Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América

Dirección General de Estudios de Posgrado
Facultad de Ciencias Contables
Unidad de Posgrado

La notificación electrónica en los procedimientos tributarios en el periodo 2019-2020 y la vulneración al debido procedimiento

TESIS

Para optar el Grado Académico de Magíster en Política y Gestión Tributaria con mención en Política y Sistema Tributario

AUTOR

Nori Olivia ATO PANTA

ASESOR

Johnny Martin RAMOS COSTILLA

Lima, Perú

2026



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Ato, N. (2026). *La notificación electrónica en los procedimientos tributarios en el periodo 2019-2020 y la vulneración al debido procedimiento*. [Tesis de maestría, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Unidad de Posgrado]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Nori Olivia Ato Panta
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	40457805
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0006-2521-4672
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Johnny Martín Ramos Costilla
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	07615428
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0002-7595-789X
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	07335395
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Julio Raúl Muñoz Vara
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	07254199
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Daniel Irwin Yacolca Estares
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	09328052
Miembro del jurado 3	
Nombres y apellidos	Santiago Bazan Castillo
Tipo de documento	DNI

Número de documento de identidad	07232552
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.23 Código Tributario
Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento.
Ubicación geográfica de la investigación	Edificio: Universidad Nacional Mayor de San Marcos País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: Cercado Calle: Av. Venezuela cuadra 34 y Av. Universitaria s/n Latitud: -12.05678 Longitud: -77.08510
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Octubre 2021 – Noviembre 2024
URL de disciplinas OCDE	Administración Pública https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.06.02 Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04 Otras ciencias sociales https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.09.02

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
VICEDECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO
UNIDAD DE POSGRADO

Acta de Sustentación de Tesis para optar el Grado Académico de Magíster en Política y Gestión Tributaria con mención en Política y Sistema Tributario

Acta N° 025 UPG- VDIP-FCC/2026

Siendo las 18:00 horas del día 16 de julio del 2026, en la Sala de Grados de la Facultad de Ciencias Contables, el Jurado de Tesis conformado por los docentes:

Presidente: Dr. Alberto Benjamin Espinoza Valenzuela

Miembro: Mag. Julio Raúl Muñoz Vara

Miembro: Dr. Daniel Irwin Yacolca Estares

Miembro: Mag. Santiago Bazan Castillo

Asesor: Mag. Jhonny Martin Ramos Costilla

Se reunieron para la sustentación de la Tesis titulada: **"LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL PERIODO 2019-2020 Y LA VULNERACIÓN AL DEBIDO PROCEDIMIENTO"**, presentada por la Bach. Nori Olivia Ato Panta, egresada del programa de Maestría en Política y Gestión Tributaria con mención en Política y Sistema Tributario.

Concluida la sustentación, los miembros del Jurado procedieron a formular sus preguntas, las cuales fueron absueltas por el graduando; acto seguido se procedió con la evaluación correspondiente. En forma colegiada, el jurado asignó el calificativo:

16	Dieciséis	Bueno
Nota	Nota en letras	Escala

Aprobada la sustentación de Tesis, el Jurado recomienda al Consejo de Facultad que se apruebe el otorgamiento del Grado Académico de Magíster en Política y Gestión Tributaria con mención en Política y Sistema Tributario a Doña Nori Olivia Ato Panta,.

Siendo las 19:20 horas, se levantó la sesión.

Se deja constancia del acto mediante las firmas del Jurado de Tesis en el presente documento

Dr. Alberto Benjamin Espinoza Valenzuela
Presidente

Mag. Julio Raul Muñoz Vara
Miembro

Dr. Daniel Irwin Yacolca Estares
Miembro

Mag. Santiago Bazan Castillo
Miembro

Mag. Jhonny Martin Ramos Costilla
Asesor

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE
SAN MARCOS
Universidad del Perú, Decana de América

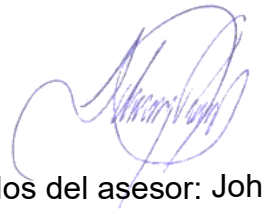
Anexo 1

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, Johnny Martin Ramos Costilla, en mi condición de asesor acreditado mediante DICTAMEN N° 263/FCC-VDIP-UPG/2021, de fecha 24 de setiembre del 2021, de la tesis cuyo título es **"LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL PERIODO 2019-2020 Y LA VULNERACIÓN AL DEBIDO PROCEDIMIENTO"**, presentado por la Bach. Nori Olivia Ato Panta, para optar el grado académico de Magíster en Política y Gestión Tributaria Mención en Política y Sistema Tributario, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante la plataforma PIDS, el documento evaluado cuenta con el **18 %** de similitud, nivel PERMITIDO para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del grado académico de Magíster en Política y Gestión Tributaria Mención en Política y Sistema Tributario.

Lima, 17 de agosto de 2026



Firma del Asesor

Nombres y Apellidos del asesor: Johnny Martin Ramos Costilla
DNI: **07615428**

* Según corresponda: bachiller, magíster, doctor; título profesional o título de segunda especialidad

La vigencia del presente certificado corresponde a un período de noventa (90) días desde la fecha de su emisión; siempre que no haya observaciones en el texto durante el proceso de revisión por el jurado informante o surja alguna contingencia.

DEDICATORIA

A mis padres, por su apoyo constante y ser el camino que guía mi deseo constante de superación.

AGRADECIMIENTO

Al Dr. Ramos por su aliento y sapiencia para concluir esta investigación, sabiendo guiar mis pasos dentro de los desvíos del procedimiento tributario.

ÍNDICE

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA 9
1.1 Situación problemática 9
1.2 Formulación del problema 10
Problema general 10
Problemas específicos 11
1.3 Objetivos 11
Objetivo general 11
Objetivos específicos 11
1.4 Justificación de la investigación 12
II. REVISIÓN DE LA LITERATURA 13
2.1 Marco epistemológico y filosófico de la investigación 13
2.2 Antecedentes de la investigación 14
2.2.1. Antecedentes internacionales 14
2.2.2. Antecedentes nacionales 16
2.3 Bases teóricas 18
2.3.1. La validez de las notificaciones según las resoluciones del Tribunal Fiscal 18
2.3.2. Las notificaciones administrativas y sus efectos 24
2.3.3. El principio del debido procedimiento tributario 28
2.3.4. El principio y derecho fundamental al debido proceso 28
2.3.5. La vulneración del debido proceso tributario 30
2.3.6. Pronunciamiento del Tribunal Constitucional sobre la vulneración del debido proceso tributario 31
2.4 Definiciones de las categorías 32
2.4.1. Notificación electrónica 32
2.4.2. Debido procedimiento administrativo 32
2.4.3. Plazo de notificación 33
2.4.4. Correo electrónico 33
III. SUPUESTOS HIPOTETICOS Y CATEGORÌAS 34
3.1 Supuestos hipotéticos 34
3.2 Sistemas y categorías de análisis 34
IV. METODOS Y MATERIALES 35
4.1 Enfoque y tipo de investigación. 35

4.1.1. Enfoque 35
4.1.2. Tipo 35
4.2 Unidad de análisis 36
4.3 Población de estudio 36
4.4 Tamaño de la muestra 37
4.5 Selección de la muestra 37
4.6 Técnicas e instrumentos de recolección de datos 37
4.7 Análisis e interpretación de la información 38
V. RESULTADOS Y DISCUSIÓN 39
5.1 Análisis, interpretación y discusión de resultados 39
5.2 Presentación de Resultados 50
VI. CONCLUSIONES 67
VII. RECOMENDACIONES 69
VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 70

Introducción

Los contribuyentes deben ser debidamente notificados con las actuaciones que expida la administración tributaria. Este derecho involucra a tomar conocimiento en tiempo oportuno de las obligaciones tributarias que se le quiere exigir. Por lo que una evidente indebida notificación conllevaría a la vulneración del principio constitucional al debido proceso[1], entendido en la administración pública como principio al debido procedimiento[2].

En razón a lo que antecede, las normas legales deben ser reguladas buscando como finalidad el conocimiento de los actos que la administración realiza en nuestro país, en este caso, de la tributaria, sin brindar una discrecionalidad que en ocasiones perjudica económicamente al contribuyente, tanto para cumplir con multas como incluso con el costo de los procedimientos para su defensa. De otro lado, es aún más peligroso porque no todos los administrados pueden ejercer su derecho de defensa, sino que existe quienes no puedan acceder a la defensa de sus derechos por el coste y por la calidad de la defensa que pudieran encontrar.

En ese sentido, podemos observar en la jurisprudencia casos frecuentes de una indebida notificación, cuando los actos administrativos eran físicos y, por consiguiente, las notificaciones también, lo cual se ha acrecentado con las notificaciones electrónicas debido a una incertidumbre jurídica respecto de la oportunidad para el cómputo de plazos debido a la contradicción legislativa sobre la oportunidad en que se entiende efectuada la notificación. Actualmente, la práctica de actuaciones virtuales por la pandemia del Covid-19, ha conllevado a que las entidades administrativas rediseñen el cumplimiento de obligaciones por medio electrónicos. Esto trajo consigo un cambio de paradigma en las notificaciones dentro del procedimiento tributario, en la cual se encuentra la notificación en el buzón electrónico que se ingresa con la clave denominada “SOL” en el portal de la Superintendencia Nacional

[1] Ver numeral 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú.
[2] Ver numeral 1.2. del artículo IV del texto único ordenado de la Ley N° 27444, Ley del procedimiento administrativo general.

de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), procedimiento regulado por la propia administración tributaria a través de normas internas.

En efecto, según la web de la misma SUNAT[3] (2023), se precisa que la notificación realizada a través de mecanismos electrónicos, “es una de las modalidades de notificación que puede emplear la SUNAT, para comunicarte los diversos actos que emite en el ejercicio de sus funciones”.

En dicho portal también se establece que, a través de este tipo de notificación, la entidad va a entregar a través del Buzón Electrónico que la propia SUNAT en su servicio de operaciones en línea asigna al administrado, una copia del acto administrativo que haya emitido. Para tal efecto se establece con carácter de obligatorio que el administrado tenga que efectuar la gestión para la obtención de la Clave SOL en la misma oportunidad que se registra para obtener su RUC, obligación que señala también el portal se extiende a la revisión de manera regular del propio buzón electrónico asignado.

