rescatar en éste país es que en la Constitución de 1991 se acabó con el mito concebido en la Constitución del 86, en el sentido que el debido proceso sólo era aplicable al proceso penal, y que por vía doctrinaria y jurisprudencia se llegare a concluir que el debido proceso en cuanto a sus principios y regulaciones también debían cumplirse y respetarse en otros casos; por ello el constituyente de 1991 determinó que el debido proceso se aplica a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, es decir las actuaciones administrativas quedaron incluidas dentro de este contexto, El artículo 29 de la Constitución Nacional establece que el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, considerándolo además, como un derecho fundamental y de aplicación inmediata. Por ello el debido proceso como garantía constitucional es fundamental en el desarrollo de las actuaciones administrativas, pues en ese medio jurídico se cumple observando los principios de legalidad y de responsabilidad, principios básicos que garantizan en todo caso el actuar de la administración pública. (Pág. 167).

El procedimiento tributario en Colombia tiene diversas fuentes de regulación legal lo cual lo hace inmanejable y por las diversas regulaciones existentes, se tiene que el procedimiento tributario en Colombia, como fuente directa de orden legal y de contenido especial en cuanto a su aplicación tiene establecidas multiplicidad de actuaciones, con miras a cumplir un solo propósito, ¿cuál es? Pues el de la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a declarar.

La regulación existente no es lo suficientemente clara, se contrapone en diversos aspectos, especialmente los relacionados con la competencia para actuar en materia de recursos gubernativos (reposición y/o reconsideración) y frente a la existencia de esos recursos, aspectos que repercuten o pueden llegar a la violación del debido proceso. Esa multiplicidad de regulaciones, hace que en un momento dado confunda de manera sistemática a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones y frente a las actuaciones de la administración tributaria, pues los administrados o contribuyentes no están en capacidad de tener un dominio o conocimiento sobre toda esta normativa, lo cual repercute en que no puedan atender en forma debida las reclamaciones o impugnaciones que deban presentar en defensa de sus intereses, se concluye básicamente que en Colombia los contenidos en el procedimiento tributario son incoherentes, contrapuestos y llenos de vacíos normativos es decir no existe un código o ley de procedimientos administrativos de acuerdo con los cambios modernos como la simplificación. (Pág. 173).

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. ETIMOLOGIA, CONCEPTO Y DEFINICION

Al respecto, sopeña J. (1993), formula que la cobranza coactiva se entiende como el medio jurídico por el cual se logra la satisfacción la Entidad ejecutante, cuando este no se consigue y es necesario requerirlo independientemente de la voluntad del obligado. Pues el apremio es una de las prerrogativas especiales de que goza la administración tributaria de ejecutar por si misma sus actos, desplegando su aparato coactivo con o sin la voluntad del obligado. (Pág. 158).

Para Mendoza A. (2009), El procedimiento administrativo de ejecución coactiva, consiste en un conjunto de reglas que regulan la actuación del ejecutor coactivo en particular y de la administración en general al momento de ejecutar forzosamente un acto administrativo, el mismo que contiene una obligación de dar suma de dinero o una obligación de hacer o no hacer de carácter subsidiario y que resulta de cargo de un particular. (Pág. 209).

Así también, Danos J. (1999), agrega que si bien es cierto desde una perspectiva subjetiva la naturaleza administrativa del procedimiento de ejecución coactiva es aceptada pacíficamente por la doctrina mayoritaria, existen algunos autores que defienden posturas jurisdiccionales argumentando por el impago de obligaciones pecuniarias supone necesariamente el ejercicio de una función materialmente jurisdiccional. (pág. 185).

Para Guzmán C. (2013), el autor resalta la importancia de la ejecución coactiva como un mecanismo de ejecución forzosa por excelencia, a través de la cual la administración tributaria se procura la ejecución de una obligación de dar, hacer o no hacer, aun en contra del administrado. (Pág. 222).

Pues bien, para Sotelo E. (1996), al referirse a los fundamentos de la ejecución coactiva señala que el privilegio de la ejecución coactiva de oficio por parte de la propia administración pública “importa una verdadera prerrogativa publica” esto como manifestación concreta del principio de autotutela administrativa. Agrega además que “en los regímenes democráticos, en donde la relación autoridad – libertad, mando – obediencia, se desenvuelve con un razonable y justo equilibrio, el ordenamiento jurídico reconoce a la autoridad el privilegio o la prerrogativa de obtener el cumplimiento del acto administrativo sin recurrir al órgano judicial. (Pág. 232).

Siguiendo la posición adoptada por Sotelo E. (1996), el procedimiento de cobranza coactiva es en definitivo administrativo y no jurisdiccional, no solo por la razón subjetiva de que su ejecutor carece de las notas de independencia o autonomía, sino adicionalmente por efecto de la no definitividad del resultado, es decir, debido a la posibilidad de que la decisión final sea revisable en sede judicial y por ende no forme cosa juzgada. Empero este es un procedimiento administrativo donde no se dicta acto administrativo sino se realiza el hecho administrativo. (Pág. 233).

Al respecto, cabe manifestar que el acto administrativo es toda declaración unilateral de la administración pública u ente no estatal con autoridad otorgada por el Estado que, en ejercicio de sus funciones administrativas, crea, regula, modifica o extingue relaciones con efectos administrativos.

Asimismo, conforme a lo indicado por Estela J. (2004), cuando el acto administrativo lo realiza una entidad estatal o funcionario público, surge el concepto de acto administrativo, al cual se puede definir como toda manifestación de voluntad general o especial, de una entidad estatal, de un funcionario o entidad competente, en ejercicio de sus funciones que producen efectos de derecho respecto al Estado o a particulares en el ámbito de su autoridad y responsabilidad, susceptibles de impugnación administrativa o judicial según sea el caso. (Pág. 122).

Ramos D. (2009), señala en el estudio de investigación “El Derecho Tributario y los Principios de Legalidad e Igualdad en Guatemala”, que los principios de los tributos se han incorporado a los textos constitucionales, y al ser elevados a las categorías de carácter constitucional, pasan a ser un límite al poder tributario, razón por la que es necesario implementar en cada situación los principios fundamentales en la igualdad de derechos ante los tributos y que esta igualdad sea legal. (Pág. 83).

a) Concepto de procedimiento de cobranza coactiva

Citando a Sáenz F. (1990), refiere que se han ensayado múltiples respuestas en la doctrina para justificar la titularidad por parte de la Administración Pública para ejecutar el cobro forzoso de cantidades líquidas a su favor, mediante la imposición de apremios sobre el patrimonio de los particulares, sin necesidad de acudir al auxilio de los jueces; una parte mayoritaria sustenta que constituye una manifestación clara del principio de autotutela en cuya capacidad las entidades de la Administración muestran la libertad para ejecutar por sí mismas sus propios actos administrativos sin intervención judicial previa. (Pág. 138).

García E. y Ramón T. (1997), señalan que mientras en las sociedades actuales rige el principio de paz jurídica o de la heterotutela, de modo que cualquier conflicto entre los particulares ya sea del reconocimiento de un derecho o de obtener la ejecución de un acto, este debe ser obligatoriamente sometido al conocimiento de los órganos judiciales para su resolución, salvo que se trate de alguno de los supuestos verdaderamente excepcionales en que la legislación admite la autotutela privada; en cambio, el principio de autotutela administrativa faculta a las Entidades de la Administración Pública para ejecutar sus propios actos administrativos utilizando la coacción directa sobre los administrados a través de los medios que prevé la legislación. (Pág. 715).

De acuerdo a la posición de los autores, conforme a lo expuesto anteriormente, al respecto si bien la autotutela administrativa como otras potestades importantes de la Administración Pública no posee un refrendo explícito en nuestro texto constitucional; sin embargo, sí está prevista en normas de rango legal en las normas pertinentes del Código Tributario vigente, que facultan a las entidades encargadas de administrar tributos para imponer sanciones consistentes en: cierre temporal de locales, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, multas, por citar sólo el caso de dos de las numerosas leyes que antes de la dación de la ley N° 26979, otorgaban potestad a la administración para la ejecución forzosa de sus decisiones.

Ahora bien, siguiendo la línea de lo indicado, debemos referir que el procedimiento de ejecución coactiva no es sino una modalidad específica de los mecanismos de que disponen los entes públicos para la ejecución forzosa de sus actos administrativos, la particularidad de dicho procedimiento consiste en que versa sobre la ejecución a favor de la Administración de las obligaciones exigibles surgidas como

consecuencia de una relación jurídica pública, facultándose al órgano encargado de la ejecución para afectar el patrimonio jurídico del deudor detrayendo la cantidad de dinero o bienes necesarios para satisfacer el importe adeudado.

b) Definición del procedimiento de ejecución coactiva

Conforme a lo dicho por el autor Mendoza A. (2009), el procedimiento administrativo de ejecución coactiva consiste en un conjunto de reglas que regulan la actuación del ejecutor coactivo en particular y de la administración en general al momento de ejecutar forzosamente un acto administrativo. (Pág. 210).

Dicho ello, es importante indicar que las reglas que el Ejecutor al igual que el auxiliar coactivo debe seguir se encuentran establecidas en la Ley 26979 – Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

Es así, que dicho procedimiento es iniciado de oficio por la Administración y tiene por única finalidad ejecutar forzosamente una decisión administrativa previa, es decir el procedimiento de ejecución coactiva no produce un acto administrativo, no concluye con una declaración ni representa un proceso intelectual o autoexhortativo. Por el contrario, el procedimiento de ejecución coactiva va a significar una modificación de la realidad que se expresa mediante actos materiales.

¿Y qué significa ello? Pues esto quiere decir que el procedimiento de ejecución coactiva no prepara la voluntad del Administrado; por el contrario, la ejecuta, la lleva a la práctica a través de las facultades otorgadas por la Ley en materia.

Pues, ahora bien, el procedimiento de ejecución coactiva se limita a dar cumplimiento a lo ordenado por el acto administrativo, es decir el valor emitido llámese orden de pago, resolución de determinación, resolución de multa, etc. Actuando sobre la esfera jurídica del administrado. Luego del requerimiento de Ley a fin de propiciar el cumplimiento voluntario por parte del obligado, y de no producirse éste, la Administración se encuentra facultada a forzar su realización prescindiendo de la voluntad del administrado.

Por lo mismo pues consideramos que la denominación “procedimiento de ejecución coactiva” es la errónea representación de un concepto sobre otro ya que el termino ejecución significa un acto de fuerza (coacción), el paso a la vía de los hechos. Es por tal razón que, en la teoría del proceso, se habla de proceso ejecución sin agregar mayores adjetivos.

A nuestro entender el nombre correcto y que responde a la naturaleza de ello, es el de “procedimiento administrativo de ejecución”, con lo que se gana no solo rigurosidad en el manejo del idioma sino también mayor claridad.

c) Definición de la Ejecución Forzosa

La ejecución forzosa es un mecanismo de ejecución obligada por la Administración Pública previo apercibimiento al obligado para procurar el cumplimiento de las obligaciones y deberes generados al mismo en un acto administrativo, ello deviene por la negativa del administrado de cumplir en forma espontánea con las mismas, salvo en los casos en que se suspenda la ejecución de acuerdo a la Constitución o la Ley, cuando sean exigidas por la intervención de los órganos jurisdiccionales, es así como la ejecución forzosa procede hacer efectiva a través de los propios órganos competentes de la

Administración Pública o a través de la Policía Nacional del Perú; en el caso de las municipalidades se hace con el apoyo de la policía municipal y el serenazgo.

2.2. NATURALEZA JURIDICA DE LA COBRANZA COACTIVA

Determinar la naturaleza del procedimiento de ejecución coactiva no constituye en la actualidad materia de discusión, debido a que hoy por hoy es reconocido la indudable naturaleza administrativa y no jurisdiccional del procedimiento de ejecución coactiva.

Al respecto, López A. (1992), señala que el análisis de la naturaleza del procedimiento de cobranza coactiva puede llevarse a cabo atendiendo al aspecto subjetivo es decir a los órganos que lo impulsan y al aspecto objetivo, en función de la naturaleza de las actuaciones que comprende. (Pág.34).

En relación con el aspecto subjetivo, es claro que se trata de un procedimiento administrativo llevado a cabo por funcionarios de Entidades Públicas que no forman parte del Poder Judicial; Ya que tanto los Ejecutores Coactivos como sus Auxiliares son designados por entidades administrativas a las cuales la Ley les confiere expresamente dicha atribución sin ceñirse a las reglas constitucionales que rigen para la selección de magistrados judiciales.

En tal sentido, el artículo 7.2 de la Ley N° 26979 establece que el Ejecutor y los Auxiliares forman parte del personal de la entidad administrativa acreedora y la parte final del artículo 114° del Código Tributario establece que (...) deberán ser funcionarios de la Administración”.

Así también, La Fuente M. (1992), señala que aunque con frecuencia aparecen relacionadas la ejecución forzosa de los actos administrativos o

autotutela ejecutiva con la fase de ejecución de los procesos judiciales, porque cumplen funciones similares, dado que en la ejecución forzosa el acto administrativo sirve de título ejecutivo de forma similar a como la sentencia lo es en el proceso judicial de ejecución; pues allí es necesario distinguir la naturaleza jurídica de ambos supuestos de ejecución, porque la actuación llevada a cabo por el juez se caracteriza dado que el juez actúa el Derecho respecto a situaciones jurídicas materiales correspondientes a otros sujetos, mientras que por el contrario y a diferencia de lo expuesto anteriormente, la Administración Pública al ejecutar por sí su propia declaración de voluntad administrativa, lo hace como autora e interesada de la misma. (Pág. 118).

Pues lo expuesto es discrepado por algunos autores, en base a dos consideraciones: en primer lugar, en el procedimiento coactivo están ausentes las notas de neutralidad e independencia propia de los órganos jurisdiccionales, porque la ejecución coactiva es ejercitada por un órgano de la Administración acreedora de las obligaciones que se pretenden forzosamente satisfacer. Por regla general, en los procedimientos administrativos los entes públicos actúan como juez y parte, lo que no sucede con los órganos judiciales que actúan como terceros a quienes se les encomienda la función de decir el derecho; en segundo lugar otro aspecto que distingue a la función administrativa de la jurisdiccional consiste en el carácter de cosa juzgada de las decisiones jurisdiccionales, mientras que por mandato de la Constitución, las actuaciones administrativas siempre son susceptibles de revisión judicial.

Así pues, la naturaleza jurídica - administrativa de la potestad de ejecución forzosa se comprueba desde que existe la posibilidad de demandar la fiscalización jurisdiccional de la legalidad del procedimiento administrativo de ejecución coactiva, lo que en nuestro ordenamiento está previsto por los artículos 23° y 40° de la Ley N° 26979 – Ley de Procedimiento de la Cobranza Coactiva y artículo 122° del Código Tributario, que contemplan la

posibilidad de que el ejecutado pueda recurrir ante el Poder Judicial demandando la revisión del cumplimiento de los requisitos formales del procedimiento, ello sin entrar al análisis del fondo del asunto o de la procedencia de la ejecución.

Las obligaciones tributarias de los Gobiernos Locales se encuentran reguladas por el Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, de acuerdo a las situaciones derivadas de la naturaleza de la obligación en cuestión.

La Ley de Ejecución Coactiva - Ley N° 26979 regula, en primer lugar, los procedimientos de cobranza coactiva de obligaciones no tributarias (por ejemplo, la cobranza de las multas por infracciones de tránsito, la ejecución de orden de demolición de una obra o las multas administrativas emitidas por los ministerios). Estas obligaciones se encuentran reguladas en todo el capítulo II de la ley, denominado “Procedimiento de ejecución coactiva de obligaciones no tributarias”.

Un segundo grupo de obligaciones respecto de las cuales se ejerce el procedimiento coactivo, son las obligaciones tributarias seguidas por los gobiernos locales, como el pago del Impuesto Vehicular, del Impuesto Predial, los arbitrios municipales, las multas tributarias derivadas de estos, entre otras obligaciones tributarias, reguladas en el capítulo III denominado “Procedimiento de cobranza coactiva para obligaciones tributarias de los gobiernos locales”.

Al respecto Danos J. (1999), señala que mediante el procedimiento de ejecución de cobranza coactiva las Entidades que forman parte de la Administración Pública, persiguen el cobro forzoso de acreencias pecuniarias

y otras obligaciones de derecho público, independientemente de la voluntad del obligado, estando facultadas para retraer el patrimonio del deudor bienes y derecho hasta la satisfacción de lo adeudado. (Pág. 30).

2.2.1. Tipos de Procedimiento de Ejecución Coactiva

Debido a la dualidad de regímenes para regular una misma materia se puede afirmar que en la actualidad en nuestro sistema jurídico existen dos normas legales que regulan la ejecución coactiva las cuales son el Código Tributario y la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, y tres tipos de procedimiento de ejecución coactiva a saber:

- a) El llamado procedimiento de cobranza coactiva regulado por el Código Tributario y aplicado exclusivamente por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria.
- b) Por otro lado, el Procedimiento de Ejecución Coactiva de obligaciones tributarias, el cual se encuentra regulado por la LPEC.
- c) El Procedimiento de Ejecución Coactiva de obligaciones no tributarias regulado por la LPEC.

Pues bien es preciso indicar que en estos dos últimos procedimientos resultan de aplicación exclusiva por las Entidades Públicas distintas a la SUNAT, los cuales son los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales.

Morón U. (2002), considera que la diferencia entre ambos procedimientos, el de cobranza coactiva seguido por la SUNAT y el de Ejecución Coactiva seguido por los Gobiernos Locales, consiste en la naturaleza de la deuda a cobrar; si nos encontramos frente a deudas

tributarias se debe aplicar el Código Tributario, mientras que para otro tipo de deudas de Derecho Público llámese multas administrativas u otros, debe aplicarse la LPEC. (Pág. 550).

Según Sagástegui U. (2003), ello no es exacto; un gobierno local se encuentra imposibilitado legalmente de utilizar el Código Tributario para la cobranza de un tributo municipal; corresponde para ello entonces utilizar el procedimiento de ejecución coactiva de obligaciones tributarias regulado en la LPEC, conforme a lo establecido textualmente en el artículo 24º de la propia Ley. (Pág. 334).

2.2.2. Diferencia entre proceso judicial y procedimiento administrativo

Pues bien, proceso y procedimiento son términos parecidos, pero no son iguales. El primero se ha reservado para hacer referencia a la actividad del Estado al momento de impartir justicia y es por eso que se habla de proceso judicial.

Según Noriega L. (1991), acentúa esto al decir “proceso es el medio de que se vale el estado para ejercer su jurisdicción, esto es, para la solución de conflictos; proceso es el instrumento de la jurisdicción y su finalidad es la de obtener la composición del conflicto”. (Pág. 134).

En línea similar, Zamora A. (1970), señala que “el proceso se caracteriza por su finalidad jurisdiccional compositiva del litigio, mientras que Monroy (1996), define al proceso como el conjunto dialectico, dinámico, y temporal de actos, que se realizan durante la ejecución de la función jurisdiccional del Estado, bajo su dirección,

regulación y con el propósito de obtener fines privados y públicos. (Pág. 116).

Pues bien, cualquiera sea la definición, el término proceso se entenderá siempre como proceso judicial y será un instrumento de la función jurisdiccional del Estado al momento de resolver un conflicto.

Distinto es el procedimiento administrativo ya que sirve de instrumento de la función administrativa del Estado y en donde lo que se pretende no es resolver un conflicto de intereses o determinar la correcta aplicación del Derecho sino atender la correcta gestión de los intereses públicos. La administración actúa en este ámbito no como un tercero componedor sino como juez y parte.

Distintos también serán los objetos en cada caso. En el proceso judicial existe un fin privado, cual es el resolver un conflicto de intereses mediante una sentencia y a la vez uno público, promover la paz social mediante la justicia; mientras tanto el procedimiento administrativo se pretende tutelar los intereses públicos.

Finalmente, en el caso del proceso judicial por tratarse del ejercicio de una función jurisdiccional que se somete al conocimiento de un tercero ajeno e imparcial, la decisión final a la que se arribe y que se denomina sentencia, adquirirá la calidad de cosa juzgada; es decir constituirá la palabra final respecto del caso concreto que ha sido puesto a conocimiento de los tribunales. Distinto ocurre con el resultado final de un procedimiento administrativo que, por ser expresión de una función administrativa y no jurisdiccional, solo resulta cosa decidida, susceptible de impugnación y eventual modificación en el Poder Judicial.

2.2.3. Ubicación del procedimiento de ejecución coactiva dentro del procedimiento administrativo

Morón J. (1999), señala lo siguiente: “integran el desarrollo del Derecho Administrativo Procesal: los procedimientos constitutivos, recursal y proceso contencioso administrativo, a los que agregamos la fase de ejecución”. (Pág. 36).

El procedimiento constitutivo o también llamado formal se encuentra destinado a producir un acto administrativo, su inicio puede ser de oficio ya sea por decisión propia de la administración o a instancia de parte ya sea a solicitud de un particular; para su desarrollo se llevan a cabo actos de impulso del procedimiento, tales como la actuación de pruebas o la emisión de informes.

Todas estas acciones permiten la emisión de un acto administrativo y por ello son llamados actos preparatorios; y entonces nace la pregunta ¿preparatorios de qué?: de la voluntad administrativa que se va a concretar y expresar en el acto final, es decir en el acto administrativo.

Los actos preparatorios sirven de sustento y de apoyo a la decisión contenida en el acto administrativo como pueden ser un informe legal, una pericia o una inspección.

La emisión y notificación del acto administrativo pone punto final al procedimiento constitutivo y de no presentarse recurso en contra de tal decisión se podrá decir que el acto administrativo ha quedado consentido.

El procedimiento recursal por su parte, se presenta cuando el acto administrativo es motivo de cuestionamiento por el particular mediante el uso de los correspondientes recursos; los mismos que conforme el diccionario de la real academia, son reclamados contra resoluciones, por lo que constituye un pleonismo inaceptable hablar de recursos de impugnación; es apropiado en cambio distinguirlos como cuando se hace referencia al recurso de reconsideración o recurso de apelación.

El procedimiento recursivo se asemeja a un proceso judicial, aunque sin las formalidades de este, permitiéndose al interesado ejercer su derecho de defensa y presentar pruebas durante la instrucción del procedimiento, concluyendo con la confirmación, modificación o revocación del acto impugnado. Si el particular luego de haber agotado toda instancia administrativa no se encuentra conforme con lo decidido, pues este podrá recurrir ante el poder judicial mediante el proceso contencioso administrativo, con la finalidad de que se revoque o anule el acto administrativo.

Queda entonces preguntarse desde un punto de vista temporal, ¿Dónde se ubica el procedimiento de ejecución coactiva?: casi es moneda de uso corriente en nuestro pensar que a un procedimiento recursal le sigue el procedimiento de ejecución coactiva.

Por ejemplo, luego de la decisión final de la administración confirmando la imposición de una multa pecuniaria se considera que naturalmente procede ahora su ejecución; ello no es así. La ejecución forzada puede ubicarse antes o después de cualquier procedimiento administrativo y en nuestro ordenamiento jurídico es así como

ocurre; el procedimiento de ejecución coactiva puede ubicarse al inicio o durante el trámite del procedimiento constitutivo o recursal mediante el dictado de una medida cautelar previa, o puede ubicarse luego de concluido el procedimiento constitutivo si es que no existe impugnación.

Puede también iniciarse luego de concluido el procedimiento recursal y agotarse la vía previa; inclusive puede iniciarse luego de concluido el proceso contencioso administrativo, como en efecto así se desprende del inciso e) del artículo 16° de la LPEC, que dispone que la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva si el obligado interpuso dentro del plazo de ley demanda contencioso administrativo en contra de una resolución que ha agotado vía administrativa.

2.3. CARACTERISTICAS DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO

Dentro de las características del procedimiento de cobranza coactiva tenemos:

- a) Es un procedimiento administrativo, ya que se diferencia de la heterotutela que es el acceso a la administración de justicia o derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.
- b) Es un procedimiento ejecutivo, porque no permite que se cuestione el acto administrativo que da origen al procedimiento de cobranza coactiva; en estricto, el inicio del procedimiento de cobranza coactiva presupone que el contribuyente ha consentido o ha agotado los medios impugnativos contra el acto administrativo.
- c) Es un procedimiento autónomo, porque no hay posibilidad de que ninguna autoridad política, judicial o administrativa pueda avocarse salvo el mismo ejecutor coactivo.

- d) Es un procedimiento formal y reglado, ya que las facultades del ejecutor coactivo y la delimitación del procedimiento se encuentran reguladas por ley, en este caso la Ley 26979 - LPEC.

2.4. INICIO DE LA LEY DE PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA

Para dar inicio válidamente un procedimiento de ejecución coactiva pues este debe tener un requisito indispensable, que es el de contar con una obligación exigible coactivamente; para ello es necesario que el acto administrativo que contiene la obligación haya sido debidamente notificado y se encuentre conforme a ley, en el presente trabajo de investigación básicamente hablamos del valor denominado Orden de Pago, que corresponde a deudas por concepto de impuesto predial de la Municipalidad provincial de Huaura.

Siendo este procedimiento de ejecución coactiva un procedimiento administrativo a cargo del ejecutor coactivo y siendo este parte de la administración, el acto administrativo objeto de ejecución será remitido al ejecutor coactivo por otro funcionario y mediante los canales regulares de comunicación que existan en el organismo público, llámese oficios, informes, memorándum, etc; no existe un requisito mayor y debe descartarse de plano la presentación al ejecutor coactivo de demandas o solicitudes que puedan realizar otros órganos de la entidad si de un juez se tratase.

Pues, ahora bien, el funcionario encargado de determinar que efectivamente si la obligación resulta exigible coactivamente es el ejecutor coactivo, quien antes del inicio del procedimiento de ejecución debe efectuar un análisis respecto de la aptitud del acto administrativo para sustentar su actuación; Si

concluye que el valor es defectuoso deberá proceder a su rechazo expresando las razones por las cuales considera que no resulta susceptible de ejecución.

¿Qué ocurre si se presentan discrepancias respecto de la calidad del valor?: Puede suscitarse el caso en que el funcionario en este caso que el funcionario que remite el acto administrativo considere que contiene una obligación exigible coactivamente, mientras que el ejecutor coactivo no.

Ante tales discrepancias, la decisión del ejecutor es la que debe primar debido a ser él quien cuenta con la facultad de verificar la exigibilidad del título y en atención a la autonomía funcional de la que goza. La contraparte de tal facultad es que el ejecutor asume la responsabilidad administrativa de su decisión en caso se demuestre, posteriormente que esa decisión fue errada.

2.4.1. La obligación exigible coactivamente

El procedimiento de ejecución coactiva como ya se ha mencionado anteriormente, tiene como finalidad última verificar en realidad el cumplimiento de lo ordenado por una autoridad administrativa.

La obligación exigible coactivamente es aquella contenida en un acto administrativo y que por cumplir determinados requisitos exigidos por la ley permite iniciar válidamente un procedimiento de ejecución coactiva. Constituye una condición sine qua non para el inicio del procedimiento y la posterior ejecución forzada, de forma tal que su ausencia determinará una actuación ilegal por parte del ejecutor coactivo.

Dicho esto, la denominación “obligación exigible coactivamente” es particular y propia de nuestro ordenamiento jurídico; su origen puede rastrearse en la llamada “deuda exigible” a la que se hizo referencia por primera vez en el procedimiento coactivo de la

cobranza regulado por el Código Tributario, el cual fue promulgado mediante Decreto Supremo N° 263-H del 12 de agosto de 1966 y en la deuda exigible en cobranza coactiva, a la que hace referencia en el Código Tributario aprobado mediante Decreto Legislativo N° 816 del 21 de abril de 1996.

2.4.1.1. Requisitos de la obligación exigible coactivamente

Estando a lo establecido en los artículos 9° y 25° de la LPEC, toda obligación exigible coactivamente debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) La obligación ha sido establecida mediante acto administrativo emitido conforme a ley.
- b) El acto administrativo que contiene la obligación ha sido debidamente notificado.
- c) El acto administrativo que contiene la obligación no ha sido objeto de impugnación o que habiéndolo sido se ha agotado la vía administrativa.

Sin embargo, es preciso indicar que, la sola lectura de los artículos 9° y 25° de la LPEC, revelan que existe un grave error de concepto respecto al aspecto dinámico del procedimiento y que a continuación indicaremos.

2.4.1.1.1. Primer requisito: La existencia previa del acto administrativo que contiene la obligación

Este concepto a lo que constituye el acto administrativo es vital en nuestro estudio, al punto de afirmarse sin temor que no puede existir ejecución forzada sin acto administrativo previo,

Ya que el acto administrativo sirve de sustento factico y legal.

No puede generarse la ejecución administrativa como un fenómeno de generación espontánea, fruto de la sola iniciativa de aquellos agentes públicos encargados de llevarla a cabo. Dicha interpretación constituye una visión reducida de la ejecución administrativa y cuyo principal afán es estudiar la ejecución propiamente dicha: los actos materiales o de fuerza que lleva a cabo la administración en contra de los particulares.

Bajo esta óptica la ejecución administrativa es encausada, surge de manera abrupta en el escenario sin dar tiempo ni oportunidad de interrogarse respecto del porque su presencia.

Pues ahora bien, es importante señalar que no todo acto administrativo será susceptible de ejecución forzosa; en realidad, nos deben importar solo aquellos que consistan en declaraciones, los llamados por la doctrina actos decisorios (debido a que definen una situación jurídica determinada mediante un pronunciamiento) y en específico los actos denominados en doctrina “actos de gravamen” (contrapuestos a los llamados “actos favorables”, precisamente porque restringen la esfera jurídica de los actos administrativos mediante actos de sanción, ordenes o prohibiciones; Claro está, la

obligación así determinada no debe ser cumplida de antemano, el cumplimiento voluntario de la obligación por parte del administrado excluye, por lógica elemental cualquier ejecución posterior.

Pero la sola existencia del acto no basta; es necesario ante todo que el acto administrativo tenga un contenido obligacional, esto quiere decir que este acto determine una obligación a cargo de los particulares y que la misma haya nacido de una relación jurídica de derecho público; es por tal motivo que el acto administrativo se va a ejecutar forzosamente.

Por lo cual la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, establece que no basta que exista un acto administrativo para proceder a su ejecución; este adicionalmente deberá ser emitido conforme a Ley, lo que por supuesto obliga a determinar cuándo se cumple tal condición.

Cuando hacemos referencia a la validez del acto administrativo queremos expresar que dicho acto es adecuado y conforme con el ordenamiento jurídico de forma tal que debe producir los efectos para los cuales está destinado, para ello resulta necesario cumplir con los requisitos establecidos, tales como la competencia, el objeto, la finalidad pública, la motivación y que se haya expedido siguiendo el procedimiento regular legalmente establecido.

Así pues, para que el acto sea válido es necesario que se cumpla con las exigencias previstas en el numeral 2 de artículo 3° de la Ley de Procedimiento Administrativo General, respecto al objeto o contenido del acto administrativo, lo que significa que el acto administrativo debe determinar una obligación lícita, precisa, física y jurídicamente posible.

Entonces es importante tener en cuenta que de la exigencia de precisión determina que la simple lectura del acto administrativo se desprenda con claridad quienes son los obligados al cumplimiento del acto y a qué forma se encuentran obligados. Esto quiere decir que lo ordenado debe ser suficiente para sustentar la ejecución, sin necesidad de interpretación adicional por parte del ejecutor coactivo y sin que resulte necesario tampoco acudir a los antecedentes administrativos, llámese informes o pericias, que motivaron la emisión del acto administrativo; por ello deben rechazarse por genéricas, resoluciones que ordenen (cumplir con la obligación de cancelar la deuda impaga, reponer las cosas al estado anterior) etc. Deben rechazarse también órdenes con obligaciones alternativas, tales como (cumpla con demoler, o reforzar las obras).

Finalmente, se exige que la obligación sea física o jurídicamente posible ya que de no ocurrir ello lo que se producirá será un supuesto de inejecución de la obligación, lo que puede ocurrir si se ordena la demolición de un inmueble que no existe o la suspensión de obras que ya concluyeron.

A nivel normativo la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactivo distingue dos tipos de actos administrativos susceptibles de ejecución forzosa: los de naturaleza tributaria y los de naturaleza no tributaria.

Así pues, en el ámbito tributario, los actos administrativos que establecen una obligación de pago son las órdenes de pago, las resoluciones de determinación, las resoluciones de multa tributaria y las resoluciones de pérdida de beneficio de fraccionamiento, las cuales también se desarrollaran a lo largo del tema.