Se agrega por la SUNAT que para el uso de esta forma de notificación a través de la clave SOL, el propio sistema implementado que es de uso fácil ha venido incorporando de manera paulatina mensajes de recordación o mensajes en los cuales se alerta al administrado a través de la información de contacto entregada, sea por cuenta de correo electrónico o por el número de su teléfono que informó a título de declaración cuando lleno su ficha para obtener su registro como contribuyente que es único y se llama RUC. De esta manera, a través de este tipo de alertas se le recuerda al administrado que pueda acceder a su buzón a través de mecanismos electrónicos y poder tomar conocimiento del contenido de la información de las actuaciones que la Administración Tributaria envío mediante el uso de tecnología.

Las actuaciones que se notifican a través de la casilla electrónica o también denominado buzón electrónico, son entre otros: resoluciones de fraccionamiento, resoluciones de devolución, liberación de fondos de

[3] Ver www.sunat.gob.pe

depósitos de detracción, resoluciones emitidas por el ejecutor coactiva (REC), las órdenes de pago, los levantamientos de medidas de embargo y todas las señaladas expresamente en el Anexo N.º 1 de la Resolución de Superintendencia 014-2008/SUNAT, incluyendo sus normas modificatorias.

Por ende, la base de una notificación justa y eficaz es lo que se necesita para que las acciones de la Administración Tributaria gocen de credibilidad. Mas aún cuando se busca determinar la deuda o cobrar mediante embargos y remates que hacen peligrar el derecho de propiedad en caso se realicen con una notificación electrónica que no da constancia de conocimiento del acto.

En tal virtud, a continuación, se desarrolla nuestra investigación en los capítulos respectivos, desde un enfoque cualitativo para culminar proponiendo cambios normativos que mejora la regulación y el derecho de defensa de los contribuyentes y de acciones de la propia Administración.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Situación problemática

El problema más importante en que podemos concentrar nuestra investigación es en la forma como se considera que el administrado ha sido notificado electrónicamente con los actos de la administración, puesto que la SUNAT (2023) precisa en su portal que: *"las notificaciones electrónicas se considerarán efectuadas y surtirán efectos al día hábil siguiente a la fecha del depósito del documento, Recuerde que por excepción, la notificación de las resoluciones que ordenan trabar y levantar embargos surten efecto al momento de su recepción"*[4], determinando así que la expedición del acto emitido por la administración constituye de esta manera una notificación, cuando no se ha verificado la entrega al destinatario del acto, menos que haya tomado conocimiento del mismo.

Si consideramos que en el artículo 104° del CT (CT) al regular la notificación de las actuaciones de la administración tributaria señala que puede efectuarse por una serie de variables y en su literal b) establece el uso de modalidades sistematizadas de comunicación mediante mecanismos de tecnología, siempre que haya la posibilidad de efectuar una confirmación de la entrega efectuada a través del propio medio electrónico empleado. Es decir, no basta la notificación, sino que debe confirmarse la entrega de la notificación para que surta efectos. En tal sentido, la misma norma precisa que en el caso de notificación por correo electrónico u otro medio aprobado por la SUNAT, como la casilla electrónica, la notificación efectuada por la administración se tendrá recién como realizada al siguiente día hábil contado desde la oportunidad en que se haya depositado el mensaje emitido por la administración o el documento que se pretenda notificar.

Considerando que la finalidad del acto de la notificación es otorgar la posibilidad a los contribuyentes de tomar conocimiento de la existencia de un procedimiento y poder ejercer sus derechos de defensa, la redacción del CT

[4] https://orientacion.sunat.gob.pe/6612-08-notificaciones-electronicas

no siempre asegura el respeto de este derecho, pues, el citado literal b) del artículo 104° regula que cuando se notifique mediante el uso del correo electrónico se tendrá que considerar que esta notificación fue efectuada cuando se haya realizado su depósito.

En tal sentido, SUNAT como entidad queda facultada a establecer la forma como lo administrados que son deudores de impuestos establecerán su correo electrónico para que puedan ser notificados de los actos a través de dicha modalidad. Sin embargo, la redacción de dicho literal contraviene lo dispuesto en el mismo CT en su artículo 106° que, al referirse al acto de notificar, precisa que “surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso”.

De esta manera, consideramos que el derecho a una debida notificación debe velar por el respeto al principio constitucional al derecho de defensa y sus conexos aplicables dentro del procedimiento tributario, respetando también el principio de razonabilidad. No puede ser que, en el caso de estos actos administrativos notificados bajo esta modalidad, se considerarán realizadas y empezarán a surtir efectos desde el día siguiente de la oportunidad en que fueron depositadas, entendiéndose que se trata de días hábiles para su cómputo. Un criterio que vulnera no sólo el debido proceso en general, sino también el derecho a una debida notificación en forma específica, como se sustentará en esta investigación.

1.2 Formulación del problema

Problema general

> ¿De qué manera la falta de precisión legislativa sobre la oportunidad en que se tiene por efectuada la *notificación electrónica* vulnera el principio al *debido procedimiento* en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020?

Problemas específicos

¿Cuáles son los supuestos para el cómputo de los plazos en la *notificación electrónica* que contravienen la *debida notificación* en el procedimiento tributario durante los años 2019 y 2020?

¿Cuáles son las razones por las que se deben modificar las *normas* que regulan la *notificación electrónica* para que no se vulnere el debido procedimiento tributario?

1.3 Objetivos

Objetivo general

Determinar si la notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento.

Objetivos específicos

- Establecer los supuestos de vulneración de la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020.

- Identificar los fundamentos legales por los que se debe modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario.

1.4 Justificación de la investigación

El presente trabajo titulado “La notificación electrónica en los procedimientos tributarios en el periodo 2019-2020 y la vulneración al debido procedimiento” busca evidenciar las contingencias que tiene el mecanismo de notificaciones desarrollado a través de un sistema electrónico implementado por SUNAT en los actos realizado por nuestra administración tributaria que generan contingencias económicas a los obligados tributarios.

Esto es así, debido a que cuentan con plazos de cumplimiento o plazos para interponer actos de defensa que no se encuentran regulados en forma precisa y que, al tomarse como notificados desde la fecha del depósito, en el caso de las notificaciones electrónicas, contravienen la finalidad de la notificación que es el conocimiento del contenido del acto por parte del administrado, generando indefensión en los administrados, como se ha reflejado en casos de procedimientos tributarios ocurridos, principalmente en los años 2019 y 2020.

En los últimos tiempos la evolución de la tecnología ha influenciado positivamente en la mejora de los procesos, incluyendo el accionar de la administración pública y, también de la SUNAT. El uso de medios de tecnología para las declaraciones de impuestos, la implementación de soluciones y trámites a través del portal web de SUNAT y la inserción de la firma electrónica son una clara muestra. Dentro de estas medidas, la notificación electrónica, a través del uso de la clave SOL nos permite efectuar notificaciones prescindiendo del modelo tradicional contenido en las normas que regulan el procedimiento administrativo general.

Si bien es conveniente y oportuno modernizar la administración tributaria y dinamizar el sistema de notificaciones para contribuir a procedimientos más eficientes y céleres, reducir el impacto ambiental con el uso de papel e impresiones, reducir costos logísticos y tiempos de demora, el logro de este objetivo no debe vulnerar derechos esenciales de los administrados ni tampoco vulnerar el debido proceso.

Por ello el presente trabajo de investigación constituye un aporte importante para determinar los parámetros mediante los que la normativa que expedida por la propia administración tributaria debe ser emitida, con respeto del principio a la debida notificación, siendo la reforma normativa una solución que ayude a mantener la eficiencia de la notificación electrónica y de los procedimientos tributarios pero orientada a respetar el derecho de defensa de los administrados y, principalmente, el debido proceso. Esta solución permitirá que tanto la administración tributaria como los administrados, incluso los abogados puedan conducirse dentro de una equidad que contribuya a procedimientos más céleres y justos que beneficien de esta manera al sistema tributario del país el cual, en la actualidad, debe adecuarse a las necesidades de la virtualidad y la implementación de soluciones tecnológicas, pero sin descuidar principios y derechos fundamentales que garanticen una adecuada justicia y objetividad.

II. REVISIÓN DE LA LITERATURA

2.1 Marco epistemológico y filosófico de la investigación

La lógica se encarga de estudiar las condiciones formales necesarias para que las afirmaciones científicas sean verdaderas. La metodología, por su parte, se centra en las teorías relacionadas con los procedimientos generales de investigación, incluyendo los métodos y técnicas que se aplican en el ámbito científico.

Por otro lado, la epistemología es una rama de la filosofía que se ocupa de analizar la naturaleza, tipos, orígenes, objetivos y límites del conocimiento científico. Esta disciplina no solo estudia los métodos empleados en la investigación, sino que también busca justificarlos y evaluarlos críticamente. Su vínculo con la investigación científica es fundamental, ya que esta última ha sido, y continuará siendo, un componente esencial del progreso humano. Gracias a la labor de los científicos y a los métodos que documentan y comparten, se han alcanzado logros significativos que impulsan a la humanidad hacia mayores niveles de desarrollo y libertad.

Actualmente, aunque muchos profesionales pueden emitir opiniones sobre temas tributarios, dentro del entorno académico —y particularmente en la universidad— es indispensable que dichas opiniones estén sustentadas en una argumentación racional y una actitud científica. La sociedad del conocimiento exige estándares éticos, cognitivos y reflexivos como requisitos mínimos para intervenir en estos debates.

Los egresados de una maestría en auditoría tributaria pueden demostrar su formación epistemológica mediante el uso de argumentos sólidos y una postura reflexiva, evitando así basarse únicamente en suposiciones o buenas intenciones.

En este contexto, el enfoque filosófico o epistemológico de esta investigación tiene como propósito generar conocimientos científicos válidos, rigurosos y confiables en el ámbito tributario. Busca, desde una óptica crítica, examinar cómo se relacionan las actuales acciones de control tributario con su impacto en la recaudación fiscal.

2.2 Antecedentes de la investigación

Dentro de las referencias que se han buscado, considerando que el planteamiento de la presente investigación obedece a la notificación electrónica, de implementación reciente durante este periodo de pandemia, no se encuentran antecedentes directos; sin embargo, se ha identificado el siguiente antecedente indirecto.

2.2.1. Antecedentes internacionales

A nivel internacional tenemos el trabajo de Marcuzzo (2018) quien desarrolló la tesis Firma Digital: propuesta de un sistema de notificaciones electrónicas para el Honorable Tribunal de Cuentas de la provincia de Buenos Aires, con al que obtuvo el grado de Especialista en administración financiera y control del sector público en la Universidad Nacional de La Plata. En dicha

investigación define los conceptos de firma digital y firma electrónica dentro de la normativa Argentina y describe los modelos de implementación de las notificaciones electrónicas en distintas instituciones públicas de dicho país para hacer una precisión respecto del Honorable Tribunal de Cuentas de la provincia de Buenos Aires donde analiza cómo funciona su sistema de notificaciones, para poder establecer una propuesta de notificaciones electrónicas, considerando en su referencia la normativa actual sobre el procedimiento administrativo aplicable a las notificaciones sobre todo para efectos de establecer el domicilio y el procedimiento para notificar.

Otra investigación relevante es la publicación de Delgado (2022) denominada La notificación electrónica como medio principal para comunicar el contenido de actos administrativos y providencias judiciales en la que concluye que la notificación electrónica no sólo es un medio idóneo que sirve para que se notifique el contenido de un acto administrativo, sino que resulta la solución más efectiva para que la administración pública pueda optimizar y simplificar su actuación, contribuyendo a direccionar de mejor forma el gasto público, además de ser una garantía del debido proceso al cumplir los principios de eficiencia y eficacia, debido a su simplicidad; sin embargo, analiza la realidad de la sociedad Ecuatoriana para establecer que en la actualidad no puede imponerse como obligación el uso de la notificación electrónica ya que no hay un acceso a internet en forma total y también hay desconocimiento sobre su uso, por lo cual de imponer dicha notificación se vulneraría derechos a nivel de normas constitucionales.

Por otra parte, Nogueira (2014) en su tesis de doctorado La notificación electrónica tributaria, establece que el sistema de notificaciones electrónicas implementado por distintas entidades de la administración tributaria española demuestra un ahorro de tiempo en notificaciones masivas, pero también ha generado conflictos de impuestos y sanciones indebidas o recargos que no corresponden, debido a las limitaciones de las pequeñas empresas de implementar sistemas electrónicos, por lo cual el sistema debe ir acompañado de un control de calidad. También señala que debe haber un protocolo adecuado y comunicado ante fallas en el sistema electrónico de notificaciones

para evitar que se vulneren derechos. Establece que la masificación y universalización de la notificación electrónica es algo que se dará en forma inminente, pero debe darse en forma adecuada y con una funcionalidad bidireccional, tanto para facilitar a la administración su accionar como para garantizar a los administrados su uso adecuado con la implementación de previsiones jurídicas.

2.2.2. Antecedentes nacionales

Entre los antecedentes de investigación, a nivel nacional, se encontró el trabajo de Salas (2018) quien desarrolló la tesis *La universalización del debido proceso en todas las instancias del Estado como expresión del desarrollo del Estado Constitucional de Derecho,* con la que obtuvo el grado académico de abogado en la Universidad Inca Garcilaso de la Vega. Concluye que el Estado de derecho constituye un avance político y jurídico frente al modelo del Estado absoluto cuya característica es que no existían garantías individuales, sino que el gobierno actuaba en forma absoluta y autoritaria. Cuando se habla del estado de derecho nos encontramos ante un sistema que fomenta desarrollar más garantías para la población, a fin de que puedan defender sus derechos frente a las autoridades que ejercen el poder público. Plantea que exigir el respeto al debido proceso podría interferir con la independencia de las entidades estatales; sin embargo, sería una restricción legítima al poder político, destinada a proteger los derechos de quienes son sometidos a un proceso. La justificación de que se amplíen las reglas del debido proceso a los procedimientos tributarios está en relación estrecha con el desarrollo del Estado constitucional de derecho, en la medida que en este se busca garantizar que la regulación de derechos pueda extenderse a casi la totalidad de supuestos dentro de una sociedad. Asimismo, la exigencia del debido proceso en los procedimientos se fundamenta en el principio de que, dentro de un Estado constitucional, ningún sector de la sociedad ni del Estado está exento de la supervisión constitucional ni de la obligación de respetar las garantías y requisitos que esta impone, entre los cuales destaca el debido proceso.

Se encuentran los siguientes antecedentes indirectos sobre el procedimiento administrativo en otros aspectos. López (2019) en su tesis *Vulneración del principio del debido procedimiento por el incumplimiento del plazo de notificación en los procesos administrativos tramitados en la UGEL el Dorado, de enero a junio del año 2019*, para optar el título de abogado en la UCV, establece como conclusión que cuando se incumplen los plazos establecidos para notificar en los procedimientos administrativos se genera una significativa vulneración al principio del debido procedimiento. Esta situación afecta negativamente a los administrados y se origina por diversas causas, como la ausencia de una oficina encargada de las notificaciones, la escasa capacitación de los servidores responsables, condiciones climáticas adversas, la lejanía o difícil acceso a determinadas áreas, entre otros factores.

Gonzales (2017) en su investigación denominada: *La vulneración del debido procedimiento de los administrados en el Procedimiento Sancionador, según Decreto Legislativo 1272, en la municipalidad de Chaclacayo*, para optar el título de abogado de la UCV, sede Lima, concluye que dentro del procedimiento seguido contra los administrados hay una vulneración de las garantías legales. En tal sentido, interponer medidas que impugnen las arbitrariedades, no compensa la injusticia cometida. Precisa además que, Cuando no se realiza la notificación o esta resulta inválida por no cumplir con los requisitos del procedimiento, la persona afectada debe interponer un recurso de nulidad; sin embargo, esta acción no suele ser llevada a cabo por los administrados, ya sea por desconocimiento o falta de recursos económicos. Además, se determinó que no se ha separado adecuadamente el proceso de instrucción del proceso de resolución entre dos órganos distintos de la Administración Pública.

Villanueva, W. (2018) en su trabajo de investigación titulado: *Análisis del principio del debido procedimiento administrativo en relación con el procedimiento sancionador en la Ordenanza N.º 1974- Los Olivos- 2016,* presentada para obtener el título de abogado en la UCV, sede Lima, establece que el principio que rige el procedimiento sancionador ha sido vulnerado debido a las deficiencias en el transporte proporcionado por la autoridad

administrativa, además de haberse identificado una presunción jurídica penal. El respeto al debido proceso es aplicable en cada una de las instancias jurisdiccionales, no solo en la ordinaria, puesto que el cumplimiento de los plazos no es exclusivo del proceso judicial. Actualmente, existe una carencia de interés real en que se pueda llevar a cabo el procedimiento de manera adecuada.

2.3 Bases teóricas

2.3.1. La validez de las notificaciones según las resoluciones del Tribunal Fiscal

El Tribunal Fiscal ha sido quien ha emitido sendas resoluciones corrigiendo las notificaciones que adolecían de validez, puesto que la Administración Tributaria persiste en incumplirlos.

Es así que, en esta parte abordaremos varios casos en los cuales la Administración Tributaria ha realizado actos de notificaciones en la mayoría de las veces con falta de validez. Esta forma de realizarlos perjudica los derechos de los contribuyentes y con ello también a la propia Administración. Puesto que como sabemos se puede vincular como válidos actos que no lo son y de este modo podría afectar gravemente los plazos de prescripción.

Por ejemplo, según distintas RTF no puede considerarse válidamente notificada aquel acto administrativo como la Orden de Pago en la medida que se puede notar que existen modificaciones en los datos de la persona con la que se efectuó el acto de notificar; pues este hecho disminuye la fehaciencia del acto de la notificación.

En ese sentido, al no haberse notificado respetando los procedimientos establecidos, se desprende que la Administración no demostró la existencia de una obligación tributaria que pueda ser requerida en vía coactiva de acuerdo con lo regulado en el artículo 155° del CT por lo que resulta adecuado suspender el procedimiento

seguido por el ejecutor coactivo para cobrar la deuda, y dejar sin efecto las actuaciones dentro del proceso cautelar que se hayan interpuesto así como devolver las sumas embargadas indebidamente, de ser el caso.

Enmendadura de nombre en la notificación: RTF 13195-7-2010

El artículo 104º, inciso a) del CT establece que al notificar actos de la administración tributaria debe realizarse mediante correo con certificación o a través de una persona que lleve la comunicación en el domicilio fiscal, siempre que se genere constancia del acto o que la persona se negó a recibir la notificación. El acuse de recibo debe incluir, al menos: i) nombres y apellidos, si es persona jurídica sus datos legales, del obligado con la deuda tributaria, ii) el RUC o documento de identidad correspondiente, iii) datos del acto notificado, iv) información y firma del receptor o evidencia de haberse negado a ser notificado, y v) fecha de la notificación.

La RTF N.º 01380-1-2006, publicada en "El Peruano" el 22 de marzo de 2006, fijó como criterio obligatorio que el Tribunal puede pronunciarse sobre la validez de la notificación de valores o resoluciones emitidas por la Administración Tributaria en casos de cobranza coactiva.

Así, para el inicio de un proceso a través de la ejecución coactiva conforme a la ley, es necesario contar con un valor o resolución que respalde la deuda, debidamente notificada, además de una resolución de cobranza coactiva notificada correctamente.

Al revisar la Orden de Pago N.º 023-001-0453480 del 18 de noviembre de 2004 y como fue notificada, se observó que había correcciones en los datos de identidad de la persona con quien se realizó la diligencia, restando credibilidad a la notificación, por lo que no puede considerarse válida.

De esta manera, la mencionada Orden de Pago no cumpliría los requisitos para una notificación válida, siendo que la Administración no demostró que exista de una deuda que pueda ser exigida en forma coactiva, según el artículo 115° del CT, de ahí que se declaró fundada la queja, y se ordenó suspender la cobranza coactiva, se levantaron las medidas cautelares y devolver las sumas de dinero embargadas de manera irregular, si fuera el caso.

Dado el sentido del fallo, no corresponde pronunciarse sobre los demás argumentos de la queja y resolvió acoger la queja y dispuso que SUNAT actúe de acuerdo con la decisión emitida por el Tribunal.

Enmendaduras de fecha: RTF 03740-3-2009

Por otro lado, al examinar la Resolución que resolvió la Multa N.º 023-002-0009462, se verificó que el acto de notificación fue efectuado el 26 de noviembre de 2003, y se dejó evidencia de los datos del receptor lo que incluyó su nombre y apellido, el número de DNI y su firma, por lo cual se cumplió con el literal a) del artículo 104° del CT, por lo que la notificación fue conforme a ley.