Y que, en lo referente a la materia no tributaria, los actos administrativos no cuentan con un *nomen lex* excepto en lo referido a las resoluciones de multa por infracciones administrativas; el resto de los actos son denominados de manera general y de forma errónea, además por constituir una innecesaria repetición como resoluciones administrativas, en contraprestación a las resoluciones que se emiten en materia tributaria.

Al no contar con una denominación específica, este tipo de resoluciones se distinguen por jerarquía, correspondiéndole una denominación de acuerdo al órgano emisor. Así se dirá la resolución de gerencia, resolución directoral, etc.

Dicho ello es importante dar una definición en lo que respecta a órdenes de pago que posteriormente pasaran a ser motivo de cobranza coactiva, siendo ello la base del presente trabajo de investigación:

Las órdenes de pago emitidas y notificadas de acuerdo a la ley.

La orden de pago es definida por el artículo 78° del Código Tributario como el acto en virtud del cual la Administración Tributaria exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitir previamente la resolución de determinación; el citado artículo desarrolla cinco supuestos bajo los cuales se puede emitir la orden de pago:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley.
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago.

4. Tratándose de deudores tributarios que no declararon ni determinaron su obligación o que habiendo declarado no efectuaron la determinación de la misma, por uno o más periodos tributarios, previo requerimiento para que realicen la declaración y determinación omitidas y abonen los tributos correspondientes, denominada orden de pago presuntiva.
5. Cuando la Administración Tributaria realice una verificación de los libros y registros contables del deudor tributario y encuentre tributos no pagados.

2.4.1.1.2. Segundo requisito: La notificación del acto administrativo

Si bien la emisión de un acto administrativo requiere de un ejercicio intelectual que se expresa a través de un razonamiento lógico jurídico que permite a su vez adoptar una decisión en un caso específico; se trata de una fase de conocimiento en la que, en virtud de los hechos conocidos, los intereses en juego y las normas aplicables, el funcionario competente adopta una decisión que afecta la esfera jurídica del administrado.

Concluida esta delicada etapa, solo resta poner en conocimiento del particular la decisión adoptada por la Administración; esta tarea que a principios resulta sencilla, deviene en complicada puesto que si nos detenemos ante los innumerables errores que se producen al momento de

notificarse un acto administrativo; esto ha permitido que con razón o sin ella los administrados cuestionen tales acciones, alegando muchas veces vulneración de su derecho constitucional de defensa, argumento que, en aplicación correcta de la ley ha debido ser acogido por los tribunales administrativos y el Poder Judicial.

Esto se trata de un problema frecuente que involucra a la Administración en su conjunto y que considero tiene su origen en la poca importancia que se le presta al acto de notificación, entendiéndola como un hecho no jurídico que en nada afecta la eficacia de la decisión ya tomada y que por ello debe dejarse como tarea propia del personal subalterno. Pues bien, esta postura no es aislada, ya que es compartida por diversos autores que estudian el tema con un interés puramente dogmático, alejado completamente de la realidad.

El acto de notificación constituye para ellos un concepto abstracto del que resulta importante discutir sobre su naturaleza jurídica, pero nunca sobre la forma como debe llevarse a cabo en lo que respecta a la práctica.

A lo dicho, deben agregarse los impersonales modos de vida que impone la sociedad moderna (los padres trabajando fuera de casa o la restricción de ingreso a edificios o condominios),

la natural desconfianza hacia todo lo que provenga de la autoridad y el muchas veces latente deseo de eximirse del cumplimiento de las normas mediante el simple expediente de evadir el acto de mayor extensión de la que pueda creerse.

Pues bien, a ello es importante analizar entonces el concepto y la naturaleza jurídica del acto de notificación y como debe llevarse a cabo en la práctica, para que en ello devenga un correcto procedimiento de cobranza y no se plantee el caso que resulte en inexigible:

a) Definición de la notificación:

La definición, aunque simple deviene en un rasgo principal el cual es hacer saber, el comunicar una decisión de la autoridad competente al interesado.

Al respecto es interesante plantearse la siguiente pregunta: ¿Qué es lo que se comunica?

En el ámbito del derecho administrativo, el objeto de la notificación será el acto administrativo, aunque en la realidad también se notifican diversos actos de la administración tales como oficios, cartas, requerimientos y comunicaciones en general.

La comunicación debe efectuarse de acuerdo con las formalidades correspondientes al caso, lo que significa que la notificación constituye un acto reglado; se realiza cumpliendo determinados requisitos que se encuentran previstos expresamente en la ley y cuya ausencia determina su invalidez.

En el ámbito del derecho administrativo, el seguimiento del mismo no responde a un purito legalista sino a la viva expresión de la lucha contra la arbitrariedad de la administración. El cumplimiento de las formas permite asegurar la principal finalidad del acto de notificación, el cual es permitir al particular tomar conocimiento de la decisión de la administración y en última instancia impugnar lo decidido si es que lo considera conveniente. Ello con la finalidad de que se le permita al contribuyente su derecho de contradicción y oponerse a las decisiones que puedan afectar su esfera jurídica.

Es entonces importante entender que la notificación consiste en comunicar de manera formal una decisión de la administración que se encuentra contenida en un acto administrativo.

b) Los sujetos de la notificación

El acto de la notificación comprende a los siguientes sujetos los cuales detallaremos a continuación:

1. El sujeto activo: el cual viene a ser el agente emisor del acto administrativa y quien dispone su notificación será siempre la administración y en muchos casos sus propios agentes quienes de forma directa e inmediata efectuaran la notificación.

Sin embargo, es posible que sean terceros los que realicen el acto de notificación, ya sean empleados del correo del estado o servicios de correo privado; el artículo de la Ley de Procedimiento Administrativo General en su artículo 18° estableciendo que:

Artículo 18°

18.1 La notificación del acto es practicada de oficio y su debido diligenciamiento es competencia de la entidad que lo dictó. La notificación debe realizarse en día y hora hábil, salvo regulación especial diferente o naturaleza continuada de la actividad.

18.2 La notificación personal podrá ser efectuada a través de la propia entidad, por servicios de mensajería especialmente contratados para el efecto y en caso de zonas alejadas, podrá disponerse se practique por

intermedio de las autoridades políticas del ámbito local del administrado.

Reconoce la posibilidad de que la notificación pueda ser realizada por el personal de la propia administración o por servicios de mensajería (previniendo inclusive que en las zonas alejadas la notificación pueda ser practicada por intermedio de las autoridades políticas del lugar) y por ello es posible que el acto de notificación pueda ser realizado por cualquier persona y que será denominado “mensajero” o simplemente como lo llaman en su mayoría “notificador”.

2. El sujeto pasivo: es importante identificarse al sujeto receptor de la notificación del destinatario de la misma. Ya que el sujeto activo es sobre quién van a recaer los efectos del acto administrativo que se notifica; el primero en cambio llamado receptor, puede intervenir de forma supletoria en ausencia del titular, pero su esfera jurídica no se ve afectada en lo absoluto por tal intervención.

c) Régimen legal de las notificaciones conforme a la Ley de Procedimiento Administrativo General. Modalidades de notificación

La LPAG, inicia la regulación sobre la materia consagrando la regla ya estudiada respecto a que el acto administrativo surte efecto solo a partir de su notificación legalmente realizada. Luego de ello se dicta una saludable disposición respecto a que los actos que son a favor de los particulares surten efecto desde su emisión sin necesidad de que los mismos se notifiquen. Esto evita que por un formalismo inútil se perjudique de forma innecesaria al administrado, dilatándose el cumplimiento de un acto de favorecimiento.

El artículo 20° de la LPAG establece cuatro modalidades de notificación de los actos administrativos.

a) La notificación personal

b) La notificación mediante telegrama, correo certificado, telefax o cualquier otro medio que permita comprobar fehacientemente su acuse de recibo y quien lo recibe, siempre que el empleo de cualquiera de estos medios hubiese sido solicitado expresamente por el administrado.

- c) La notificación mediante correo electrónico, siempre que el administrado hubiera consignado en su escrito alguna dirección electrónica que conste en el expediente y hubiera dado su autorización expresa de ello.

- d) La notificación mediante publicación en los diarios.

La lista enunciada es *numerus clausus*, por lo que no admite otras formas o modalidades de notificación, por más que a criterio del funcionario competente puedan cumplir de igual o mejor forma con su cometido.

Por su parte Halperin D. (1989), sostiene que “no es conveniente el temperamento del legislador enumerar taxativamente los medios, ya que debería admitirse cualquiera que, reuniendo ciertas formalidades que garanticen el derecho de defensa, implique la certeza del conocimiento del acto por su destinatario”. (Pág. 27).

Siguiendo con lo dicho anteriormente, es importante dejar en claro que las modalidades de la notificación descritas se llevan a cabo conforme a un orden de prelación y un orden pre establecido; como expresa la propia LPAG, debe intentarse

primero la notificación de forma personal y luego de ello la notificación mediante telegrama, correo certificado u otros si es que así se hubiera solicitado; de no ser posible notificar mediante las dos primeras modalidades será necesario recurrir a la notificación mediante publicación en los diarios. Sin embargo, en la medida que la realidad lo permita debe siempre evitarse la notificación mediante publicación, ya que en la actualidad constituye una formalidad carente de contenido antes que un real medio de comunicación.

Así también es importante indicar que, en este orden de prelación tiene como excepción la notificación mediante correo electrónico, la que podrá efectuarse desde un inicio si es que así lo autoriza el administrado.

d) Régimen legal de las notificaciones conforme Código Tributario. Modalidades de notificación

Como excepción al régimen general establecido en la LPAG, existe un régimen especial de la notificación referida a los actos administrativos que versan sobre materia tributaria y que deberán notificarse conforme a las reglas previstas en el CT. Es clara al respecto la RTF N° 861-2-2001 del fecha

25.05.2001 que consagra como precedente de observancia obligatoria lo siguiente “los actos administrativos a que se refiere el artículo 25° de la LPEC respecto a la deuda tributaria exigible (resoluciones de determinación o multa, órdenes de pago, resolución debidamente notificada y no apelada en el plazo de ley, resolución del tribunal fiscal, resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento), deben ser notificadas conforme a lo establecido en el artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario”.

Si bien existe cierta semejanza entre la LPAG y el CT, este último contiene disposiciones que facilitan la labor de la administración tributaria al permitir formas de notificación adicionales a las establecidas por la LPAG y con menos requisitos; pues esto obedece a la necesidad del fisco de elevar los niveles de recaudación, lo que muchas veces exige contar con procedimientos tributarios rápidos y simples que permitan a la administración actuar de forma eficaz al momento de determinar y recuperar deudas.

Pues bien, hasta este punto se hace referencia a la administración tributaria de forma genérica, pero en este punto se requiere una mayor precisión. Administración tributaria,

que es el término genérico con que hacemos referencia a todo organismo que tiene por finalidad administrar y recaudar tributos. Si en nuestro medio existiera un solo organismo encargado de administrar y recaudar todos los tributos existiera equivalencia entre el término administración tributaria y dicho organismo, pero no es así. Conforme a la constitución y a las leyes nuestro país cuenta con diversos organismos que administran y recaudan tributos, como son los que se detallaran a continuación:

- a) La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, organismo destinado a administrar y recaudar tributos de los que el gobierno nacional es acreedor.
- b) Los organismos creados por los gobiernos locales para la administración de tributos, tales como el servicio de administración tributaria de lima o de Trujillo y de algunas otras que se ha ido implementando en los gobiernos locales, se trata de organismos creados que tienen su personalidad jurídica propia e independiente.
- c) Los gobiernos locales que a través de sus propios órganos de recaudación administran los tributos. Se trata pues de gerencias o de direcciones que forman

parte de la entidad y por lo tanto carecen de una personalidad jurídica propia y no tienen autonomía. En tales casos cuando se menciona a la administración tributaria se hace referencia al propio gobierno local que actúa como administrador de sus propios tributos.

- d)** Otros organismos que administran específicos tributos por mandato de ley, como puede ser el caso de las contribuciones que administra y recauda el servicio nacional de adiestramiento industrial – SENATI o el servicio Nacional de capacitación en la construcción – SENCICO.

Entonces, cuando el CT menciona a la administración tributaria y en tal virtud le impone deberes y asigna facultades, debe entenderse que tales deberes o facultades se encuentran referidos a todas las entidades descritas líneas arriba; si por el contrario se hace referencia expresa a la SUNAT debe entenderse que tal facultad o deber de actuación le corresponde solamente a ella.

Pues bien, la parte pertinente al CT referida a la notificación de actos administrativos no escapa a esta descripción y por ello se requiere una de estudio que permita distinguir cuando la ley se refiere a la

SUNAT y cuando a los gobiernos locales u otros organismos.

Que estando a lo expuesto resulta relevante analizar al respecto el artículo 104° del Código Tributario que para todo efecto resulta fundamental.

El artículo mencionado establece seis modalidades de notificación, las cuales se detallan a continuación:

- a) Notificación mediante correo certificado o por mensajero.
- b) Notificación mediante sistemas de comunicación electrónicos.
- c) Notificación mediante constancia administrativa.
- d) Notificación mediante publicación efectuada en portales electrónicos.
- e) Notificación mediante acuse de recibo o publicación en el caso de contribuyentes no hallados o no habidos.
- f) Notificación mediante cedulón.
- g) Notificación mediante publicación.

Lamentablemente el artículo 104° de Código Tributario permite que estas modalidades de notificación se realicen indistintamente, por lo que, en teoría, la administración podrá optar por notificar al contribuyente por cedulón antes que por mensajero. Esta

postura pues resulta contraria a la recogida por la LPAG en el principio de prelación de las modalidades de notificación y afecta el derecho al debido proceso de los administrados, por lo que debe siempre preferirse la notificación por mensajero en el domicilio fiscal antes que cualquier modalidad de notificación.

2.4.1.1.3 Tercer requisito: El consentimiento del acto administrativo o el agotamiento de la vía Administrativa

En este tercer requisito para calificar una obligación como exigible coactivamente es que el acto administrativo que la contiene se encuentre consentido o se haya agotado la vía administrativa.

a) El acto administrativo consentido

Para considerar que un acto administrativo se encuentra consentido será necesario que como acto previo se haya producido una debida y correcta notificación; si esto se produce, el acto administrativo comienza a surtir efectos frente al administrado al día siguiente de su notificación y como consecuencia de ello se inicia el cómputo del plazo para su eventual impugnación.

Frente a la decisión administrativa, el particular podrá:

- 1) Dar cumplimiento a lo ordenado con lo cual concluye toda actividad administrativa posterior.
- 2) Impugnar el acto dentro del plazo de ley, con lo que se inicia el procedimiento administrativo recursal y se suspende toda ejecución.
- 3) No impugnar el acto administrativo ni dar cumplimiento a lo ordenado, con lo que nos encontramos frente a un acto administrativo consentido y susceptible de ejecución forzosa.

Así pues, según lo indicado por Parada R. (2004), la no impugnación del acto administrativo dentro de los plazos previstos en la ley produce la prescripción de los derechos materiales que le puedan corresponder al administrado. En efecto “resulta que de nada sirven los plazos de prescripción del derecho material si esos recursos no se interponen en los brevísimos plazos previstos: el acto administrativo, así como la sentencia de primera instancia no apelada en plazo, deviene firme y definitivo, de forma que ya no es susceptible de recurso alguno”. (Pág 210).

Vencido el plazo de ley sin que exista impugnación, el acto queda firme y por lo mismo es definitivo, en el sentido que conforme señala Danós, “goza de un estado de permanencia que impide su modificación, pero que no necesariamente pone fin al procedimiento. Se trata de actos firmes o consentidos por el transcurso de los plazos para recurrir, respecto de los cuales no cabe impugnación alguna. El mismo autor pone como ejemplo el acto administrativo dictado por un funcionario de menor rango que no es impugnado ante el superior jerárquico. En tales casos, el acto es definitivo porque no admite modificación ni tampoco – debemos agregar – discusión sobre el asunto materia de pronunciamiento, pero no es un acto que haya agotado la vía administrativa, ya que no fue oportunamente recurrido ante las instancias superiores.

Estando a lo expuesto, el efecto de la no impugnación oportuna del acto administrativo es la imposibilidad, por parte del administrado de poder discutir el fondo del asunto con la administración, pero además se diluye toda posibilidad de recurrir al Poder Judicial mediante proceso contencioso administrativo.

Esto, porque uno de los principales requisitos para cuestionar en sede judicial una decisión administrativa es que previamente se haya agotado la vía administrativa y resulta claro que si ello no ha ocurrido no existe tal posibilidad. Así pues, no debe olvidarse que la vía administrativa se agota por acción y no por omisión; es decir que la imposibilidad de cuestionar un acto administrativo se produce porque se han utilizado todos los recursos que permite la ley y no porque precisamente se hayan dejado de utilizar.

Un recurso presentado de forma extemporánea resulta inocuo debido a que con ello no se obtendrá la posibilidad de discutir el fondo del asunto ni mucho menos modificar el acto administrativo. Empero, debe ser motivo de pronunciamiento por parte de la administración, la que podrá emitir una resolución declarando inadmisibles por extemporáneo el recurso presentado o podrá emitir un documento en la que se comunique tal suceso. Puede ocurrir que el administrado interponga contra esta resolución o documento un nuevo recurso, como por ejemplo puede ser un recurso de apelación, pero esto no significa que el procedimiento administrativo se pueda volver a iniciar; lo

que corresponderá a la administración es comunicar al recurrente la imposibilidad de dar trámite a su recurso por las razones expuestas líneas arriba.

Así pues, habiendo vencido el plazo para impugnar puede ocurrir que el administrado solicite la nulidad del acto administrativo. Esta solicitud no constituye en modo alguno un recurso ya que los únicos recursos previstos en nuestro ordenamiento al menos en lo que al procedimiento administrativo general se refiere, son los de reconsideración, apelación y revisión; por lo mismo la solicitud de nulidad no producirá el efecto normal de todo recurso, cual es la ejecución del acto administrativo.

Por lo expresado, el plazo para impugnar un acto administrativo será determinante y conviene tenerlo presente: en lo referente al procedimiento administrativo general, el término para la interposición de los recursos es de quince días hábiles contados desde el día siguiente de producida la notificación el acto administrativo objeto de impugnación, esto se encuentra establecido en el artículo 216° de la LPAG. En materia tributaria, el plazo para impugnar una resolución de determinación, resolución de multa o resolución de pérdida de fraccionamiento es

de veinte días hábiles contados a partir de su notificación, ello se encuentra establecido en el artículo 137° del Código Tributario.

b) El acto administrativo que agota la vía administrativa

A la administración se le permite realizar una labor de autocontrol de sus propios actos (actividad llamada control administrativo), no solo de oficio mediante la nulidad o la revocación sino también a instancia de los particulares que pueden ver afectada su esfera jurídica y que, por tal razón utilizan los recursos administrativos a fin de que se restaure la legalidad administrativa y se respeten sus derechos subjetivos.

Es así, que la posibilidad de impugnar un acto administrativo puede ser considerada como una garantía para el particular debido a que le permite cuestionar una decisión ante la autoridad que dictó el acto y propiciar su revisión por la propia administración. Desde otro punto de vista, puede ser considerado un privilegio de la administración ya que se obliga al particular a recorrer el procedimiento administrativo, retrasando su derecho a recurrir a los tribunales de justicia. Este último punto de vista es el que mayor

acogida cuenta entre los autores y en la legislación comparada, que consideran a los recursos verdaderos obstáculos o cargas que impiden el enjuiciamiento de los actos administrativos antes que garantías para el administrado.

Entonces, mediante la interposición de un recurso lo que se hace es impugnar un acto administrativo y dar inicio a un procedimiento recursal en sede administrativa que permite a la autoridad revisar el acto dictado por ella misma; concluido con ello, la administración podrá ratificar, revocar o modificar el acto administrativo sometido a su juicio. Lo que se pretende es promover el control de la legalidad de un acto administrativo emanado de la autoridad administrativa a fin de obtener su revocación o modificación y con ello restablecer los derechos subjetivos o intereses legítimos que se consideran lesionados por la decisión administrativa.

2.5. EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA

De forma general, podemos decir que el artículo 194° de la Ley N° 27444 garantiza a la Administración la facultad de ejecución forzosa de sus actos, para lo cual puede hacer uso de la Ejecución Coactiva, tal como prescribe el artículo 197° del mismo cuerpo legal. Conforme a lo establecido en el artículo

29° del TUO de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva; la cual establece textualmente lo siguiente:

Artículo 29°. *“El Procedimiento es iniciado por el Ejecutor mediante la notificación al Obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar.”*

Así pues, debiendo cumplir la Resolución de Ejecución Coactiva con los requisitos establecidos en el artículo 15° del mismo cuerpo legal, tal como se desprende:

Artículo 15.- Resolución de Ejecución Coactiva.

15.1. La resolución de ejecución coactiva deberá contener, bajo sanción de nulidad, los siguientes requisitos:

- a) *La indicación del lugar y fecha en que se expide;*
- b) *El número de orden que le corresponde dentro del expediente o del cuaderno en que se expide;*
- c) *El nombre y domicilio del obligado;*
- d) *La identificación de la resolución o acto administrativo generador de la Obligación, debidamente notificado, así como la indicación expresa del cumplimiento de la obligación en el plazo de siete (7) días;*
- e) *El monto total de la deuda objeto de la cobranza, indicando detalladamente la cuantía de la multa administrativa, así como los intereses o, en su caso, la especificación de la obligación de hacer o no hacer objeto del Procedimiento;*
- f) *La base legal en que se sustenta; y,*

g) La suscripción del Ejecutor y el Auxiliar respectivo. No se aceptará como válida la incorporación de la firma mecanizada, a excepción del caso de cobro de multas impuestas por concepto de infracciones de tránsito y/o normas vinculadas al transporte urbano.

15.2. La resolución de ejecución coactiva será acompañada de la copia de la resolución administrativa a que se refiere el literal d) del numeral anterior, su correspondiente constancia de notificación y recepción en la que figure la fecha en que se llevó a cabo, así como la constancia de haber quedado consentida o causado estado.

Es importante destacar que la Resolución de Ejecución Coactiva se limita a exigir al deudor tributario el cumplimiento de una obligación contenida en un valor notificado y no pagado en su oportunidad, motivo por el cual este valor constituye un título de ejecución, como se ha expresado anteriormente.

Transcurrido el plazo establecido de ley para que el contribuyente u obligado cumpla con realizar el pago requerido mediante la resolución número Uno por el plazo de 7 días, y al no haberse efectuado, la Ejecutoria Coactiva a cargo del Ejecutor Coactivo y el Auxiliar coactivo están facultados para aplicar las medidas cautelares que se crean convenientes, estas se pueden dar sin orden de prelación.

2.5.1. Medidas Cautelares en el Procedimiento Coactivo

Según lo dicho por Carnelluti F. (1973), al respecto señala en la definición tradicional de la medida cautelar como (...) el proceso que, sin ser autónomo, sirve para garantizar el buen fin de otro proceso. (Pág. 88).

Las medidas cautelares son acciones destinadas a asegurar el pago de la deuda mediante la afectación de uno o varios bienes del presunto deudor, ante eventuales actos de éste que pudieran obstaculizar su cobranza, estas medidas serán trabadas por el Ejecutor Coactivo una vez transcurrido el plazo otorgado en la resolución de ejecución coactiva, que es el de 7 días.

2.5.1.1. Clases de medidas cautelares

El Ejecutor Coactivo podrá ejecutar en calidad de medida cautelar previa, únicamente el embargo en forma de intervención en información conforme lo establece el numeral 28.1 del artículo 28° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-EF. Conforme lo establece el artículo 33° del TUO de la Ley en mención, las formas de embargo son las siguientes:

- a) En forma de intervención en recaudación, en información o en administración de bienes, debiendo entenderse con el representante de la empresa o negocio;*

- b) En forma de depósito o secuestro conservativo, el que se ejecutará sobre los bienes que se encuentren en cualquier establecimiento, inclusive los comerciales o industriales u oficinas de profesionales independientes, para lo cual el Ejecutor podrá designar como depositario de los bienes al Obligado, a un tercero o a la Entidad.*

Por excepción, respecto de bienes conformantes de una unidad de producción o comercio de una empresa, sólo se podrá trabar embargo en forma de depósito con extracción de bienes aisladamente, en tanto no se afecte el proceso de producción o comercio del Obligado.

Cuando se trate de bienes inmuebles no inscritos en Registros Públicos, el Ejecutor podrá trabar embargo en forma de depósito respecto de los citados bienes, debiendo nombrar al Obligado como depositario.

- c) En forma de inscripción, debiendo anotarse en el Registro Público u otro registro, según corresponda. El importe de las tasas registrales u otros derechos, deberán ser pagados por la Entidad, con el producto del remate, luego de obtenido éste, o por el Obligado con ocasión del levantamiento de la medida, salvo que ésta haya sido trabada en forma indebida;*
- d) En forma de retención, en cuyo caso recae sobre los bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como sobre los derechos de crédito de los cuales el Obligado sea titular, que se encuentren en poder de terceros.*

La medida podrá ejecutarse mediante la notificación de la misma al tercero, en el domicilio registrado como contribuyente ante la SUNAT.

En ambos casos, el tercero tiene un plazo máximo de cinco (5) días hábiles contados desde la notificación, para poner en conocimiento del Ejecutor la retención o la imposibilidad de ésta. En cualquiera de los supuestos señalados en los literales a), b) y d), el interventor, el depositario o el retenedor, según sea el caso, pondrá en conocimiento del obligado la existencia del embargo inmediatamente después de efectuada la retención, depósito o intervención; así como en los casos en que se produzca la eventual entrega de los fondos retenidos y/o recaudados.

Entonces, queda claro que para que proceda la ejecución coactiva, pues la deuda tributaria se debe encontrar contenida en un valor; que se notifique al deudor tributario para que proceda a su pago en los plazos que establece la ley; que tal cumplimiento no se haya producido, es decir que el obligado no haya cumplido con realizar el pago de su deuda y que finalmente el valor cumpla con todos los requisitos para su validez, debiendo constar el cargo debidamente notificado.

2.5.2. La Suspensión del Procedimiento de Cobranza Coactiva

Se define a la suspensión como: Acción y efecto de suspender; asimismo, por el término suspender se entiende: Levantar, colgar o detener algo en alto o en el aire. Detener diferir por algún tiempo una acción u obra.

De lo expuesto, podemos indicar las características de la suspensión del Procedimiento de Ejecución Coactiva, la misma que implica una

conducta positiva que debe ser realizada por el Ejecutor Coactivo para diferir por un tiempo la acción de cobranza de una deuda tributaria iniciada a través de la Resolución de Ejecución Coactiva, hasta que no se supere la circunstancia que motiva la suspensión.

La regulación de la suspensión del Procedimiento de Ejecución Coactiva es uno de los elementos concretos que forman parte del derecho al debido procedimiento administrativo, y en especial del debido procedimiento coactivo a que alude la última parte del artículo 1° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008- JUS-EF.

Como regla general, cuando se inicia el Procedimiento de Ejecución Coactiva de las deudas tributarias no resultan admisibles articulaciones dilatorias del ejecutado, dirigidas a entorpecer o frustrar las acciones de cobranza, dado que nos encontramos frente a un procedimiento de carácter ejecutivo y sumarísimo, especialmente si tenemos en cuenta que el ejecutado contó con todos los medios que le franquea el Código Tributario para realizar la defensa de fondo de los derechos que le pudieran corresponder.

En tal sentido, Villegas H. (2001), nos dice: (...) en la ejecución fiscal se prohíbe la discusión de aspectos sustanciales, como, por ejemplo, los relativos al origen de la deuda, al examen del fondo de la ley, etc. Esos aspectos sustanciales podrán ser objeto del juicio de repetición. Se trata, la ejecución fiscal de un procedimiento que tiende a la rápida percepción de lo adeudado en concepto de tributos. Las leyes tributarias suelen contener disposiciones especiales sobre el juicio de ejecución fiscal, que son modificatorios del trámite

general ejecutivo que estipulan los respectivos códigos de procedimientos civiles. (Pág. 373).

No obstante, los artículos 16° y 31° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUSEF, regulan el tema de la suspensión del procedimiento, fundamentalmente cuando no se han cumplido los presupuestos necesarios para la existencia de una obligación tributaria exigible o cuando por alguna causal sobreviniente, la Ley considera que se debe paralizar el mismo.

Artículo 16.- Suspensión del procedimiento.

16.1. Ninguna autoridad administrativa o política podrá suspender el Procedimiento, con excepción del ejecutor que deberá hacerlo, bajo responsabilidad, cuando:

- a) La deuda haya quedado extinguida o la obligación haya sido cumplida;***
- b) La deuda u obligación esté prescrita;***
- c) La acción se siga contra persona distinta al Obligado;***
- d) Se haya omitido la notificación al Obligado, del acto administrativo que sirve de título para la ejecución;***
- e) Se encuentre en trámite o pendiente de vencimiento el plazo para la presentación del recurso administrativo de reconsideración, apelación, revisión o demanda contencioso-administrativa presentada dentro del plazo establecido por ley contra el acto administrativo que sirve de título para la ejecución, o contra el acto administrativo que determine la responsabilidad solidaria en el supuesto contemplado en el artículo 18, numeral 18.3, de la presente Ley;***

- f) Exista convenio de liquidación judicial o extrajudicial o acuerdo de acreedores, de conformidad con las normas legales pertinentes o cuando el Obligado haya sido declarado en quiebra;*
- g) Exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago;*
- h) Cuando se trate de empresas en proceso de reestructuración patrimonial al amparo de lo establecido en la Ley N° 27809, Ley General del Sistema Concursal, o norma que la sustituya o reemplace, o se encuentren comprendidas dentro de los alcances del Decreto Ley N° 25604; e,*
- i) Cuando se acredita que se ha cumplido con el pago de la obligación no tributaria en cuestión ante otra Municipalidad que se atribuye la misma competencia territorial por conflicto de límites. Dilucidado el conflicto de competencia, si la Municipalidad que inició el procedimiento de cobranza coactiva es la competente territorialmente tendrá expedito su derecho de repetir contra la Municipalidad que efectuó el cobro de la obligación no tributaria. (...)*

Una mención especial merece el tema del pronunciamiento al que alude el numeral 31.6 del artículo 31° del TUO de la Ley en comento, referente al silencio administrativo positivo, que se presenta en el supuesto que el Ejecutor Coactivo no se pronuncie sobre la solicitud de suspensión del procedimiento presentada por el ejecutado en el término de quince (15) días hábiles, debiendo notificarse la resolución dentro del mismo plazo. Esta institución constituye una sanción por la demora del Ejecutor al emitir su pronunciamiento, e implica otorgarle un sentido aprobatorio al pedido.

Teniendo en cuenta ello, podrían presentarse supuestos en los cuales, el ejecutado haya presentado una solicitud de suspensión que no se sustente en los casos regulados en los artículos 16° y 31° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-EF; siendo ello así, frente al riesgo que los ejecutados obtengan derechos que el ordenamiento jurídico no reconoce, el Tribunal Fiscal – con sano criterio - ha declarado que en tales situaciones, la resolución ficta producida vía el silencio administrativo positivo resulta siendo un acto nulo, dado que se ha obtenido en contravención al ordenamiento jurídico, tal como dispone el artículo 10° de la Ley N° 27444.

2.5.3. La Revisión Judicial del Procedimiento de Ejecución Coactiva

El proceso de revisión judicial tiene por objeto verificar la legalidad y cumplimiento de las normas previstas para el inicio y trámite de un procedimiento de ejecución coactiva; esta se asemeja en gran medida a la queja que se interpone ante el Tribunal Fiscal, ya que no se permite un cuestionamiento de fondo sino de forma.

Se trata entonces de un proceso contencioso administrativo de carácter especial, puesto que aquí no se va a discutir la validez de una decisión administrativa sino simplemente el cumplimiento por parte del ejecutor coactivo de las normas que regulan el procedimiento de ejecución coactiva.

Requisitos

El numeral 1 del artículo 23° de la LPEC establece que debe producirse cualquiera de estos dos supuestos para interponerse válidamente una demanda de revisión judicial:

- a) Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33° de la ley.
- b) Por lo que, a nuestro juicio, no basta que un procedimiento de ejecución coactiva se haya iniciado para poder interponer demanda de revisión judicial.