DNI incorrecto: RTF N.º 594-7-2011

Aunque quien interpone la queja sostiene que el notificador registró una firma que no contiene coincidencia con la que aparece en el registro de RENIEC, para lo cual presentó el certificado expedido por dicha entidad, del análisis de la constancia del acto notificado no es posible establecer que la firma que aparece sea la del notificador.

Vinculación con el contribuyente: RTF N.º 4781-4-2010

La firma de quien aparece identificado en la notificación no corresponde con la que aparece en el registro de la RENIEC, lo cual genera la invalidez del acto, de ahí que haya que declarar que la queja

presentada debe acogerse. Sin embargo, el precedente obligatorio contenido en la RTF N.º 17003-7-2010, indica que no basta una simple comparación visual para invalidar una notificación por supuesta falsedad de firmas, ya que las personas pueden firmar de forma diferente en distintas ocasiones, por lo que la falta de coincidencia visual no prueba que la firma no corresponda al destinatario indicado.

Constancia de negarse a recibir: RTF N.º 341-1-2009

El artículo 104º, literal a) del CT establece que al notificar los actos administrativos se hará por correo mediante certificación o a través de un notificador en su domicilio fiscal, dejando constancia de entrega, la cual debe tener como información mínima, entre otros datos, el RUC o DNI. Si hay negativa a la recepción, debe certificarse por el encargado de la diligencia, y se considera realizada la notificación cuando el destinatario o un tercero mayor de edad y capaz rechaza recibir la notificación o se niega a identificarse o suscribirla, sin importar el motivo del rechazo.

Según el inciso f) del mismo artículo, cuando en el domicilio no existe sujeto con capacidad legal o el domicilio está cerrado, se debe dejar un cedulón y los documentos en sobre cerrado bajo la puerta, consignando los datos requeridos en el acuse.

Respecto de la Resolución de Multa N.º 053-002-0044500, no se consignó la rúbrica ni la evidencia de negarse a recibirla por la persona con quien se realizó el acto, por lo que no se acredita una notificación realizada válidamente.

Además, la Administración no presentó copia de la evidencia de haber notificado la Resolución emitida por el Ejecutor Coactivo N.º 053-006-0131573, por lo que no se acredita que el quejoso fuera notificado del inicio del procedimiento coactivo según las normas aplicables.

Por lo tanto, se resolvió acoger la queja y ordenar la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva, y dejar sin efecto los embargos que existen.

Notificación con Negativa a recepción – STC Expediente: 000748-2012-PA/TC

En la STC 5871-2005-PA/TC, el Tribunal señaló que el derecho de defensa implica la posibilidad de contradecir los actos procesales que puedan afectar la situación jurídica de las partes o de terceros interesados. El respeto a este derecho es esencial para el debido proceso en una democracia constitucional, basada en la dignidad humana. El derecho de defensa es aplicable a todo proceso judicial, sin importar la materia.

Para ejercerlo, es necesario que las partes conozcan previamente y en forma correcta de aquellas actuaciones dentro del procedimiento que puedan causarles un perjuicio, permitiéndoles ejercer sus derechos en cada etapa.

No basta con la posibilidad formal de interponer recursos, sino que también debe garantizarse la oportunidad real de hacerlo. Por ello, el artículo 155º del Código Procesal Civil establece que las resoluciones judiciales solo surten efecto tras la notificación conforme a ley; la falta de notificación constituye un vicio que puede anular los actos procesales, salvo aquiescencia.

No toda imposibilidad de defensa genera indefensión relevante constitucionalmente; esta solo ocurre cuando el órgano encargado actúa de manera indebida o arbitraria, impidiendo injustificadamente que el afectado defienda sus derechos o intereses.

Finalmente, la STC 01593-2003-HC/TC aclara que el derecho al procedimiento legalmente establecido no exige el cumplimiento de

todas las normas procesales, sino que las reglas iniciales del procedimiento no sean modificadas posteriormente. Por ello, la falta de respeto al artículo 161º del CPC no afecta el debido proceso.

Autenticidad de la firma RTF 17003-7-2010

El Tribunal Fiscal no debe analizar ni pronunciarse sobre la veracidad de las firmas contenidas en las evidencias de las notificaciones relacionadas con las actuaciones de SUNAT, salvo que exista una resolución judicial firme o una medida cautelar judicial que se pronuncie respecto a que las firmas no corresponden a la verdad. En resumen, la jurisprudencia del TF ha precisado los requisitos formales que debe cumplir la notificación tributaria con constancia de recibido, según el artículo 104°, a) del CT. Por ejemplo, en la RTF N.º 13195-7-2010, se determinó que las modificaciones en el nombre de la persona notificada restan validez a la notificación, y si no se notifica de acuerdo con las normas, la Administración no acredita la existencia de deuda exigible coactivamente según el artículo 115º del CT.

Acta adicional a la constancia de la notificación RTF N.º 07217-5-2014

Criterio reiterado: Informes, actas o documentos adicionales a la constancia de notificación.

Revocó el acto que resolvió con improcedencia el pedido de prescripción de la exigencia de pago de deudas contenidas en resoluciones de multa por infracciones a los artículos 174.1° y 176.1° del CT, al verificarse que ya había transcurrido el plazo prescriptorio de 4 años según lo dispuesto en el artículo 43° del CT. Se establece como precedente obligatorio que: "El informe, acta o documento adicional con información sobre la notificación no subsana las omisiones del cargo de notificación, ya que no se puede determinar si fue emitido en el mismo momento de la notificación".

Datos incompletos RTF N.º 07919-4-2008

Al revisar los sustentos de haberse notificado las Resoluciones de Multa N.º 011-002-0006056 a 011-002-0006059 y 011-002-0005988 a 011-002-0005991, se observa que solo llevan un sello de haberse recibido, la data y, solo pocas de ellas, la rúbrica, sin identificar los datos personales ni el DNI, y tampoco la rúbrica del receptor, por lo que estas diligencias no cumplen con lo dispuesto en el artículo 104° inciso a) del CT.

Solo sello RTF N.º 07919-4-2008

En el Requerimiento N.º 0150550003357, emitido por la Administración, se aprecia el folio 98 efectuado de acuerdo con el artículo 140º del CT, pero la evidencia de notificación solo muestra un sello y modificaciones en la data, sin precisarse los datos ni el DNI como tampoco la rúbrica de quien recibió el documento, por lo que la diligencia no cumple con el artículo 104º, inciso a) del del CT.

Negatividad y cedulón RTF N.º 10224-7-2008

Los actos administrativos se comunican a los interesados mediante la notificación, que es un procedimiento solemne y formal, realizado por los funcionarios a cargo que certifican la entrega de un ejemplar de la actuación. La notificación permite que el administrado conozca el contenido de las actuaciones tributarias que lo podrían perjudicar respecto de sus deberes y derechos, otorgándoles eficiencia.

2.3.2. Las notificaciones administrativas y sus efectos

En este punto se desarrolla la importancia de la notificación y sus efectos en el procedimiento tributario.

En relación con el tema, se cuenta con el Informe N.º 278-2005-

SUNAT/2B0000, emitido el 21 de noviembre de 2005, en el cual se consulta cuál es la dirección adecuada para enviar las notificaciones y demás actos emitidos por la SUNAT, cuando se trata de personas que no cuentan con RUC al no tener dicha obligación de registro.

En dicho informe, se interpreta que las consultas plantean el caso de sujetos que no han designado un domicilio fiscal, ya que no tienen la obligación de registrarse en el RUC, conforme a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N.º 210-2004/SUNAT, artículo 3º.

El artículo 11º del CT en su primer párrafo, establece que las personas que deben registrarse ante la Administración Tributaria, según las disposiciones correspondientes, están obligadas a establecer y modificar su domicilio fiscal, de acuerdo con lo que la propia normativa disponga.

Asimismo, el segundo párrafo del mismo artículo señala que el domicilio fiscal es el lugar ubicado dentro del territorio nacional que se fija para todos los efectos tributarios; sin perjuicio de que la persona obligada a inscribirse pueda designar expresamente un domicilio procesal al iniciar cada uno de sus procedimientos tributarios.

Se puede apreciar que la responsabilidad de designar un domicilio para efectos de las notificaciones tributarias corresponde exclusivamente a quienes tienen la obligación de registrarse en el RUC, ya que esta designación facilita a la Administración Tributaria una identificación más precisa y un control efectivo sobre las obligaciones fiscales de dichos contribuyentes.

Es importante destacar que, aunque el artículo 104º del Texto Único Ordenado (TUO) del CT contempla diferentes métodos para realizar notificaciones, estas se aplican únicamente a sujetos que están inscritos en el RUC y que han declarado un domicilio fiscal ante la Administración Tributaria.

En este sentido, se observa que no hay disposiciones específicas en el CT que reglamenten el lugar ni el modo en que deben notificarse los actos administrativos y demás comunicaciones a quienes no están obligados a inscribirse en el RUC.

Aunque no se exige a estos sujetos establecer un domicilio fiscal, es fundamental que toda persona pueda ser localizada en un espacio determinado, de modo que el domicilio funcione como su asiento jurídico, su sede legal, el lugar donde puede ser encontrada para asignarle responsabilidades legales y para reconocerle derechos y obligaciones.

Por otro lado, la Norma IX del Título Preliminar del CT establece que, en ausencia de regulación específica en este Código o en otras normas tributarias, podrán aplicarse otras disposiciones legales siempre que no entren en conflicto ni alteren la naturaleza de las normas tributarias. De lo contrario, resultan de aplicación los principios del Derecho Tributario, y si estos no son aplicables, por extensión los principios generales del Derecho y de manera restrictiva los del Derecho Administrativo.

Por lo tanto, el informe mencionado señala que resultan pertinentes las normas establecidas en el Código Civil y en la Ley del Procedimiento Administrativo General (LPAG).

En particular, el artículo 33º del Código Civil define el domicilio como el lugar donde una persona tiene su residencia habitual. Según esta disposición, el domicilio debe entenderse como el lugar en el que una persona se considera legalmente establecida para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos.

En cuanto a la forma en que debe realizarse la notificación, el numeral 20.1 del artículo 20º de la LPAG establece que las notificaciones se efectuarán mediante las siguientes modalidades, en orden de prelación:

1. Notificación personal al interesado o afectado en su domicilio.
2. A través de telegrama, correo certificado, fax, correo electrónico u otro medio que permita comprobar fehacientemente la recepción, siempre que el administrado haya solicitado expresamente el uso de alguno de estos medios.
3. Por publicación en el Diario Oficial y en uno de los diarios de mayor circulación nacional, salvo disposición legal en contrario.