Es indispensable que, previamente se haya ordenado un embargo en cualquiera de las formas previstas en el artículo 33° de la misma ley (retención, depósito, secuestro, inscripción, etc.). No obstante, en lo que concierne a la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, el Tribunal Fiscal considera que no es relevante si una demanda cumple o no con el requisito del embargo previo ya que el ejecutor se encontrará siempre obligado a suspender el procedimiento con la sola presentación de la demanda; Esto debido a que el ejecutor no es competente para evaluar si resulta procedente una demanda de revisión judicial sino el órgano jurisdiccional.

- c) Después de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento. En este supuesto será posible la revisión judicial de procedimientos de ejecución que versen no sólo sobre obligaciones de dar (donde se pueden trabar embargos) sino también respecto de obligaciones de hacer o no hacer, pero condicionado a la conclusión del procedimiento.

Objeto del Proceso de Revisión Judicial

El objeto del proceso es analizar si el procedimiento de ejecución coactiva ha sido iniciado o tramitado conforme a las disposiciones previstas en la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva; de verificarse una actuación ilegal, la ley dispone que el juzgador debe ordenar el levantamiento de las medidas cautelares (numeral 23.5 de la LPEC) que se hayan trabado. Adicionalmente, de advertirse evidente irregularidad o ilegalidad manifiesta, así como la producción de daños, la Sala competente podrá determinar la existencia de responsabilidad civil y administrativa del ejecutor y auxiliar coactivos, además el monto correspondiente por indemnización (segundo párrafo del artículo ya citado).

Plazo para interponer la Demanda de Revisión Judicial

Si el procedimiento de ejecución coactiva ha fenecido, el plazo para interponer la demanda será de quince días hábiles desde que es notificada la resolución que pone fin al procedimiento, conforme lo establece el inciso b) del numeral 23.1 de la LPEC.

Sí, en cambio, nos encontramos frente a un procedimiento de ejecución coactiva en trámite, el plazo para demandar es indefinido, debido a que puede accionarse en cualquier momento y en cualquier estado del procedimiento.

2.5.4. La Queja

Uno de los derechos que protege la ley 27444 es el debido procedimiento, el cual indica que deben cumplirse con los plazos que ya están establecidos por la ley y de no ser así los administrados

tenemos derecho a exigir ello. La finalidad de los plazos es asegurar la tramitación de los procedimientos administrativos y la eficacia de los servicios que realiza la administración. En ese sentido el incumplimiento de los plazos establecidos faculta al administrado a la interposición de la respectiva queja.

Artículo 158.- Queja por defectos de tramitación. -

La queja se presenta ante el superior jerárquico de la autoridad que tramita el Procedimiento, citándose el deber infringido y la norma que lo exige. La autoridad superior resuelve la queja dentro de los tres días siguientes, previo traslado al quejado, a fin de que pueda presentar el informe que estime conveniente al día siguiente de solicitado. (...)

Si la queja se declara fundada, se dictarán las medidas correctivas respectivas al procedimiento, y en la misma resolución se dispondrá el inicio de las actuaciones necesarias para sancionar al responsable de los defectos en el procedimiento.

Así también, de acuerdo a Ley la resolución que se emita en la queja será irrecurrible. Ello, no limita, sin embargo, que los defectos del procedimiento sean alegados en un eventual recurso administrativo para que pueda establecer en Responsabilidades posteriores en contra de los funcionarios o servidores responsables de los defectos en la tramitación del procedimiento.

Como parte de los efectos de la queja, la autoridad que conoce de la misma puede disponer motivadamente que otro funcionario, de similar jerarquía al quejado, asuma el conocimiento del asunto, a fin de proseguir la marcha del procedimiento sin perjudicar a los administrados ni el interés general involucrado.

Pues bien, el artículo 158 de la ley de procedimientos administrativos señala que en cualquier momento se puede formular queja, cuando se cometan errores de tramitación, incumplimiento de plazos o incumplimiento de los deberes funcionales u omisión de trámites. Además de ello indica que la queja se presenta ante el superior jerárquico de la autoridad que tramita el procedimiento, citándose el deber infringido y la norma que lo exige. Es decir, los fundamentos de hecho y derecho respectivamente.

Por otra parte, este tipo de quejas procede contra las actuaciones de la administración tributaria que vulneren los derechos o intereses del deudor tributario; así lo determina el artículo 155 del Código Tributario la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código.

Asimismo, indica que cuando se interponga queja contra la administración tributaria esta se presentara ante el tribunal fiscal, la cual será resuelta por la oficina de atención de quejas, y las veces que se interponga queja contra el tribunal fiscal esta será ante el Ministro de Economía y Finanzas en ambos casos el plazo para que estas se resuelvan es de 20 días.

Es importante tener en cuenta esto, el código tributario no señala expresamente cuales son los requisitos de admisibilidad, no obstante, las resoluciones del tribunal fiscal son las que han dado cuenta de ello es por eso que se recomienda que en la queja se expresen los hechos e indicar claramente cuál es el acto en cuestión, el pedido, y la base legal que protegen el pedido o prohíben el acto en cuestión. La misma debe contener el lugar, fecha, firma o huella digital en

caso no pueda firmar, por estar impedido o no saberlo hacer. El contribuyente debe indicar su nombre o razón social, domicilio fiscal, su número de RUC, y en caso de un representante también debe nombrarlo.

Resulta complicado determinar los casos en los que cabe interponer queja; por eso es que el código tributario no precisa los casos en que esta procede; además de ser así la queja tendría naturaleza indicativa. Sin embargo, el Tribunal Fiscal ha ido resolviendo reiteradas jurisprudencias en las ha ido señalando los casos en que la queja procede y en qué casos no procede.

Algunos de los casos en los que procede la queja son los siguientes:

- a) Procede interponer queja cuando que cuando el TF exceda el plazo y no resuelve dentro de los 6 meses se puede formular queja, así advierte el último párrafo del artículo.
- b) Procede la queja cuando los administrados o contribuyentes intentan presentar algún escrito, documento o recurso, y encuentran una negativa a su recepción bajo el fundamento que no se ha cumplido algún requisito de admisibilidad. (RTF N° 282-5-1996.).
- c) Cuando se dirija contra las actuaciones o procedimientos del Tribunal Fiscal que afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario (Decreto Supremo N° 133-2008-EF de 27-11-08).
- d) Procede el recurso de queja respecto de la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración Tributaria, cuando la deuda se encuentra en cobranza coactiva. (RTF N° 1380-1-2006).

- e) Procede la queja cuando la notificación por cedulón no ha sido bien efectuada. En este caso, para que la notificación por cedulón prevista por el inciso f) del artículo 104° del Código Tributario sea válida debe dejarse constancia de que el cedulón se ha fijado en el domicilio fiscal y que los documentos a notificar se han dejado en sobre cerrado, bajo la puerta. (RTF N° 2680-5-2007).
- f) No procede interponer queja cuando se trata de cuestionar el actuar de la administración Tributaria durante un procedimiento de fiscalización (RTF N° 073-5-2001.).

CAPÍTULO III

LEGISLACION NACIONAL

3.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ

Artículo 74.- Principio de legalidad en materia tributaria.

“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de estas, 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. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.”

3.2. LEY 26979

Por tratarse de una Ley especial, el procedimiento de cobranza coactiva solo esta sujeta a la misma.

Artículo 25.- Deuda exigible coactivamente.

25.1. *Se considera deuda exigible:*

- a) La establecido mediante Resolución de Determinación o de Multa, emitida por la Entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley;*
- b) La establecido por resolución debidamente notificada y no apelada en el plazo de ley, o por Resolución del Tribunal Fiscal;*
- c) Aquella constituida por las cuotas de amortización de la deuda tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamientos pendientes de pago, cuando se incumplan las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, siempre y cuando se haya cumplido con notificar al deudor la resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento y no se hubiera interpuesto recurso impugnatorio dentro del plazo de ley; y,*
- d) La que conste en una Orden de Pago emitida conforme a Ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Texto Único Ordenado del Código Tributario*

25.2 *La Administración Tributaria de los Gobiernos Locales únicamente emitirá Ordenes de Pago en los casos establecidos en los numerales 1 y 3 del Artículo 78 del Código Tributario. Para los demás supuestos deberá emitir Resoluciones de Determinación.*

25.3. *El Ejecutor tiene, asimismo, la facultad de ejecutar las garantías otorgadas a favor de la Entidad por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al Procedimiento establecido por la ley de la materia.*

25.4. *También serán exigibles en el mismo Procedimiento las costas y los gastos en que la Entidad hubiera incurrido en la cobranza coactiva de las deudas tributarias.*

Artículo 14.- Inicio del Procedimiento

14.1. El Procedimiento se inicia con la notificación al Obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de una Obligación Exigible conforme el artículo 9 de la presente Ley; y dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas en caso de que éstas ya se hubieran dictado en base a lo dispuesto en el artículo 17 de la presente Ley.

14.2. El Ejecutor Coactivo sólo podrá iniciar el procedimiento de ejecución coactiva cuando haya sido debidamente notificado el acto administrativo que sirve de título de ejecución, y siempre que no se encuentre pendiente de vencimiento el plazo para la interposición del recurso administrativo correspondiente y/o haya sido presentado por el Obligado dentro del mismo."

Artículo 15.- Resolución de Ejecución Coactiva

15.1. La resolución de ejecución coactiva deberá contener, bajo sanción de nulidad, los siguientes requisitos:

- a) La indicación del lugar y fecha en que se expide;*
- b) El número de orden que le corresponde dentro del expediente o del cuaderno en que se expide;*
- c) El nombre y domicilio del obligado;*
- d) La identificación de la resolución o acto administrativo generador de la Obligación, debidamente notificado, así como la indicación expresa del cumplimiento de la obligación en el plazo de siete (7) días;*
- e) El monto total de la deuda objeto de la cobranza, indicando detalladamente la cuantía de la multa administrativa, así como los intereses o, en su caso, la especificación de la obligación de hacer o no hacer objeto del Procedimiento;*

- f) La base legal en que se sustenta; y,*
- g) La suscripción del Ejecutor y el Auxiliar respectivo. No se aceptará como válida la incorporación de la firma mecanizada, a excepción del caso de cobro de multas impuestas por concepto de infracciones de tránsito y/o normas vinculadas al transporte urbano.*

15.2. La resolución de ejecución coactiva será acompañada de la copia de la resolución administrativa a que se refiere el literal d) del numeral anterior, su correspondiente constancia de notificación y recepción en la que figure la fecha en que se llevó a cabo, así como la constancia de haber quedado consentida o causado estado.

Artículo 16.- Suspensión del procedimiento

16.1. Ninguna autoridad administrativa o política podrá suspender el Procedimiento, con excepción del ejecutor que deberá hacerlo, bajo responsabilidad, cuando:

- a) La deuda haya quedado extinguida o la obligación haya sido cumplida;*
- b) La deuda u obligación esté prescrita;*
- c) La acción se siga contra persona distinta al Obligado;*
- d) Se haya omitido la notificación al Obligado, del acto administrativo que sirve de título para la ejecución;*
- e) Se encuentre en trámite o pendiente de vencimiento el plazo para la presentación del recurso administrativo de reconsideración, apelación, revisión o demanda contencioso-administrativa presentada dentro del plazo establecido por ley contra el acto administrativo que sirve de título para la ejecución, o contra el acto administrativo que determine la responsabilidad solidaria en el supuesto contemplado en el artículo 18, numeral 18.3, de la presente Ley;*

- f) Exista convenio de liquidación judicial o extrajudicial o acuerdo de acreedores, de conformidad con las normas legales pertinentes o cuando el Obligado haya sido declarado en quiebra;*
- g) Exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago;*
- h) Cuando se trate de empresas en proceso de reestructuración patrimonial al amparo de lo establecido en la Ley N° 27809, Ley General del Sistema Concursal, o norma que la sustituya o reemplace, o se encuentren comprendidas dentro de los alcances del Decreto Ley N° 25604; e,*
- i) Cuando se acredite que se ha cumplido con el pago de la obligación no tributaria en cuestión ante otra Municipalidad que se atribuye la misma competencia territorial por conflicto de límites. Dilucidado el conflicto de competencia, si la Municipalidad que inició el procedimiento de cobranza coactiva es la competente territorialmente tendrá expedito su derecho de repetir contra la Municipalidad que efectuó el cobro de la obligación no tributaria.*

16.2. Adicionalmente, el procedimiento de ejecución coactiva deberá suspenderse, bajo responsabilidad, cuando exista mandato emitido por el Poder Judicial en el curso de un proceso de amparo o contencioso administrativo, o cuando se dicte medida cautelar dentro o fuera del proceso contencioso administrativo. En tales casos, la suspensión del procedimiento deberá producirse dentro del día hábil siguiente a la notificación del mandato judicial y/o medida cautelar o de la puesta en conocimiento de la misma por el ejecutado o por tercero encargado de la retención, en este último caso, mediante escrito adjuntando copia del mandato o medida cautelar y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 23 de la presente Ley en lo referido a la demanda de revisión judicial.

16.3. El Obligado podrá solicitar la suspensión del Procedimiento siempre que se fundamente en alguna de las causales previstas en el presente artículo, presentando al Ejecutor las pruebas correspondientes.

16.4. El Ejecutor deberá pronunciarse expresamente sobre lo solicitado, dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes. Vencido dicho plazo sin que medie pronunciamiento expreso, el Ejecutor estará obligado a suspender el Procedimiento, cuando el Obligado acredite el silencio administrativo con el cargo de recepción de su solicitud.

16.5. Suspendido el Procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran trabado.

16.6. Sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales anteriores, el Ejecutor Coactivo está sometido a la decisión de la Entidad a la que representa y de la cual es mandatario, la misma que en cualquier momento tiene la potestad de suspender el procedimiento coactivo, mediante acto administrativo expreso.

En caso de que la autoridad competente, administrativa o judicial, revoque la decisión de la Entidad que dio origen al Procedimiento, esta última suspenderá el procedimiento de ejecución coactiva, bajo responsabilidad, dictando la orden correspondiente al Ejecutor Coactivo, dentro de un plazo que no excederá de los tres (3) días hábiles de notificada la revocación.

16.7. La suspensión del procedimiento de ejecución coactiva de la Obligación principal conlleva la suspensión de cualquier otro procedimiento respecto de todas las Obligaciones derivadas de ésta.

Artículo 23.- Revisión judicial del procedimiento

El procedimiento de ejecución coactiva puede ser sometido a un proceso que tenga por objeto exclusivamente la revisión judicial de la legalidad y

cumplimiento de las normas previstas para su iniciación y trámite para efectos de lo cual resultan de aplicación las disposiciones que se detallan a continuación:

23.1. El obligado, así como el tercero sobre el cual hubiera recaído la imputación de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 18 de la presente Ley, están facultados para interponer demanda ante la Corte Superior, con la finalidad de que se lleve a cabo la revisión de la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, en cualquiera de los siguientes casos:

- a) Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33 de la presente Ley.*
- b) Después de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento.*

23.2. El proceso de revisión judicial será tramitado mediante el proceso contencioso administrativo de acuerdo al proceso sumarísimo previsto en el artículo 24 de la Ley que regula el proceso contencioso administrativo, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones previstas en el presente artículo.

23.3. La sola presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva hasta la emisión del correspondiente pronunciamiento de la Corte Superior,

siendo de aplicación lo previsto en el artículo 16, numeral 16.5 de la presente Ley.

El Obligado o el administrado al cual se imputa responsabilidad solidaria sujeto a ejecución coactiva, entregará a los terceros copia simple del cargo de presentación de la demanda de revisión judicial, la misma que constituirá elemento suficiente para que se abstengan de efectuar retenciones y/o proceder a la entrega de los bienes sobre los que hubiere recaído medida cautelar de embargo, así como efectuar nuevas retenciones, bajo responsabilidad, mientras dure la suspensión del procedimiento

Artículo 31.- Suspensión del Procedimiento.

31.1. Además de las causales de suspensión que prevé el artículo 16 de la presente Ley, el Ejecutor, bajo responsabilidad, también deberá suspender el Procedimiento en los siguientes casos:

- a) Cuando existiera a favor del interesado anticipos o pagos a cuenta del mismo tributo, realizados en exceso, que no se encuentren prescritos;*
- b) Cuando lo disponga el Tribunal Fiscal, conforme a lo dispuesto en el artículo 38;*
- c) Cuando se haya presentado, dentro de los plazos de ley, recurso impugnatorio de reclamación; de apelación ante la Municipalidad Provincial de ser el caso; apelación ante el Tribunal Fiscal o demanda contencioso administrativo que se encontrara en trámite; y,*
- d) Cuando se acredita que se ha cumplido con el pago de la obligación tributaria en cuestión ante otra Municipalidad que se atribuye la misma competencia territorial. Dilucidado el conflicto de competencia si la Municipalidad que inició el procedimiento de cobranza coactiva es la competente territorialmente tendrá expedito*

su derecho a repetir contra la Municipalidad que efectuó el cobro de la obligación tributaria."

31.2. Excepcionalmente, tratándose de Ordenes de Pago y cuando medien circunstancias que evidencien que la cobranza pueda ser improcedente, la Entidad debe admitir la reclamación sin pago previo, siempre que ésta sea presentada dentro del plazo de veinte días hábiles siguientes al de la notificación de la Orden de Pago, suspendiendo la cobranza coactiva hasta que la deuda sea exigible coactivamente.

31.3. En los casos en que se hubiera trabado embargo y se disponga la suspensión del Procedimiento, procederá el levantamiento de las medidas cautelares que se hubieren trabado. (...)

Artículo 33.- Formas de Embargo.

Las formas de embargo que podrá trabar el Ejecutor son las siguientes:

- a) En forma de intervención en recaudación, en información o en administración de bienes, debiendo entenderse con el representante de la empresa o negocio; (...)*

Artículo 38.- Recurso de queja.

38.1. El Obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del Ejecutor o Auxiliar que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el presente capítulo. (...)

Artículo 40.- Revisión judicial del Procedimiento

La revisión judicial del Procedimiento se regirá de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 23 de la presente ley.

3.3. LEY N° 28165

DISPOSICIONES FINALES

Primera. - Aplicación supletoria de otras normas

Las normas de la presente Ley se interpretan conforme a los principios de la actuación administrativa previstos en el Título Preliminar de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

CAPÍTULO IV

JURISPRUDENCIAS O PRECEDENTES VINCULANTES O PLENOS JURISPRUDENCIALES

4.1. SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXPEDIENTE N° 0015-2005-PI/TC-LIMA

EXTRACTO DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El procedimiento de ejecución coactiva nace como una manifestación de la autotutela de la Administración, en el sentido en que es el procedimiento que utilizan las entidades de la administración Pública para hacer efectivo el acto administrativo que estas emiten frente a los administrados. El Tribunal Constitucional, en cuanto a este instituto, ha señalado, en el fundamento 4 de la sentencia 0774-1999-AA/TC, que "(.) el procedimiento de ejecución coactiva es la facultad que tienen algunas entidades de la administración Pública para hacer cumplir actos administrativos emitidos por la misma Administración, es decir, que las obligaciones exigibles deben provenir de materias propias de las funciones que cada entidad tiene, basadas en el reconocimiento que cada ley especial ha considerado para cada Administración, o sea, siempre dentro de un marco normativo (..).

EXP. N° 0918-2002-AAITC-LIMA, ESTUDIO NAVARRO ABOGADOS S.CR. Ltda.

EXTRACTO DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En nuestro país, el gobierno del Estado se encuentra distribuido territorialmente en las instancias nacional, regional y local, la Constitución atribuye el ejercicio del poder tributario únicamente al gobierno nacional y a los gobiernos locales. Respecto de estos últimos, el artículo 74°, segundo párrafo, señala que (...) pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley (...).

STC N° 00005-2010-PA/TC

EXTRACTO DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El Tribunal Constitucional ha establecido una doctrina jurisprudencial vinculante mediante STC N° 00005-2010-PA/TC del 29 de enero de 2014 respecto a los procedimientos de cobranza coactiva. En lo fundamental señala lo siguiente: Por último, es importante recalcar que es la Administración Tributaria la encargada de desactivar o levantar las medidas cautelares cuando, de acuerdo con lo señalado en los fundamentos precedentes, la deuda ya estuviese asegurada con una de las medidas impuestas al contribuyente.

STC N° 4303-2004-AA/TC

EXTRACTO DE LA SENTENCIA

De conformidad con lo previsto en el segundo párrafo del numeral 23.4 del artículo 23 del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva se establece que si la Sala Superior, ante quien corresponde presentar la demanda de revisión judicial, no emite resolución (entiéndase definitiva o que resuelve el asunto en controversia) en el término de 60 días hábiles desde interpuesta la referida acción judicial, se mantendrá la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, inclusive durante el trámite del recurso de apelación correspondiente contra la sentencia de primera instancia, ante la

Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de la República, siempre que el demandante presente en dicho proceso póliza de caución, carta fianza irrevocable, incondicional y de ejecución inmediata, en un banco local de primer orden a nombre de la entidad acreedora, por el importe de la obligación y renovable cada 6 meses, o efectúe la consignación del monto exigido en el Banco de La Nación a nombre de la Sala Superior que previno en el conocimiento de dicho proceso. Dejándose expresa disposición de que dichos instrumentos únicamente serán ejecutados a través de orden judicial expresa.

4.2. SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL

RTF N° 00903-Q-2016

EXTRACTO DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL

Declara fundada la queja en el extremo que cuestiona el inicio de un procedimiento de cobranza coactiva respecto de la deuda por concepto del Impuesto Predial contenida en un valor, pues la Administración no ha emitido conforme a ley dicho valor. Se declara improcedente la queja en tanto cuestiona temas de fondo que no pueden ser analizados en esta vía, como es la solicitud de quiebre del valor materia de cobranza, y se dispone dar trámite de escrito ampliatorio del recurso de reclamación a este extremo de la queja.

RTF -10499-3-2008

EXTRACTO DE LA JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA DEL TRIBUNAL FISCAL

Se indica que, si bien la orden de pago materia de cobranza coactiva fue notificada conforme a ley, la resolución de ejecución coactiva con la que se inició el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en dicho valor no ha sido notificada conforme a ley, por cuanto el cargo presenta

borrones y enmendaduras. En ese sentido, procede la devolución de los pagos efectuados en dicho procedimiento. Se dispone que el siguiente criterio constituye jurisprudencia de observancia obligatoria. "Procede reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99, en cuanto al no pronunciamiento sobre la restitución de los bienes indebidamente embargados, aun cuando fue solicitada por el quejoso". "Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja. El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente.

RTF N° 00139-Q-2016

EXTRACTO DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL

cuestiona un procedimiento de ejecución coactiva seguido por la deuda por Impuesto Predial de diversos periodos contenida en una resolución de determinación, en tanto dicha deuda no es exigible coactivamente, por lo que la Administración debe concluir el referido procedimiento de ejecución coactiva y levantar las medidas cautelares trabadas, de corresponder. Se aprecia de la copia de la resolución de determinación cuya cobranza coactiva se pretende que no existe deuda exigible coactivamente, pues si bien consignan diversos montos como bases imponibles del citado impuesto, omite especificar cómo éstas han sido determinadas, pues no se hace mención al procedimiento que se utilizó para establecerla y tampoco se remite a algún documento complementario que hubiese sido notificado a la quejosa y en el que se precise dicha información. Se declara improcedente la queja en el extremo que se cuestiona el valor materia de cobranza, al no ser la queja la vía para efectuar tal cuestionamiento, y se le da trámite de reclamación contra el mismo a este extremo de la queja.

RTF N° 5277-2-2004**EXTRACTO DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL**

Que el numeral 23.3 de dicho artículo refiere que la sola presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva hasta la emisión del correspondiente pronunciamiento de la Corte Superior, siendo de aplicación lo previsto en el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley. Que cabe indicar que el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley bajo análisis señala que, suspendido el procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran trabado.” Concluye señalando que “en tal sentido, al haber la quejosa presentado demanda de revisión judicial se suspendió automáticamente el procedimiento de cobranza coactiva materia de queja, lo cual debió implicar el levantamiento de las medidas cautelares, no correspondiendo que el ejecutor coactivo señale que el citado procedimiento se encuentra suspendido temporalmente.

RTF 05464-4-2007**EXTRACTO DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL**

Procede la cobranza coactiva de una orden de pago cuya reclamación haya sido declarada inadmisibles por la administración, aun cuando el deudor tributario haya interpuesto recurso de apelación conforme a ley.

RTF 03379-2-2005**EXTRACTO DE LA RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL**

Procede la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva durante la tramitación de una demanda contencioso administrativa interpuesta contra las actuaciones de la administración dentro del procedimiento de cobranza

coactiva, de acuerdo con el inciso c) del numeral 31.1 del artículo 31° de la Ley N° 26979.

4.3. ACUERDO PLENARIO

ACUERDO PLENARIO N° 2-2009/CJ-116

Fundamento: Artículo 189° Código Tributario

Asunto: Regularización Tributaria

En el presente caso, el Pleno decidió tomar como referencia las distintas Ejecutorias Supremas que analizan y deciden sobre los efectos penales de la regularización tributaria, prevista en el artículo 189° del Código Tributario en adelante, CT. En ellas se advierten, por lo menos, dos líneas jurisprudenciales contradictorias en orden a los alcances de la regularización tributaria que es del caso unificar.

CAPÍTULO V

DERECHO COMPARADO

La doctrina y la legislación comparada están divididas respecto a la cuestión de si este procedimiento acelerado debe ser únicamente judicial o si debe desarrollarse exclusivamente en el ámbito administrativo. Si bien no es fácil extraer conclusiones acerca de la conveniencia de estas posiciones, es la segunda postura la más idónea y justificada como una especial y lógica prerrogativa de la administración tributaria de ejecutar por sí misma sus actos sin necesidad de acudir a los tribunales. Además de ello la inaplicabilidad de la primera postura se sustenta en el cumulo de tarea que de por sí ya tiene el poder judicial, por lo que no se daría abasto para atender la gran cantidad de ejecuciones fiscales. Para entender mejor lo indicado a continuación un breve análisis de estas posturas.

5.1. MODELO JUDICIAL

En este modelo la administración tributaria solicita al juez la tramitación del procedimiento ejecutivo dirigido a la obtención de la cantidad líquida necesaria para el pago de la deuda tributaria. Siendo ello así, el embargo y enajenación de los bienes del deudor tributario son realizados por la autoridad judicial competente, según la normativa de cada país.

El modelo judicial resulta más acorde con las garantías del contribuyente, y se encuentra respaldada por Giuliani F. (2000), que se señala que el poder Judicial proporciona una mayor garantía de independencia e impide que la administración tributaria se constituya en juez y parte “(...) *conociendo el criterio predominante entre los funcionarios administrativos, por el común autoritario y depositario, proclive a la arbitrariedad, la actuación de la justicia es garantía insustituible en el Estado actual de nuestra organización*”. (pág. 879)

Dicha posición es adoptada en Brasil, Uruguay, Venezuela, Costa Rica, Nicaragua, Guatemala, Honduras, Chile y Paraguay, entre otros; y es recomendada por el modelo del código tributario para América Latina. En estos países, reconocen la condición de título ejecutivo a las resoluciones de acotación y cualquier otro señalado por ley para su cobro coactivo, pero sometiéndolo a un reexamen por parte del tribunal ordinario.

Así pues, constituyen ventajas de este modelo entre otras, las garantías ante posibilidades de excesos, dada la vigencia del debido proceso judicial; la imparcialidad e independencia de criterio, pues se trata de un tercero neutral quien declara la existencia de la deuda tributaria y el resguardo del derecho de propiedad, en razón de ser un juez quien procede a declarar el embargo y ejecución de los bienes del deudor.

Por otro lado, son desventajas de este modelo entre otras, la pérdida de eficacia en el cobro de las deudas tributarias, en razón de las demoras; falta de conocimiento de los jueces de temas tributarios; la percepción del riesgo se puede diluir en el tiempo ante la inoperancia y falta de inmediatez de las intervenciones judiciales.

5.2. MODELO ADMINISTRATIVO

Según este modelo, el procedimiento de cobranza coactiva debe desarrollarse exclusivamente en el ámbito administrativo, pues el apremio es una de las prerrogativas especiales de la Administración Tributaria y consiste en ejecutar por sí misma sus actos, desplegando a su aparato coactivo con o sin la voluntad del obligado. Es decir que la ejecución coactiva es una manifestación clara del principio de autotutela o autodefensa ejecutiva de la Administración tributaria, por lo que se halla exenta de la carga de solicitar a los tribunales la ejecución de sus propias decisiones, pudiendo llevarla a cabo

ella misma. A mayor abundamiento, los procedimientos ejecutivos se hallan encaminados más a lograr el rápido cobro que a ventilar cuestiones jurídicas. Además, procura simplificar la tramitación de las ejecuciones, pero tal circunstancia no debe confundirse con el hecho de que dicha normatividad pueda opacar o avasallar al contribuyente.

Para algunos detractores de esta postura, la Administración Tributaria está dotada de una serie de poderes que le otorga una supremacía opuesta a cualquier análisis racional y representando un constante retroceso en el establecimiento de una relación físico – contribuyente que se base en el derecho

Borgonovo C. (2017), en su libro “La ejecución fiscal en la Argentina” expresa textualmente que la recuperación de deudas tributarias se realiza mediante el procedimiento de ejecución fiscal, el cual resulta muy particular ya que la ejecución no es solo administrativa, sino que a la vez es judicial y la impulsan agentes públicos especiales denominados agentes fiscales. Es decir, se trata de un procedimiento mixto. (Pág. 169).

El procedimiento se inicia con la notificación del título ejecutivo denominado boleta de deuda, luego de lo cual el órgano administrador del tributo (la AFIP - Administración Federal de Ingresos Públicos), a través de los agentes fiscales, interpone demanda de ejecución fiscal ante el juez federal competente y en la que se identifica al deudor, el concepto y monto adeudado; Asimismo informa de las medidas de embargo (precautorias) a trabarse.

Una vez presentada la demanda, el agente fiscal se encuentra facultado para librar bajo su firma un mandamiento de intimación de pago al deudor, notificando de la misma al obligado acompañado de una copia de la boleta de deuda.

No habiéndose cancelado la deuda, la administración se encuentra facultada para dictar cualquiera de los embargos que hayan sido informados al juez, excepto en el caso de transparencia de fondos embargados, desapoderamiento de bienes o allanamientos de domicilio, que deberán ser autorizados por el juez; trabado el embargo se procede a la subasta de bienes, la que se encuentra a cargo de la Administración.

Así también, puede darse el caso de que el obligado interponga excepciones, por lo que en tal caso las mismas y la defensa que pueda interponerse deberán ser resueltas, no por el agente fiscal sino por el juez competente, quien emite una sentencia inapelable. Empero, si el obligado no interpone excepciones, los agentes fiscales podrán proceder a la ejecución forzada del crédito, por lo que en este último caso no existe intervención judicial propiamente dicha debido a que los jueces solo habrán tomado conocimiento de la interposición de la demanda de ejecución fiscal, pero no habrán dictado embargo alguno ni emitido pronunciamiento.

5.3. EL PROCEDIMIENTO MIXTO

Finalmente, en los Modelos Mixtos, las facultades recaudatorias se encuentran en poder de la Administración, pero para poderlas llevar a cabo, requiere de autorización judicial previa. Es decir, el embargo puede realizarse en papel, pero es el Juez quien ordena la extracción de los bienes o servicios embargados, para su posterior remate.

Pues bien, tal como se explicará a continuación estos países han adoptado el sistema de ejecución administrativa, y existen procedimientos de ejecución similares al nuestro, pero con peculiares características que responden a su propio desarrollo histórico; además de ello es preciso indicar que mayor semejanza tiene a nuestro país es el procedimiento que se lleva en España, ya

que a pesar de tener algunas particularidades es el más cercano al procedimiento de cobranza coactiva desarrollado en el Perú.

a) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN ESPAÑA

En la península, el procedimiento similar al nuestro es denominado vía de apremio o procedimiento de apremio, aunque no tiene la extensión de nuestro procedimiento de ejecución coactiva; esto porque el procedimiento de apremio se utiliza sólo para la recuperación de obligaciones de contenido patrimonial, cualquiera sea su naturaleza. En cambio, las obligaciones de hacer o no hacer llevan a cabo mediante el medio de ejecución forzosa denominado ejecución subsidiaria y no cuentan con un procedimiento de ejecución específico ya que luego de la notificación del acto administrativo y la consiguiente intimación para su cumplimiento se procede a su ejecución.

El procedimiento de apremio se inicia cuando vencidos los plazos para el pago voluntario, no habiéndose satisfecho la deuda, se expide el título que lleva aparejada ejecución; este título se denomina en España como “certificación de descubierto”, en virtud de la cual se dicta una providencia de apremio sobre la que la Ley General Tributaria dice que tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados. Es decir, la providencia de apremio es el acto por el que se da inicio al procedimiento de ejecución, habilitando los posteriores actos ejecutivos.