Asimismo, el artículo 21º de la LPAG dispone que:

- La notificación personal se realizará en el domicilio que conste en el expediente o en el último domicilio que haya señalado la persona ante la autoridad administrativa o en un procedimiento similar dentro del último año.
- Si el administrado no ha señalado domicilio, la autoridad deberá agotar todos los medios a su alcance para localizarlo, recurriendo a fuentes de información disponibles en las entidades locales.

Respecto a la notificación personal, esta norma indica que, si el administrado ha señalado un domicilio en su primer escrito, la Administración podrá notificar válidamente cualquier acto administrativo en ese lugar.

Sin embargo, si no se ha señalado domicilio, la autoridad puede buscar en otros procedimientos donde el administrado haya consignado un domicilio o, de no encontrarlo, podrá recurrir a todos los medios disponibles, incluyendo fuentes de información de entidades locales, sin importar el tipo de entidad.

Por lo tanto, en el caso de personas que no deben registrarse obligatoriamente en el RUC y que no cuentan con domicilio fiscal, SUNAT podrá notificar en la dirección que determinen conforme al artículo 21º de la LPAG, recurriendo, si es necesario, a cualquier entidad para obtener dicha información.

Finalmente, es importante mencionar que la LPAG no establece un orden específico respecto a las instituciones a las que la Administración puede acudir para recibir información sobre la dirección del administrado; en caso de existir más de una dirección declarada, se podrá elegir válidamente cualquiera de ellas y notificar.

2.3.3. El principio del debido procedimiento tributario

Para la presente investigación es importante conocer a fondo el significado de debido proceso, puesto que la notificación es un acto administrativo muy importante en cada etapa de la vía procesal, tanto administrativa como judicial.

Las notificaciones son lo que hacen que los actos que se dan a conocer a los contribuyentes o justiciables surtan efectos jurídicos muy importantes. Por ejemplo, para conocer el resultado de una causa, para accionar un recurso impugnativo, para solicitar pagos fraccionados, o solicitar nulidades.

Al respecto, se desarrollará el origen, los principios y el ciclo procesal para sustentar la importancia y garantías que se debe respetar al momento de utilizar la notificación en general y específicamente la electrónica. Si bien esta última tiene una bondad de rapidez y eficacia, puede también ser muy riesgoso frente al derecho de defensa de los contribuyentes o justiciables al no tener una fecha determinada de notificaciones. En efecto, no se puede vivir en un constante miedo y recurrente mirada del buzón electrónico para saber si la Administración Tributaria ha notificado un acto.

2.3.4. El principio y derecho fundamental al debido proceso

La inserción del debido proceso al ámbito de las constituciones en Latinoamérica ha ido modificando sus orígenes, al precisar que el debido

proceso desde un punto de vista sustantivo está orientado a la autonomía y validez que las propias decisiones judiciales deben tener, bajo criterios como la razonabilidad; lo cual se diferencia del debido proceso desde su aplicación adjetiva, el cual se refiere a cumplir cuidados de manera formal, tanto para la tramitación como del propio procedimiento, con la intención que la decisión planteada por el juez se plasme en su sentencia (Sagüés, 1993, 311 y ss.). Landa C. (2002, 445-461)

El debido proceso tiene así un fundamento para ser considerado en forma dual como un principio y también como un derecho enmarcado dentro de un Estado Constitucional y Social de Derecho. La dualidad en su naturaleza jurídica, de acuerdo con Coripuna (2006, 335-336), se colige del debido proceso entendido desde la visión de ser un principio que se encarga de dirigir la función jurisdiccional y, también tiene su visión desde su consideración como derecho a nivel constitucional desde el bloque de derechos fundamentales de la persona. De esta manera, es un principio que constituye fuente de inspiración de nuestro ordenamiento jurídico para exigir a los poderes del Estado, especialmente al Poder Judicial, pero también a la población, para que ayuden a conseguir que el propio proceso se pueda llevar a cabo asegurando que las partes que intervienen tengan sus garantías constitucionales irrestrictas.

Durante todo el procedimiento tributario los contribuyentes deben estar en zozobra de notificaciones que no garantizan el derecho de defensa. Incluso el ciclo del proceso tributario con plazos de nueve meses para resolver el reclamo o un año para agotar la vía ante el Tribunal Fiscal casi nunca se cumplen.

Exacto en todo el proceso “se incluye las diversas etapas y flujos por las que discurre el proceso, que tiene vital importancia por su calidad de principio fundamental. El tránsito del proceso inicia en dos etapas como son los recursos de reclamación y apelación. Con esta última se agota la vía administrativa” (Yacolca, 2012, 29):

En tal virtud, los contribuyentes deben correctamente notificados cuando son materia de inicio de procedimientos de fiscalización, cobranza coactiva y otras acciones de control, garantizando su derecho de defensa y asegurándose que ha tomado conocimiento de estos. Caso contrario estaríamos ante la vulneración del derecho al debido procedimiento tributario.

2.3.5. La vulneración del debido proceso tributario

Como vimos en el punto anterior, los contribuyentes tienen el derecho de defensa dentro del debido procedimiento por lo que una notificación eficaz será la que pone en un verdadero conocimiento de las acciones de control que hace la SUNAT.

En efecto, según lo dispuesto en el en el inciso 3) del artículo 139° de la Constitución Política del Estado el derecho debido proceso son un principio y un derecho a la vez, dado que cualquiera sea el proceso debe velar por el respeto de los derechos que contiene del mismo. No se debe dar por respetado solo en lo formal, sino su parte sustancial como son el juicio de razonabilidad, de proporcionalidad e interdicción a la arbitrariedad. No basta la celeridad sino respetar el plazo razonable de oficio e incluso otorgar a las partes una decisión razonada, motivada y coherente sobre el caso. Acorde al numeral 4) del artículo 2° de la Ley N.º 27584 (Corte Suprema, CAS. 5734-2013-TACNA).

De lo anterior, fluye con claridad que si no se respeta los formal o sustancial del derecho al debido proceso estaríamos ante su vulneración. Esta entendida contra la dignidad de la persona contenida en el artículo 1° de la Constitución política de 1993. Esto implica la falta de coherencia y razonabilidad cuando un ciudadano es sometido a un procedimiento tributario sin tener en consideración si mediante actos de notificación tomaron o no conocimiento de este. Así se rompe su libertad de desarrollarse como un ciudadano.

2.3.6. Pronunciamiento del Tribunal Constitucional sobre la vulneración del debido proceso tributario

En esa línea de pensamiento, el Tribunal Constitucional se pronunció declarando fundada la demanda de un contribuyente que fue notificado el inicio de un procedimiento de fiscalización. Haciendo hincapié que la Administración Tributaria tiene la obligación de tener certeza absoluta que el contribuyente si tomo conocimiento del mencionado procedimiento. Dado que dicha entidad debe ir más allá de la simple notificación establecido en el artículo 104° del CT. Por ello, se debe realizar medidas complementarias y necesarias para velar por el derecho de defensa del contribuyente. Mas aun en casos como el presente, incluso notificar en la dirección indicada en su DNI. (STC 07279-2013-PA/TC, F. 21).

En un caso reciente, el TC mantuvo el mismo criterio anterior con algún matiz. Puesto que, en este caso, también la SUNAT notificó solo al buzón electrónico de clave sol. El contribuyente en su defensa preciso que ese domicilio no ha señalado por lo que no debe surtir efectos. Así el referido tribunal preciso que una vez más la SUNAT no cumplió con lo establecido en el artículo 104° del CT, puesto que deben notificarse en el domicilio fiscal. Es mas no agoto los medios con el objeto de asegurar el derecho de defensa del contribuyente. Lo raro es que recién lo hace cuando notifica al domicilio fiscal al inicio de la cobranza coactiva, por lo que se ha vulnerado el debido procedimiento tributario (STC. Pleno. Sentencia 159/2022. F. 16 al 20).

En definitiva, según lo precedente, la Constitución política, el CT, la jurisprudencia del TC ha dejado sentado que se vulnera el derecho al debido procedimiento tributario, cuando solo se notifica en el buzón electrónico y no en el domicilio fiscal como debiera correspondiera. Lo que contradice la posición de la SUNAT y Tribunal Fiscal con argumento simplistas y erosionando el derecho de defensa con el

argumento que como no pueden hacer control difuso solo aplican la ley. Entonces para qué sirve reclamar o apelar ante SUNAT y Tribunal Fiscal al no amparar un principio que el mismo TC ha establecido que si resulta aplicable en los procedimientos tributarios.

2.4 Definiciones de las categorías

2.4.1. Notificación electrónica

Acto de notificar haciendo uso de herramientas informáticos, es un mecanismo que permite que una persona natural o jurídica pueda recepcionar comunicaciones, alertas y documentos que expidan las instituciones de la Administración Pública bajo una modalidad **electrónica**. Incluye, además, como requisito que este acto de **notificación** pueda estar a disposición del receptor en las oportunidades y horas aceptadas legalmente, incluyendo no solo recibirlas sino también acceder a ellas.

La notificación **electrónica** viene a ser la posibilidad de difundir mediante un medio **electrónico** las comunicaciones que la autoridad administrativa emite y que tienen una relevancia y efectos jurídicos, incluyendo el cómputo de plazos para las actuaciones del administrado en ejercicio de su derecho de defensa.

2.4.2. Debido procedimiento administrativo

Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al **debido procedimiento administrativo**, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. Esto implica que en toda la vía administrativa y judicial se debe velar por el estricto cumplimiento de los requisitos de forma y fondo del proceso, como es la notificación.

2.4.3. Plazo de notificación

Según la LPAG los plazos para la notificación son los que se determinan en el artículo 131° dentro de los cuales se establecen 3 reglas:

La primera contenida en el numeral 131.1 que señala que los plazos y términos son entendidos como máximos. Para ello a efectos de realizar el cómputo de éstos, se debe realizar en forma independiente a las formas que establezca la norma y cuando se ejecutan generan la obligación de todas las partes, de los administrados, pero también de la propia administración pública, sin que para este efecto requieran de apercibimiento, siendo que su aplicación se limita sólo a lo que les es atribuido como facultad.

La segunda regla está contenida en numeral 131.2 por la cual el cumplimiento de los términos y plazos es atribuido a todo funcionario que tenga a su cargo el proceso como autoridad, lo cual incluye el deber de supervisión de quien son subordinados a su accionar, para que también cumplan con sus obligaciones dentro de su propia jerarquía.