Así pues, de no cancelarse la deuda, se dicta providencia de embargo sobre los bienes del deudor en cantidad suficiente para cubrir lo adeudado. Las leyes españolas establecen una prelación u orden para efectos de determinar que bienes deben ser motivo de embargo antes que otros. En primer lugar, el dinero en efectivo y en cuentas corrientes, luego los créditos, valores y derechos realizables en el corto plazo, los sueldos y salarios, bienes

inmuebles, establecimientos mercantiles e industriales, joyas y antigüedades, frutos y rentas, bienes muebles y por último créditos, valores y derechos realizables en el largo plazo.

Producido el embargo se procede a su valoración y posterior enajenación mediante subasta pública, destinándose el dinero obtenido a cancelar la deuda puesta a cobro.

Si bien el procedimiento de apremio mantiene similitudes con nuestros procedimientos de ejecución coactiva de obligaciones dinerarias, cuenta con dos particularidades; la primera referida al órgano que se ejecuta el acto administrativo; ya que si bien es cierto se diferencia al órgano emisor del acto administrativo de aquel que lo ejecuta, este último no es funcionario especial, como nuestro ordenamiento lo es el ejecutor coactivo, sino que la competencia se encuentra asignada a diversos órganos de recaudación sin importar en demasía la persona en concreto que desarrolla la función, pudiendo tratarse de los jefes de los órganos de recaudación o de agentes ejecutivos; la segunda diferencia con nuestro procedimiento es que en la vía de apremio la sola interposición de un recurso no detiene el procedimiento, salvo que se entregue garantía.

Así pues, López Díaz Antonio (2009), lo señala con claridad: “La mera discusión de la legalidad del acto administrativo no es suficiente para evitar su ejecutoriedad. La excepcionalidad de tal medida hace que las normas, en aquellos supuestos que admiten la suspensión de la eficacia de los actos, exijan la concurrencia de otra serie de requisitos. Entre estos requisitos exigibles para la suspensión del procedimiento ejecutivo, el artículo 136° exige el pago de la deuda tributaria, su consignación o la garantía con aval bancario suficiente.” (Pág. 34).

b) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN ARGENTINA

Según Borgonovo Carlos (2017), en su libro “La ejecución fiscal en la Argentina” expresa textualmente que la recuperación de deudas tributarias se realiza mediante el procedimiento de ejecución fiscal, el cual resulta muy particular ya que la ejecución no es solo administrativa, sino que a la vez es judicial y la impulsan agentes públicos especiales denominados agentes fiscales. Es decir, se trata de un procedimiento mixto. (Pág. 169).

El procedimiento se inicia con la notificación del título ejecutivo denominado boleta de deuda, luego de lo cual el órgano administrador del tributo (la AFIP - Administración Federal de Ingresos Públicos), a través de los agentes fiscales, interpone demanda de ejecución fiscal ante el juez federal competente y en la que se identifica al deudor, el concepto y monto adeudado; Asimismo informa de las medidas de embargo (precautorias) a trabarse.

Una vez presentada la demanda, el agente fiscal se encuentra facultado para librar bajo su firma un mandamiento de intimación de pago al deudor, notificando de la misma al obligado acompañado de una copia de la boleta de deuda.

No habiéndose cancelado la deuda, la administración se encuentra facultada para dictar cualquiera de los embargos que hayan sido informados al juez, excepto en el caso de transparencia de fondos embargados, desapoderamiento de bienes o allanamientos de domicilio, que deberán ser autorizados por el juez; trabado el embargo se procede a la subasta de bienes, la que se encuentra a cargo de la Administración.

Así también, puede darse el caso de que el obligado interponga excepciones, por lo que en tal caso las mismas y la defensa que pueda interponerse deberán

ser resueltas, no por el agente fiscal sino por el juez competente, quien emite una sentencia inapelable. Empero, si el obligado no interpone excepciones, los agentes fiscales podrán proceder a la ejecución forzada del crédito, por lo que en este último caso no existe intervención judicial propiamente dicha debido a que los jueces solo habrán tomado conocimiento de la interposición de la demanda de ejecución fiscal, pero no habrán dictado embargo alguno ni emitido pronunciamiento.

c) EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN MÉXICO

La ejecución administrativa tiene como principal instrumento el llamado procedimiento administrativo de ejecución o procedimiento económico coactivo, destinado a la cobranza de acreencias tributarias.

El código fiscal de la Federación regula con gran detalle el procedimiento administrativo de ejecución que no difiere en gran medida de nuestro procedimiento de ejecución coactiva.

El procedimiento se inicia con un apercibimiento previo denominado mandamiento de ejecución y que, si a pesar de ello no se cumple con satisfacer la deuda puesta a cobro, las autoridades fiscales se encuentran facultadas a trabar embargo sobre los bienes del deudor, medidas que excepto por la denominación, no difieren en nada de nuestras medidas de embargo.

Por ejemplo, el embargo en forma de inscripción es denominado embargo sobre bienes raíces, el embargo en forma de intervención en administración es denominado embargo sobre negociaciones y el embargo en forma de intervención en recaudación es denominado de intervención con cargo a la caja.

Luego de la traba del embargo, se procede pues al remate de los bienes afectados, conforme a un procedimiento minucioso y profundamente detallado en la norma de la materia y que a su vez de igual forma en lo sustancial no difiere del acto de remate regulado en las normas nacionales.

Si, en cambio la ejecución administrativa mexicana se diferencia de la nacional por el hecho de no existir un funcionario especializado encargado de la ejecución, la misma se encarga simplemente a la autoridad fiscal que corresponda, siendo que en casos específicos (en el caso de embargo de bienes muebles) se designa a un funcionario ejecutor, pero tal designación es genérica en atención a la función que debe desempeñarse (trabar embargo sobre bienes) y nunca específica.

CONCLUSIONES

Analizando lo desarrollado en el presente trabajo de investigación, se llega a la conclusión de que en el Perú resulta simple suspender el procedimiento de cobranza coactiva, con la sola interposición de la demanda de revisión judicial, por cuanto la Administración Tributaria legalmente realiza la cobranza coactiva de la deuda en la vía administrativa, en mérito a la facultad de autotutela otorgada, lo cual genera una sensación de desventaja para el contribuyente y requiere aparentemente de una mayor protección; a diferencia de otros países en los que la cobranza coactiva está a cargo de una entidad diferente e incluso en algunos casos requiere la intervención judicial para la ejecución de medidas cautelares, lo que en su caso produce un mayor control de la cobranza. Por esto, si bien esta investigación ha puesto de relieve el abuso de parte de los deudores tributarios de la suspensión de la cobranza coactiva y levantamiento de las medidas cautelares trabadas con motivo de tal cobranza valiéndose de la demanda de revisión judicial de procedimiento coactivo, también es cierto que la explicación a la existencia y subsistencia de esta forma de autotutela en el Perú, es la concepción del sistema mismo (corregir excesos en dicha cobranza a cargo de la Administración Tributaria).

Excesos que muchas veces podría resultar en irreparable para el obligado, por ello lo que se busca es salvaguardar los intereses del administrado en tanto se resuelva lo dilucidado.

RECOMENDACIONES

Se requiere una modificación del dispositivo legal contenido en el numeral 3 del artículo 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva N° 26979 y modificatorias, en el sentido de que si bien la norma ordena el automático levantamiento de las medidas cautelares trabadas en un procedimiento de cobranza coactiva a cargo de los gobiernos locales, con la simple presentación de la demanda de revisión judicial ante el órgano jurisdiccional; no obstante se podría ordenar vía judicial que los bienes afectados por medio de las medidas cautelares pasen a ser afectados por el órgano jurisdiccional, el cual mantendría la afectación hasta que se resuelva en definitiva el proceso o se sustituyan dichas medidas por alguna garantía como la enunciada en el numeral 4 del artículo 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

Por otro lado, si bien es cierto la suspensión de la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva por la demanda de revisión judicial implica la dilación del pago de las acreencias a favor de las municipalidades, tal restricción es legítima, pues se orienta a proteger, entre otros, el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva del administrado, pues tal autonomía y competencia no pueden ser ejercidas de manera irrestricta, sino que tienen ciertos límites que los gobiernos locales deben tomar en cuenta en su ejercicio, los que no pueden vulnerar ni amenazar, por ser derechos constitucionales.

Por el contrario, deben ser ejercidos de forma tal que garanticen, derechos tales como el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva. Sin embargo, atendiendo a la presentación indiscriminada de las solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva por la sola presentación de la demanda de Revisión Judicial y el consiguiente levantamiento de las medidas cautelares, la Oficina de Ejecución Coactiva del Servicio de Administración Tributaria, debe proceder irrestrictamente a la revisión de las siguientes condiciones: a) que exista una medida cautelar trabada, o b) que su interposición haya sido dentro los quince (15) días hábiles de culminado el

procedimiento; a fin de atender lo solicitado, de conformidad con el numeral 23.1 del art. 23 de la Ley de Procedimiento Coactivo – Ley 26979; siendo que en caso de incumplimiento procedan en mérito a sus atribuciones a ejercitar las medidas legales correspondientes, por intermedio de los Procuradores Públicos que la representan, manifestando así un rol más activo como Administración Pública.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Alcalá Zamora y Castillo Niceto (1970). Proceso, autocomposición y autodefensa. México.
- Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política del año 1946. Quito. Registro Oficial 733.1945.
- Borgonovo, Carlos Mario (2017). La ejecución fiscal en la Argentina.
- Cabrera Vásquez, Marco Antonio (2005). Los Recursos Impugnativos Administrativos en La Ley Del Procedimiento Administrativo General N° 27444: Vía Administrativa. 1º. Edición. Lima.
- Carnelluti Francesco (1973). Instituciones del Proceso Civil. Vol. I. Buenos Aires.
- Chamorro Bernal Francisco. La Tutela Judicial Efectiva. Barcelona. 1994.
- Danos Ordoñez, Jorge (1999). El Procedimiento de Ejecución Coactiva. 1º. edición. Lima: Gaceta Jurídica Editores.
- Danos Ordoñez, Jorge (1995). El procedimiento de cobranza coactiva como manifestación de la potestad de la administración pública de ejecución forzosa de sus actos. Revista Themis. Segunda época 2, N° 32.
- Danos Ordoñez, Jorge (1999). La acción contenciosa y el concepto de causar estado. Revista lus et veritas. Lima.
- Danos Ordoñez, Jorge y otro (1999) “El Procedimiento de Ejecución coactiva, Cometarios al nuevo Régimen”: Gaceta Jurídica Editores S.R.L. Perú.
- Donald Ramos (2009). El estudio de investigación “El Derecho Tributario y los Principios de Legalidad e Igualdad en Guatemala”.

- Estela Huamán, José Alberto (2004). “Nueva Ley Orgánica de Municipalidades, Ley N° 27972. Impresión Fauno editores, primera edición. Lima-Perú.
- Fernández Sánchez, Juan José. Procedimiento de Recaudación y Cobro Coactivo (II). 2010. Editorial Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública. Edición electrónica: <http://80.65.12.4/campusief>.
- Fernández, Juan José (2009). La recuperación de la deuda tributaria en América Latina. Estudio comparado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- Flores Polo, Pedro (1986). Derecho Financiero y Tributario Peruano. 2º. edición. Lima. Ocurra S.A.
- Gálvez Rosasco, José (2007). Fiscalización Tributaria. (1º. ed.). Lima: Contadores & empresas.
- García de Enterría, Eduardo y Fernández Tomás Ramón (1997). Curso derecho administrativo. Madrid. Tomo I.
- Giuliani Fonrouge, Carlos. Derecho Financiero. 4ta. Edición, pág. 879-880.
- Guzmán Napuri, Christian (2007). El Procedimiento Administrativo. Ara Editores, Lima,
- Halperin David Andrés y Beltrán (1989). La notificación en el procedimiento administrativo. Ediciones Depalma. Buenos Aires.
- Hinojosa Minguez, Alberto (1998). Procedimiento Coactivo Municipalidad Sunat Aduanas-Senati-Ipss. (1º. ed.). Lima. Librería y Ediciones Jurídicas.
- La Fuente Benches, Mercedes. (1992). La ejecución forzosa de los actos administrativos por la Administración Pública. (1º. ed.). Madrid: Tecnos.
- López Díaz, Antonio (1992). La recaudación de deudas tributarias en vía de apremio. Marcial Pons Ediciones Jurídicas. Madrid.

- Martín Mateo (2005). Manual de derecho administrativo. Editorial Aranzadi. Vigésima cuarta edición.
- Martínez (2013). “El Cobro Coactivo en Sede Administrativa: Propuesta para su aplicación por parte de la Administración Tributaria costarricense”. Tesis para optar el grado de Licenciatura de Derecho en la Universidad de Costa Rica.
- Mendoza Ugarte Armando (2009). “La Ejecución Coactiva” Línea Negra SAC. Perú.
- Morón Urbina, Juan Carlos (1999). Derecho procesal administrativo. Editorial Rodhas. Segunda edición. Lima.
- Morón Urbina, Juan Carlos (2002). Comentarios a la Ley de Procedimiento Administrativo General. Gaceta Jurídica.
- Nima Nima, Elizabeth (s.f). Las Medidas Cautelares en un Procedimiento de Cobranza Coactiva en Actualidad Tributaria. Actualidad Jurídica N.º 138.
- Noriega, Paulo Lucio (1996). Introducción del proceso civil. Temmis Santa fe de Bogotá.
- Parada Ramón (2004). Derecho administrativo I. Marcial Pons, ediciones Jurídicas y Sociales. Quinta edición. Madrid.
- Pérez Dayan, Alberto (2003). Teoría general del acto administrativo. Editorial Porrúa. México.
- Sáenz de Bujanda, Fernando (1990). Lecciones del derecho financiero. Universidad Complutense, Madrid.
- Sagástegui Urteaga, Pedro (2003). Exégesis del código procesal civil. Editora jurídica Grijley. Lima. Tomo I.

Sopeña Jordi (1993). Compendio de Normas Legales del Procedimiento de Cobranza Coactiva. Jurista. Perú.

Sotelo Castañeda, Eduardo (1996). “Algunas reflexiones sobre el procedimiento de cobranza coactiva de tributos”. Revista Themis. Segunda época. N° 34.

Villegas Héctor (2001). Curso de Finanzas Derecho Financiero y Tributario. 4ta. Edición. Buenos Aires. Ediciones Depalma.

PÁGINAS VIRTUALES

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/00015-2005-AI.pdf>

<http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2016/11/07/1651/>

ANEXOS

PROYECTO DE SENTENCIA
TRIBUNAL FISCAL

EXPEDIENTE : 00018-2018
INTERESADO : TOLEDO ESPINOZA RAUL JAVIER
ASUNTO : Queja
PROCEDENCIA : Huaura
FECHA : Lima, 05 de junio de 2018

VISTA la queja presentada contra Municipalidad Provincial de Huaura, por iniciarle indebidamente un procedimiento de ejecución coactiva.

CONSIDERANDO:

Que, el quejoso TOLEDO ESPINOZA RAUL JAVIER sostiene que se notificó la cedula de notificación S/N de fecha 20 de junio del año 2017, en la cual se comunica el inicio del procedimiento de ejecución coactiva en su contra, por la deuda pendiente con la Municipalidad Provincial de Huaura – Huacho, ascendiente a la suma de S/. 11,986.10 soles por concepto de impuesto predial impagos de los años 2016, 2015, 2014, 2013, 2012, monto que difiere al vertido en la Orden de Pago N° 006078-2017-SGGCyCD/MPH así como el plasmado en el Acta de notificación personal de la Orden de Pago que consigna S/. 920.97 soles; ii) Que, si bien es cierto se ha notificado la Resolución de ejecución coactiva N° UNO, no se le ha notificado anteriormente la Orden de pago la cual es materia de cobranza, es decir recién se entera de los años adeudados del 2012 a la fecha; iii) Que, a la fecha se encuentra prescrito el año 2012 que se pretende cobrar de manera abusiva y sin razón de derecho, solicitando la nulidad del procedimiento de cobranza coactiva.