Finalmente, la tercera regla contenida en el numeral 131.3 está referida a los propios administrados a quienes se les concede la facultad de poder hacer exigible que se cumplan estos plazos y términos de acuerdo como hayan sido determinados para cada una de las actuaciones establecidas.

2.4.4. Correo electrónico

Un mensaje electrónico llamado también *electronic mail* o su abreviatura e-mail, viene a ser el mensaje que se da por un servicio a través de un sistema de mensajería para poder emitir y recibir

comunicaciones sin importar el lugar donde se encuentran las personas.

III. SUPUESTOS HIPOTETICOS Y CATEGORÌAS

3.1 Supuestos hipotéticos

- La falta de precisión legislativa sobre la oportunidad en que se tiene por efectuada la notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento debido a que considera como notificado al administrado por el sólo acto de depósito del mensaje perjudicándolo legal y económicamente al limitar su derecho de defensa.

- Las causas en las que se vulnera la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 se deben a una regulación deficiente de la notificación electrónica por parte de la administración tributaria en casos concretos de actos administrativos de recaudación, fiscalización, cobranza y contencioso administrativo.

- Las razones por las que se debe corregir las normas para que no se vulnere el debido procedimiento tributario se encuentran en legislar respetando el derecho de defensa, la finalidad de la notificación y el uso de medios electrónicos con seguridad jurídica.

3.2 Sistemas y categorías de análisis

- La debida notificación en el procedimiento tributario.

- El principio al debido procedimiento.

La notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento debido a que considera como notificado al administrado por el sólo acto de emisión de la

notificación perjudicándolo legal y económicamente al limitar su derecho de defensa.

PROBLEMA	OBJETIVOS	SUPUESTOS HIPOTETICOS	CATEGORIAS
Problema general ¿De qué manera la falta de precisión legislativa sobre la oportunidad en que se tiene por efectuada la notificación electrónica vulnera el principio al debido procedimiento en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020? **Problemas específicos** ¿Cuáles son los supuestos para el cómputo de los plazos en la notificación electrónica que contravienen la debida notificación en el procedimiento tributario durante los años 2019 y 2020? ¿Cuáles son las razones por las que se deben modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario?	**Objetivo general** Determinar si la notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento. **Objetivos específicos** Establecer los supuestos de vulneración de la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020. Identificar los fundamentos legales por los que se debe modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario.	**Supuesto hipotético general** La notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento debido a que considera como notificado al administrado por el sólo acto de emisión de la notificación perjudicándolo legal y económicamente al limitar su derecho de defensa **Supuestos hipotéticos específicos** Las causas en las que se vulnera la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 se deben a una regulación deficiente de la notificación electrónica por parte de la administración tributaria en casos concretos de actos administrativos de recaudación, fiscalización, cobranza y contencioso administrativo. Las razones por las que se debe corregir las normas para que no se vulnere el debido procedimiento tributario se encuentran en legislar respetando el derecho de defensa, la finalidad de la notificación y el uso de medios electrónicos con seguridad jurídica.	**Categoría 1** La notificación electrónica. **Sub categoría** Tipos de notificación Eficacia de notificación **Categoría 2** Principio al debido procedimiento **Sub categoría** Plazo de notificación Correo electrónico

Operacionalización de categorías y subcategorías

IV. METODOS Y MATERIALES

Los principales aspectos metodológicos desarrollados en el presente trabajo de investigación son:

4.1 Enfoque y tipo de investigación.

4.1.1. Enfoque

La presente investigación es de enfoque **cualitativo** por lo que se analiza las categorías y subcategorías desde una perspectiva teórica y con entrevistas a expertos que nos brinden resultados sobre cómo enfrentar la problemática y proponer cambios normativos.

4.1.2. Tipo

Tipo de Investigación: el presente estudio reúne las condiciones

metodológicas de una investigación no experimental, descriptiva.

A. Descriptivo

Se conseguirá información de las características, propiedades, y rasgos importantes de cada categoría de manera independiente, esta información se va a obtener de los documentos y estudios existentes. Para ello se describirá la notificación electrónica específicamente por un lado y por otro el derecho de defensa. Cabe decir que dentro de cada categoría existen elementos o factores que también serán explicados.

B. Analítica

El objetivo del proyecto es justamente el análisis del efecto de la relación de las categorías. Es importante analizar el efecto de la notificación electrónica en los procedimientos tributarios, ya que a través de ello se apreciará la veracidad de la hipótesis planteada.

4.2 Unidad de análisis

Hernández Sampieri (2014) refiere que la unidad de análisis debe ser establecida tomando en consideración el planteamiento y los alcances de estudio de investigación; asimismo, ésta debe permitir posteriormente determinar el tamaño y seleccionar la muestra. De acuerdo con lo expresado, la unidad de análisis del presente trabajo de investigación estuvo conformado por los procedimientos tributarios ante SUNAT de la dependencia La Libertad durante el periodo 2019 y 2020.

4.3 Población de estudio

Hernández Sampieri (2014) menciona que la población se refiere al conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones (contenido, lugar y tiempo) a las cuales recurre al investigador para aplicar las

conclusiones del estudio.

Bajo dicha concepción la población está formada por la legislación y doctrina nacional e internacional, así como las principales resoluciones de tribunal fiscal y del tribunal constitucional que resuelven asuntos relacionado a la notificación electrónica.

4.4 Tamaño de la muestra

Luego de haber definido la población de estudio, correspondió determinar el tamaño de la muestra teniendo en consideración que ésta es un subgrupo de elementos de la población y que debe ser representativa.

Hernández Sampieri (2014) señala que el tamaño de una muestra debe asegurar que ésta sea representativa del universo o población con cierta posibilidad de error (se pretende minimizar) y nivel de confianza (maximizar).

4.5 Selección de la muestra

Nuestra muestra selectiva son las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal analizadas que se citan en el cuerpo de la tesis, obtenidas bajo un muestreo no probabilístico, teniendo en cuenta el tipo de investigación desarrollada.

4.6 Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Para la presente investigación se utilizaron las siguientes técnicas e instrumentos de recolección de datos:

- Las visitas a bibliotecas de universidades de Lima Metropolitana, y consultas de la página web de instituciones como SAT, MEF, INEI, CIAT, CEPAL, FMI, universidades del exterior, entre otros; permitieron llevar a cabo el **análisis documental** del material bibliográfico obtenido. Este análisis facilitó la obtención de datos secundarios, como

por ejemplo los boletines estadísticos de SAT respecto de sus intervenciones de control y facilitación a contribuyentes con el perfil señalado. El instrumento utilizado en la aplicación de esta técnica fue la **ficha bibliográfica.**

- Se efectuarán **observaciones de campo** de las acciones de control a contribuyentes afectos al Impuesto Predial. El instrumento utilizado con esta técnica fue una **ficha de registro de datos** (fotografías y videos).

- La investigación será a base de análisis de resoluciones, jurisprudencias, lecturas, documentos u observación directa de los hechos relacionados al estudio dogmático de la tributación vinculados a la notificación electrónica.

4.7 Análisis e interpretación de la información

Para analizar e interpretar la información recolectada previamente se utilizaron técnicas y medidas de recolección de datos.

Después de seleccionar la información se depuró las resoluciones relevantes y se determinó su contenido y datos de acuerdo con su vinculación con el tema de investigación, a través de fichas por tratarse de una investigación cualitativa donde se verifica los aspectos procesales sobre la notificación electrónica dentro del ámbito tributario.

La información recogida a lo largo de la investigación ha sido compilada y ordenada manteniendo coherencia con lo expresado dentro del marco teórico y considerando cada uno de los objetivos planteados en la investigación, principalmente nuestro objetivo general.

El proceso de la información, además de considerar los objetivos y las etapas previstas dentro de nuestro plan de investigación, busca contrastar nuestra hipótesis con el análisis de cada una de las resoluciones obtenidas.

Debemos precisar que hemos tenido como limitación en el desarrollo de la investigación que nos hemos orientado solamente a evaluar el aspecto de vulneración de derechos desde la perspectiva de la notificación, sobre todo aquella realizada con mecanismos electrónicos o de tecnología, dejando de lado el análisis de aspectos de fondo sobre si los administrados tenían derecho o no al reclamo realizado, sino que se ha evaluado la vulneración de su derecho de defensa desde el aspecto formal de la notificación.

V. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

5.1 Análisis, interpretación y discusión de resultados

Debemos empezar señalando que en nuestro país la regulación nacional ha desarrollado dos normas que regulan a las notificaciones que se efectúan dentro de la administración pública y que las entidades estatales deben efectuar dentro de los procedimientos que los relacionan con sus administrados. La LPAG cuando se refiere a las notificaciones lo hace desde un ámbito de naturaleza jurídico administrativo con carácter genérico. Así en su Texto Único Ordenado regula a las modalidades de notificación dentro de lo expresado en su artículo 20, el cual se aplica para cada una de las instituciones públicas dentro del aparato estatal.

Cuando se refiere a la notificación, su extensión abarca las distintas modalidades en que ésta se realiza, dentro de la propia naturaleza de los actos administrativos, precisando en forma expresa el orden de prelación respectivo de la manera como se efectúa la notificación. Así, se desarrollan sus incisos:

20.1.1. Notificación personal al administrado interesado o afectado por el acto, en su domicilio o en el que conste en el expediente.
20.1.2. 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.
20.1.3. Por publicación en el Diario Oficial y en uno de los diarios de mayor circulación.

El tratadista peruano Morón Urbina (2007, 63) al referirse al desarrollo de la Ley N.º 27444, respecto de las modalidades de notificación enumeradas in supra, refiere que “La notificación se genera como consecuencia que los interesados tomen conocimiento de la decisión adoptada por la autoridad administrativa y, también, que sus derechos se encuentren protegidos, dado que se encontrarán en la posibilidad de realizar actos procedimentales necesarios, a fin de salvaguardar sus derechos e intereses, en caso consideren lesiva la decisión, en el marco de un debido procedimiento administrativo”.

En tal sentido, podemos afirmar que cuando la notificación ha cumplido con los presupuestos normativos contenidos en el referido artículo, va a comportarse como garantía para asegurar el debido procedimiento administrativo, por lo que podemos establecer en forma adicional que la notificación, de acuerdo al referido orden de prelación que la normativa regula, lo que busca es asegurar que el administrado pueda ejercer su derecho constitucional a la defensa y a partir que la notificación quede válidamente efectuada recién ahí se podrá decir que el acto administrativo goza de eficacia jurídica y, por tanto, se empezará a efectuar el cómputo del plazos para que puedan ejercer su derecho constitucional los administrados. Entonces, debe entender se recién cuando el acto de la notificación surte efectos, se habilita al administrado para que pueda ejercer su defensa, mediante los actos propios que la norma le concede y que le permiten resguardar sus intereses en defensa de sus derechos, en caso pueda considerar que la decisión notificada por la autoridad administrativa tributaria, en este caso, vulnera sus derechos como administrado.

Sin embargo, esta modalidad de notificación administrativa regulada por la Ley N.º 27444 no es la que utiliza la Administración Tributaria nacional, entendiéndose como tal a la SUNAT, como se ha analizado al ver los distintos procedimientos tributarios; la aplicación del contenido del artículo 20 es considerado en forma supletoria solamente en algunos casos cuando la normativa especial tributaria no puede ser aplicada a hechos reales que no fueron previstos y se hace necesario acudir a la norma general.

Siguiendo la línea de lo expresado, la otra modalidad de notificar en vía administrativa es la que si ejercita SUNAT con naturaleza jurídico tributaria, práctica que también vienen imitando los servicios de administración tributaria de los gobiernos locales; es decir, nos referimos a las modalidades de notificación que ser regulan en el Texto Único Ordenado del CT nacional, específicamente en su artículo 104º y que SUNAT privilegia al tratarse de una norma específica creada para los procedimientos tributarios y que, por tanto, forma parte de la especialidad de los actos administrativos de dicha naturaleza en nuestro país.

Si bien, el contenido del Texto Único Ordenado del CT no contiene un desarrollo de lo que se debe denominar notificación, porque no desarrolla una definición de dicha figura jurídica; sin embargo, podemos inferir que cuando hablamos de notificación, nos referimos al acto administrativo a través del cual se da a conocer – o se notifica – el documento que contiene la decisión de la administración pública con carácter tributario. Morón Urbina (2007, 63) ha señalado que *"la notificación constituye un acto administrativo de trámite destinado a comunicar una decisión administrativa declarada por la Administración de la manera predeterminada por el ordenamiento a las personas concernidas por esa decisión, sin el cual no es posible que adquiera eficacia y, por ende, ser ejecutado*".

De esta manera, podemos inferir que la administración tributaria peruana, al ser un organismo complejo con una serie de procedimientos tiene que llevar a cabo una serie de actuaciones materiales dentro de cada uno de los distintos procedimientos que la normativa le establece como parte de su competencia y que, además, no sólo deben tener una base legal para su desarrollo, sino que, también, la comunicación de dichos actos contenidos en documentos, deben ser debidamente comunicados a los administrados. Así, podemos decir que la correcta notificación es imprescindible dentro de las principales actuaciones de SUNAT, como son las propias declaraciones que se imponen al administrado, la comunicación de información y requerimientos y, principalmente los documentos que contienen obligaciones para el

administrado, como pueden ser las resoluciones de determinación, las resoluciones de multa o las órdenes de pago.

De esta manera, podemos establecer una conclusión liminar que la sola toma de conocimiento del administrado de la existencia de un documento emitido por la Administración Tributaria no puede ser considerado como una notificación válida, solamente por conocer el mensaje, sino que requiere que se cumplan cada una de las reglas procedimentales que ha establecido tanto la Ley N.º 27444, como el artículo 104º del Texto Único Ordenado del CT, y cuando se verifique el cumplimiento de dicha normativa procedimental, recién entonces podemos hablar que estamos ante notificación válida que genera efectos jurídicos aplicables a los administrados.

De acuerdo a los esbozado, no se puede soslayar que el cumplimiento de los aspectos formales señalados en la normativa, si permite establecer la validez de una notificación y ello puede ocurrir incluso cuando la persona a quien deba notificarse el acto administrativo no llegue a conocer de su contenido, como puede ocurrir en los casos en que es el propio administrado o quien se encuentre en el domicilio de éste, quien se niega a recibir el documento que contiene el acto administrativo a notificar, por ello es que, en estos casos, el notificador cuenta con un procedimiento para dejar constancia de haber efectuado la notificación.

Sin embargo, debemos recordar la finalidad de la notificación, que no es cumplir solamente una serie de procedimientos para concretar la entrega de un documento en un domicilio o que el administrado – en este caso el contribuyente – pueda tener dicho documento en su dominio, sino que cuando hablamos de notificar nos referimos al acto de comunicación del mensaje que la administración pública – en este caso la Administración Tributaria – está obligada a efectuar al contribuyente con la intención que éste tome conocimiento de su contenido y que, además, pueda ejercer su derecho de contradicción o de defensa ante el contenido del acto notificado.

La notificación entendida solamente como el acto de entrega de un mensaje,

obviamente carece de su propio contenido, pues el solo hecho de entregar un mensaje no tiene tanto valor como el propio contenido del acto que se comunica, el cual además es un acto emitido en forma anterior y que necesita de la notificación para que pueda empezar a surtir efectos. En este sentido, “no es un acto administrativo ya que no es una declaración de voluntad, sino una comunicación de esta”. (Robles y Huapaya, 2009, 59).

En tal sentido, de acuerdo con lo que hemos mencionado, al hablar de las notificaciones no estamos refiriendo al aspecto procesal; es decir a la técnica o procedimiento que se utiliza para comunicar el acto, donde lo que se aplican son presunciones. Presumimos, por tanto, que el administrado determinado como destinatario del acto que se va a notificar, desconoce el contenido del acto y recién puede tomar conocimiento cuando se cumple con la notificación, siempre que se haya cumplido no sólo con la formalidad establecida, por lo cual la presunción no implica que se esté imponiendo la validez del acto de notificación como una verdad jurídica cuando hay ausencia de fundamento real si dicho acto se ha concretado. Para García, (2002) la presunción que se atribuye a las notificaciones está en la relación que se crea más no en la finalidad que tiene al acto administrativo, ya que el objetivo de la notificación es que al ser informada al administrado se facilite la relación jurídica que se genera a raíz del acto informado, lo cual es difícil cuando su probanza dentro del campo del Derecho resulta difícil o imposible.

Siguiendo la línea procedimental, si se cumple con el procedimiento dispuesto en la normativa, entonces estamos ante la presunción que el administrado ha tomado conocimiento del acto administrativo que le fue entregado; en el caso de los actos administrativos tributarios es con la notificación que actúa dicha presunción aunque con el sólo acto de notificar se pueda tener la certeza que el contribuyente verdaderamente ha tomado conocimiento del contenido del acto, sino que en materia tributaria se establece que el cumplimiento del procedimiento legal por parte de la Administración Tributaria resulta siendo suficiente para que pueda convalidarse la notificación y para garantizar que se cumpla con dicho acto la normativa ha establecido una serie de formas en que la notificación de los actos administrativos puede realizarse.

El CT en su artículo 104° establece que la *"notificación de los actos administrativos se realizará, indistintamente, por cualquiera de los siguientes medios"* y en forma siguiente se encuentran desarrolladas en la normativa los literales (seis) y en sus cuatro párrafos finales las distintas modalidades de notificación que contiene dicho Código.

De acuerdo con lo que ha establecido el citado artículo 104° en su párrafo introductorio, no se determina que existe un orden de prelación respecto de la notificación y que tampoco existe preferencia al momento de elegir entre alguna de las distintas formas de notificación que dicha norma regula. Al señalar la denominación "indistintamente" podemos entender que el CT ha dejado en potestad de la autoridad la de elegir cuan considera que pueda ser la forma de notificación que genera mejor efecto para el administrado, para la propia administración o que subjetivamente establezca el que le resulte más adecuado de acuerdo a ningún criterio específico; sin embargo, la norma no pueda ser aplicada en forma literal, sino que es necesario entender el referido artículo 104° desde una interpretación íntegra de su contenido donde podemos entender que no existe tal arbitrariedad de la administración tributaria, sino que al momento de efectuar la notificación, el órgano al que le corresponda efectuar dicho acto no tiene potestad de elección respecto de la forma que considere la más adecuada, toda vez que no se ha establecido un orden de prelación o que se ha determinado una actuación secuencial de las distintas formas enumeradas en la normativa sino que, al analizar, como se ha señalado, el contenido del referido artículo 104° podemos colegir que si existe una regla para efectuar la notificación en materia tributaria y ésta se puede inferir del propio contenido normativo por lo cual debe privilegiarse la existencia del domicilio fiscal del contribuyente que es destinatario de la notificación, acto que además puede realizarse a través de un mensajero que efectúa la notificación o ser remitido a través de correo certificado como expresamente señala la normativa. Entonces, tenemos que la notificación al domicilio fiscal constituye la preferencia dentro de lo enunciado en la normativa y cuando no pueda realizarse dicha notificación, entonces podremos acudir a las otras formas de notificación reguladas en el CT, esto es la notificación personal o la efectuada mediante publicaciones. De esta

forma, cuando existe domicilio fiscal señalado por el contribuyente, entonces su existencia obedece porque es el lugar precisamente señalado par que el contribuyente pueda recibir ahí toda correspondencia por parte de la administración tributaria, resultando incoherente que la propia administración tributaria pueda elegir un lugar distinto a donde comunicar sus decisiones o actos administrativos ya que de lo contrario podría incurrir en que dicha notificación adolezca de vicios de validez.

Siguiendo esa premisa, cuando nos referimos al domicilio fiscal, de acuerdo con lo regulado en el artículo 11° de nuestro CT, se determina como domicilio fiscal al lugar que es fijado por el contribuyente expresamente y que va a ser válido como domicilio para conocer todo acto con efectos tributarios, desde comunicaciones generales, inductivas, así como de actos con efectos jurídicos donde sea necesario la contradicción o el ejercicio de sus derechos, incluido el de defensa, por parte del contribuyente, por lo tanto cuando se determina el domicilio fiscal, dicho lugar es el que resulta indicado para que puedan producirse los efectos del acto de notificación, salvo que haya sido el propio contribuyente quien haya decidido señalar un domicilio distinto, como es el caso del domicilio procesal que pueda determinarse cuando se apersona ante la autoridad tributaria y determina que quiere que se le notifique ahí como un acto donde no existe duda de su voluntad, en cuyo caso toda notificación desde que dicho domicilio procesal es comunicado debe efectuarse en ese domicilio para el procedimiento administrativo en el cual ha sido apersonado y señalado como tal el domicilio procesal.