Que en respuesta a lo solicitado mediante Proveído N° 20-Q-2018, notificado a la Administración el 5 de julio de 2017 la Administración remitió, entre otra documentación, el Oficio N° 10-2017-MPHH/GAT/C.C. al que adjuntó el Informe N° 057-2017-S.G.C.C-MPH-H, a través del cual informó que mediante Expediente N° 2017-000301-08S, se inició al quejoso el procedimiento de ejecución coactiva por la deuda contenida en la Orden de

Pago N° 006078-2017-SGGCyCD/MPH, por el cobro de impuesto predial correspondiente a los años 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, adjuntando al mismo copia del expediente que se encuentra en la oficina de cobranzas coactivas, así como las correspondientes actas de notificación de la orden de pago, resolución número Uno, la cual da inicio al procedimiento de cobranza coactiva; asimismo se adjunta también estado de cuenta de los adeudos que mantiene el quejoso con la Entidad ejecutante.

Que según el inciso d) del numeral 25.1 del artículo 25° de la citada ley, se considera deuda exigible coactivamente, a la que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Código Tributario. Que el numeral 25.2 del indicado artículo dispone que la Administración de los gobiernos locales únicamente emitirá órdenes de pago en los casos establecidos en los numerales 1 y 3 del artículo 78° del Código Tributario, esto es, por tributos autoliquidados por el deudor tributario, o por tributos derivados de errores materiales de redacción o cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago.

Que cabe indicar que en la Resolución N° 01380-1-2006, publicada en el diario oficial El Peruano el 22 de marzo de 2006, con carácter de jurisprudencia obligatoria, este Tribunal ha establecido que procede que en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva.

Que de las normas expuestas se tiene que la Administración a efecto de iniciar la cobranza coactiva de una deuda debe previamente emitir y notificar debidamente los valores que la contengan, los que podrán ser impugnados por el contribuyente de ser el caso, y sólo en el caso que se cumpla con los requisitos establecidos en las normas antes citadas para considerar la deuda exigible en cobranza coactiva, podrá iniciar tal procedimiento notificando al contribuyente la resolución correspondiente.

Que previamente, cabe indicar que la Entidad ejecutante remito las actas de notificación correspondientes a las órdenes de pago en la cual se evidencia los años materia de cobranza, así como el cargo de notificación de la resolución número Uno, que da inicio al procedimiento de cobranza coactiva seguido con el expediente coactivo en contra de

TOLEDO ESPINOZA RAUL JAVIER; así pues; se advierte de la revisión de la indicada resolución y del cargo de notificación respectivo (fojas 05), se considera que ésta se efectuó conforme a ley.

Que, en tal sentido, queda claro que la Orden de Pago N° 006078-2017-SGGCyCD/MPH, por el cobro de impuesto predial correspondiente a los años 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, y conforme a lo establecido en el artículo 9° numeral 9.1 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, establece textualmente que “Se considera Obligación exigible coactivamente a la establecida mediante acto administrativo emitido conforme a ley, debidamente notificado y que no haya sido objeto de recurso impugnatorio alguno...” y al no haber sido objeto de impugnación dentro del plazo de ley, considerando que el adeudo en mención es exigible coactivamente se procedió a dar inicio al procedimiento de ejecución de cobranza coactiva con Resolución N° 01 de fecha 20.16.2017, notificada el 21.07.2017 actuación conforme a Ley.

Que, asimismo debe considerarse que conforme a lo establecido en TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley 26979, artículo 16° numeral 16.1 “ninguna autoridad ni órgano administrativo o político podrá suspender el procedimiento; con excepción del Ejecutor que deberá hacerlo, bajo responsabilidad, cuando: b) la deuda esté prescrita.”

Que, estando a lo establecido en los artículo 47° y 48° del Código Tributario, la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario, pudiendo ser opuesta en cualquier estado del procedimiento administrativo o general; que visto en autos y de la verificación en el sistema de gestión documentaria de la Entidad ejecutante (fojas 21) no se evidencia pedido de prescripción alguno ante la Entidad por parte del administrado TOLEDO ESPINOZA RAUL JAVIER de los años 2012 al 2016 contenidos en la Orden de Pago N° SGGCyCD/MPH.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos señalados por el quejoso a fin de cuestionar la legalidad del mencionado procedimiento.

Que finalmente, cabe anotar que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea. En este sentido, si bien la pretensión del contribuyente en un extremo de la queja es cuestionar la orden de pago refiriendo su prescripción, así como su desconocimiento de la deuda contenida en el valor, dicho aspecto no corresponde que sea dilucidado en la vía de queja, sino a través de los recursos impugnatorios establecidos en el código Tributario, por lo que corresponde declarar improcedente la queja presentada.

Con el Resolutor – Katherine Santana.

RESUELVE:

En consecuencia, por los fundamentos antes mencionados SE RESUELVE: Declarar INFUNDADO el pedido de suspensión del procedimiento coactivo presentado por el administrado TOLEDO ESPINOZA RAUL JAVIER, en consecuencia, CONTINÚESE con el presente procedimiento de Ejecución Coactiva, expediente coactivo N° 2017-000301-08S, por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente Resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Municipalidad Provincial de Huaura, para sus efectos.

Katherine Santana

Resolutor – Secretario

Oficina de Atención de Quejas.



Tribunal Fiscal

N° 02302-Q-2017

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

EXPEDIENTE N° : 8178-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Queja
PROCEDENCIA : Huaura
FECHA : Lima, 18 de julio de 2017

VISTA la queja presentada por _____ contra Municipalidad Provincial de Huaura, por iniciarle indebidamente un procedimiento de ejecución coactiva.

CONSIDERANDO:

Que el quejoso sostiene que la Administración le ha iniciado indebidamente el procedimiento de ejecución coactiva seguido con Expediente N° 2016-000742-10A, dado que la orden de pago materia de cobranza no fue emitida conforme a ley, toda vez que, entre otros, no ha sido notificada con las declaraciones juradas N° 0004559 y 0004614 que sustentarian su emisión, agregando que no existe ordenanza municipal que apruebe la actualización de predios para el Impuesto Predial de los años 2014 y 2015. Asimismo, añade que en la liquidación de dicho tributo contenida en la citada orden de pago, se establece un monto por interés que se sustenta en la Ordenanza Provincial N°005-2010 que no se encuentra publicada, deviniendo dicho cobro en ilegal y arbitrario, y por ende, nulo dicho valor. Además refiere que éste no ha sido debidamente notificado y que la resolución que dio inicio a su cobranza no cumple con los requisitos previstos en el artículo 15° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, por lo que solicita se declare fundada su queja y se ordene la devolución de los montos retenidos con sus respectivos intereses.

Que en respuesta a lo solicitado mediante Proveído N° 0786-Q-2017 (18 y 19), notificado a la Administración el 5 de julio de 2017 (fojas 58 y 59) la Administración remitió, entre otra documentación, el Oficio N° 01-2017-MPHH/GAT/C.C. (foja 57) al que adjuntó el Informe N° 057-2017-S.G.C.C-MPH-H (54 a 56), a través del cual informó que mediante Expediente N° 2016-000742-10A, se inició al quejoso el procedimiento de ejecución coactiva por la deuda contenida en la Orden de Pago N° 010576-2016-SGGCyCD/MPH, la que, al igual que la resolución de ejecución coactiva que dio inicio a dicho procedimiento fue notificada con arreglo a ley; que el citado valor no ha sido impugnado y que no se ha interpuesto demanda de revisión judicial contra dicho procedimiento coactivo, siendo que mediante Resolución Número Cuatro se dispuso la suspensión del citado procedimiento y levantó el embargo trabado.

Que pese a haber vencido el plazo otorgado, la Administración no cumplió con remitir la totalidad de lo solicitado, por lo que corresponde emitir pronunciamiento con la documentación que obra en autos, en aplicación del criterio establecido mediante Acuerdo de Sala Plena N° 2005-15 de 10 de mayo de 2005, según el cual vencido el plazo otorgado, este Tribunal resuelve el expediente aun cuando no exista respuesta o ésta fuera incompleta.

Que el numeral 38.1 del artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, señala que el obligado podrá presentar queja contra las actuaciones o procedimientos del ejecutor o auxiliar coactivos que lo afecten directamente e infrinjan el procedimiento de ejecución coactiva para obligaciones tributarias con los gobiernos locales.

Que según el artículo 29° de la mencionada ley, el procedimiento es iniciado mediante la notificación al obligado de la resolución de ejecución coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente dentro del plazo de 7 días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar.

Que según el inciso d) del numeral 25.1 del artículo 25° de la citada ley, se considera deuda exigible coactivamente, a la que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Código Tributario.

A



Tribunal Fiscal

N° 02302-Q-2017

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

Que el numeral 25.2 del indicado artículo dispone que la Administración de los gobiernos locales únicamente emitirá órdenes de pago en los casos establecidos en los numerales 1 y 3 del artículo 78° del Código Tributario, esto es, por tributos autoliquidados por el deudor tributario, o por tributos derivados de errores materiales de redacción o cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago.

Que el inciso a) del artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado mediante Decreto Supremo N° 156-2004-EF establece que los contribuyentes están obligados a presentar declaración jurada anualmente, el último día hábil del mes de febrero, salvo que el municipio establezca una prórroga, y el último párrafo del citado artículo preceptúa que la actualización de los valores de predios por las municipalidades, sustituye la obligación contemplada por dicho inciso y se entenderá como válida en caso que el contribuyente no la objete en el plazo establecido para el pago al contado del impuesto, esto es, hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 15° de la mencionada ley.

Que la Cuarta Disposición Final de la Ley N° 28165, que modifica la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, vigente desde el 11 de enero de 2004, dispone que las notificaciones de los actos a que se refiere la citada ley se realizarán de conformidad con lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, y que en ningún caso se tendrá por válida la notificación realizada de modo distinto a la notificación personal, por correo certificado, o a la publicación subsidiaria.

Que el numeral 21.3 del artículo 21° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, precisa que en el acto de notificación personal debe entregarse copia del acto notificado y señalar la fecha y hora en que es efectuada, recabando el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia, que si ésta se niega a firmar o recibir copia del acto notificado, se hará constar así en el acta, teniéndose por bien notificado, y que en este caso la notificación dejará constancia de las características del lugar donde se ha notificado, indicándose en su numeral 21.4 que la notificación personal se entenderá con la persona que deba ser notificada o su representante legal, pero de no hallarse presente cualquiera de los 2 en el momento de entregar la notificación, podrá entenderse con la persona que se encuentre en dicho domicilio, dejándose constancia de su nombre, documento de identidad y su relación con el administrado.

Que cabe indicar que en la Resolución N° 01380-1-2006, publicada en el diario oficial El Peruano el 22 de marzo de 2006, con carácter de jurisprudencia obligatoria, este Tribunal ha establecido que procede que en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva.

Que asimismo, mediante la Resolución N° 20904-1-2012, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2012, se ha establecido como criterio de observancia obligatoria que *"Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación"*¹.

Que conforme con el criterio contenido en las Resoluciones N° 10499-3-2008 y 08879-4-2009, que constituyen precedentes de observancia obligatoria, corresponde que se ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja, y que el criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente, siendo que la Administración deberá expedir la resolución

¹ Debiendo precisarse que la notificación a la que se hace referencia es la correspondiente a la realizada al deudor tributario, poniéndolo en conocimiento de la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva, a fin que éste pueda interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la citada resolución, de conformidad con el artículo 122° del Código Tributario; lo que se advierte del análisis efectuado en la citada Resolución N° 20904-1-2012.

A



Tribunal Fiscal

N° 02302-Q-2017

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

correspondiente en el procedimiento de ejecución coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado, así como los intereses aplicables, en un plazo de diez (10) días hábiles, de acuerdo con el artículo 156° del Código Tributario.

Que de las normas expuestas se tiene que la Administración a efecto de iniciar la cobranza coactiva de una deuda debe previamente emitir y notificar debidamente los valores que la contengan, los que podrán ser impugnados por el contribuyente de ser el caso, y sólo en el caso que se cumpla con los requisitos establecidos en las normas antes citadas para considerar la deuda exigible en cobranza coactiva, podrá iniciar tal procedimiento notificando al contribuyente la resolución correspondiente.

Que previamente, cabe indicar que si bien mediante Resolución Número Cuatro de 19 de diciembre de 2016, emitida dentro del Expediente N° 2016-000742-10A (foja 37), se dispuso la suspensión del citado procedimiento de ejecución coactiva; se advierte de la revisión de la indicada resolución y del cargo de notificación respectivo (foja 35), que si bien se consignó como fecha de notificación 11 de julio de 2017, cabe indicar que no se consignó en el mencionado acto de notificación, la dirección del domicilio donde se efectuaría la diligencia de notificación, así como tampoco la hora de su realización, lo que resta fehaciencia, por lo que no puede considerarse que ésta se efectuó conforme a ley, y en tal sentido en atención al criterio previsto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20904-1-2012, corresponde emitir pronunciamiento respecto de la legalidad del anotado procedimiento coactivo².

Que según se aprecia a foja 50, mediante Resolución N° Uno de 8 de setiembre de 2016, emitida en el Expediente N° 2016-000742-10A, la Administración inició al quejoso el procedimiento de ejecución coactiva de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 010576-2016-SGGCyCD/MPH.

Que de la revisión de la Orden de Pago N° 010576-2016-SGGCyCD/MPH (foja 52), se advierte que fue girada por el Impuesto Predial de los años 2014 y 2015, al amparo del numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, sustentándose en la Actualización 2014 de DJ N° 0004559 y la Actualización 2015 de DJ N° 0004614 (foja 31); sin embargo, la Administración no ha remitido el cargo de notificación de las mencionadas declaraciones, a pesar de habersele requerido mediante Proveído N° 0786-Q-2017³.

Que en tal sentido, al no haberse acreditado que la citada orden de pago fue emitida de acuerdo a ley, la deuda contenida en ella no resulta exigible coactivamente, en los términos del inciso d) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, por lo que corresponde declarar fundada la queja presentada en este extremo, debiendo la Administración suspender definitivamente el procedimiento de ejecución coactiva seguido con Expediente N° 2016-000742-10A, levantar las medidas cautelares trabadas, y aplicar los criterios establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y 8879-4-2009, de ser el caso.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos señalados por el quejoso a fin de cuestionar la legalidad del mencionado procedimiento.

Que finalmente, cabe anotar que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea. En este sentido, si bien la pretensión del contribuyente en un extremo de la queja es cuestionar el valor materia de cobranza invocando su nulidad, dicho aspecto no corresponde que sea

² Si bien obra a foja 36 la cedula de notificación de la Resolución Número Cuatro, de su revisión se aprecia que contiene sellos de diversas entidades bancarias de fechas 20 y 21 de diciembre de 2016, no advirtiéndose de dicho cargo de notificación que hubiera sido notificado al quejoso.

³ Cabe anotar que si bien obra a foja 30, copia de los cargos de entrega de las Cartillas Tributarias 2014 y 2015, no es posible establecer que correspondan a la notificación de las Actualizaciones 2014 de DJ N° 0004559 y 2015 de DJ N° 0004614 en que se sustenta el valor materia de cobranza. Criterio similar ha sido adoptado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3666-Q-2016, 3568-Q-2016, 00897-Q-2017, 00976-Q-2017, entre otras.

A



Tribunal Fiscal

N° 02302-Q-2017

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

dilucidado en la vía de queja, sino a través de los recursos impugnatorios⁴ establecidos en el Código Tributario⁵, por lo que corresponde declarar improcedente la queja presentada en este extremo.

Con el Resolutor – Secretario Cerdeña Stromsdorfer.

RESUELVE:

Declarar **FUNDADA** la queja presentada en el extremo referido al procedimiento de ejecución coactiva iniciado con Expediente N° 2016-000742-10A, debiendo la Administración proceder según lo ordenado en la presente resolución, e **IMPROCEDENTE** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Municipalidad Provincial de Huaura, para sus efectos.

CERDEÑA STROMSDORFER
Resolutor - Secretario
Oficina de Atención de Quejas
CS/CH/FC/rgl

⁴ Los cuales deben contener entre otros, la expresión concreta y clara de lo pedido; es decir, la identificación de los actos materia de impugnación, los fundamentos de hecho que lo apoye y, cuando le sea posible, los de derecho, así como los documentos a partir del cual se pueda inferir la irregularidad que se sostiene.

⁵ Cabe precisar que de acuerdo con el artículo 110° del Código Tributario, los deudores tributarios deducirán la nulidad de los actos mediante el procedimiento contencioso tributario a que se refiere el Título III del Libro Tercero de dicho código.