Así, cuando un contribuyente decidió establecer su domicilio procesal como lugar de notificación de los actos administrativos dentro de un procedimiento tributario, todo acto que vaya a ser notificado deberá efectuarse dentro de este domicilio en forma obligatoria y la administración estará obligada a tener el cargo o acuse de recibo de la notificación en dicho domicilio procesal salvo que resulte imposible efectuar la notificación en el domicilio procesal que el contribuyente haya señalado y siempre que exista un motivo real y objetivo como que el domicilio no exista, se encuentre cerrado y siempre que el acto se dé dentro de las horas y días hábiles o porque no existe en el domicilio

persona como capacidad para que pueda recibir la notificación o porque no esté en la capacidad de extender acuse de recibo del acto de notificación y en esos caso, de acuerdo a lo que establece el antepenúltimo párrafo del artículo 104° y el último párrafo del artículo 11° del CT, la notificación debe hacerse en el domicilio fiscal del contribuyente.

Cuando la notificación se realiza directamente en el domicilio fiscal, pese a que el contribuyente fijo domicilio procesal en forma anterior para dicho procedimiento, entonces la notificación que realiza la administración tributaria, al contravenir lo dispuesto en los artículos señalado adolece de vicios de nulidad ya que se está omitiendo el procedimiento legal que el Código Tributario ha establecido en contravención con el ejercicio de los derechos del contribuyente. Además, la propia norma establece que cuando se trate de notificación a realizarse en el domicilio fiscal del contribuyente, ésta tiene que efectuarse por medio de correo certificado o también mediante mensajero, siendo que, en estos dos supuestos, es necesario que quede como evidencia el acuse de recibo efectuado por la persona que ha sido válidamente emplazada con el acto de notificación o en caso que existe negativa, con la respectiva certificación de ésta, la cual es extendida por la persona que va a efectuar la notificación. En este caso, quien se encuentra dentro del domicilio fiscal del contribuyente debería ser el propio contribuyente que es el destinatario del acto administrativo materia del acto de notificación, solamente en su ausencia se puede realizar la notificación a su representante, quien no puede ser cualquier persona, sino que tiene que ser una persona que goce de capacidad para poder dar el acuse de recibo respectivo, así es exigencia de la normativa que la persona que se encuentre en el domicilio fiscal tenga capacidad por lo cual no podría efectuarse el acto de notificación cuando estamos ante la presencia de un menor de edad o cuando quien recibe la notificación es una persona sordo muda, ciego sorda o ciega muda o cuando se encuentre privada de discernimiento, siendo que en estos casos cuando no se encuentra a persona capaz en el domicilio fiscal de acuerdo a lo expresado en la normativa, entonces el notificador o mensajero deberá utilizar el cedulón para dejar constancia del acto de notificación.

El acto de notificación con el uso del denominado cedulón que ha previsto la normativa se da efectivamente cuando el domicilio fiscal señalado por el contribuyente no se encuentra persona capaz o cuando dicho domicilio se encuentra cerrado o nadie habita en el mismo, siempre que el acto se dé dentro de los días y horarios habilitados para esta actuación. Las presunciones que aplican a la notificación implican que se debe presumir que, dentro de los horarios regularse, debería encontrarse una persona hábil para realizar dicho acto y que dicho domicilio fiscal se mantiene activo mientras que el administrado no efectúe ninguna comunicación del cambio de domicilio, de esta manera si cuando llega el notificador el domicilio está cerrado o nadie habita en éste, procede efectuar la notificación mediante el señalado cedulón. Otra situación es que sí exista el domicilio fiscal, pero resulta imposible efectuar el acto de notificación en el domicilio por otro tipo de motivo que sea imputable al administrado, cuyas posibilidades al ser tan variables como inciertas, pero siempre atribuidas a la conducta del deudor tributario, generan que no pueda efectuarse la notificación, no siquiera por cedulón, por lo cual ésta debe efectuarse mediante publicación en los medios oficiales señalados en la normativa. Estos casos suelen ocurrir cuando existe imposibilidad del notificador de poder llegar hasta el propio domicilio fiscal, sea porque hay una negativa o imposibilidad física generada por el propio contribuyente, como cuando existen rejas externas, el domicilio se encuentra dentro de un condominio, hay muros externos, es una unidad dentro de un complejo habitacional o edificio, entre muchos otros aspectos que hacen imposible que el notificador pueda cumplir con el acto en el domicilio fiscal señalado por el contribuyente.

No debemos dejar de lado lo expuesto en mismo artículo 104° en su literal b) del sobre la notificación efectuada mediante “sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía". Esta disposición mientras no tenga una regulación precisa sobre las condiciones y requisitos con que debe producirse la notificación mediante estos medios electrónicos puede generar problemas prácticos al establecer la oportunidad de sus efectos, toda vez que sin una regulación expresa la notificación no sólo resultaría inviable, al ser un acto formal, sino que genera

limitaciones al ejercicio del derecho de defensa.

En esta línea del uso de medios electrónicos, encontramos a la notificación mediante correo electrónico, la cual requiere que en forma previa el contribuyente tenga que haber comunicado a la administración de su correo electrónico el cual se considera como un domicilio con naturaleza electrónica; en ese sentido, si no existe una obligatoriedad en la fijación de un correo electrónico, dicha potestad hace que el domicilio fiscal sea e válido mientras que el administrado no ejercite su voluntad de establecer un correo electrónico, salvo que la propia administración tributaria – SUNAT – imponga la obligación que el contribuyente comunique y determine un correo electrónico (domicilio electrónico) cuando vaya a gestionar su registro único como contribuyente y tenga conciencia que la notificación efectuada en dicho domicilio va a tener los mismos efectos que una notificación tradicional.

Evidentemente, una garantía mínima del “debido procedimiento” consiste en otorgar a los contribuyentes la posibilidad de que conozcan oportunamente los actos y las diligencias que sigue la Administración Pública, para ejercer su defensa. Precisamente, el acto de la notificación tiene por finalidad otorgar la posibilidad de que los contribuyentes tengan conocimiento de la existencia de un procedimiento, ejercer su derecho de defensa y las posibles consecuencias que se podrían derivar.

Ahora bien, el CT conforme se encuentra redactado no siempre va a garantizar que este derecho se encuentre vigente, pues, el literal artículo 104° en su literal b) cuando regula que la notificación efectuada mediante el uso del correo electrónico va a ser considerada como efectuada cuando se cumpla el depósito del mensaje en el correo electrónico está permitiendo que la administración tributaria pueda exigir a los contribuyentes que determinen un correo electrónico como su domicilio electrónico para que pueda realizarse la notificación mediante esta forma. Si la notificación no permite a la administración poder confirmar que se ha recepcionado el acto administrativo contenido en la misma y que se buscaba sea de conocimiento del administrado, como ocurre con las notificaciones electrónicas, entonces

estamos ante la existencia de derechos vulnerados por el propio acto de notificación, puesto que considerar la validez del acto por el sólo mérito de su emisión, restringe que el contribuyente conozca el contenido de los actos administrativos en forma efectiva.

Si consideramos que dentro de los fines del procedimiento administrativo tenemos a la eficacia administrativa por el cual se debe garantizar los intereses públicos y también garantizar los derechos de los particulares, tendríamos que realizar una notificación por medios electrónicos, donde solamente se privilegie la forma de la entrega del depósito de la comunicación traería consigo que implícitamente exista vulneración de la garantía mínima del “debido procedimiento” al limitar al contribuyente el acceso a los actos y diligencias de la Administración Pública.

La notificación electrónica en materia tributaria contenida en el artículo 104° del CT debe tener correspondencia con la regulación contenida en la Ley 27444, de aplicación supletoria, que aunque se trata de una norma general regula el procedimiento de notificación por medio de sistemas de comunicación electrónica manteniendo la garantía al debido procedimiento administrativo regulado en los principios de la propia Ley 27444 en su artículo IV numeral 1.2, que establece que los “administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motiva y fundada en derecho”, texto que se condice con la garantía constitucional establecida en el artículo 139, numeral 3) de nuestra máxima norma que la reconoce también como un principio y derecho de la función jurisdiccional: “la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional”.

Este grupo de garantías que son indisponibles por ley, conforme hemos visto de la regulación normativa y constitucional, también resultan indisponibles por la propia Administración Tributaria ya que son necesarias para alcanzar la finalidad de la notificación que es que el acto administrativo sea no sólo válidamente emitido, sino que surta efectos. Como ha señalado el Tribunal

Constitucional (1999, 3) en el fundamento 7 de la sentencia del Expediente 295-1997-AA, el debido proceso se trata de “supuestos mínimos que rodean a todo proceso y que no son otros que los que nacen de la misma Constitución y del reconocimiento que esta realiza de los diversos derechos fundamentales”.

Por tanto, el énfasis del Tribunal Constitucional nos muestra en su reiterada jurisprudencia que se debe agotar todos los medios para que se asegure que el contribuyente ha tomado conocimiento de la notificación, mas no lo simple de la notificación al buzón electrónico, sino en su domicilio fiscal, puesto que en este último caso fue fijado por el contribuyente según lo dispuesto en el artículo 11 del CT.

5.2 Presentación de Resultados

Conforme el precedente de observancia obligatoria que se estableció en la RTF N.º 01380- 1-2006[5], se ha establecido en el recurso de queja la facultad que tiene el contribuyente que considera que no ha sido correctamente notificado, para que este colegiado superior pueda pronunciarse sobre la validez de la notificación de los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria.

En este sentido, es importante verificar el contenido de las RTF, las cuales luego de un análisis de su contenido y argumentos jurídicos de las decisiones adoptada, nos permiten determinar los criterios adoptados por el Tribunal Fiscal para determinar el alcance e implicancias de las notificaciones, comportándose como precedentes para casos similares, como apreciamos en las siguientes resoluciones:

- RTF N.º 06771-2-2011 en este caso se determinó que cuando existe una notificación de alguna actuación administrativa y para ello se utiliza los mecanismos de notificación usando tecnología como es el sistema

[5] Publicada en el diario oficial “El Peruano” el 22 de marzo de 2006.

electrónico de notificaciones a través de la clave SOL, los efectos de dicho acto se empezarán a contabilizar desde el siguiente día de efectuada su entrega a través del buzón electrónico, pero para ello se deberá confirmar que sea posible de efectuar su depósito por la misma forma señalada, en tal sentido se le establece a la administración que exista dentro del mecanismo de comunicación electrónicos una manera de establecer la constatación de haberse realizado la comunicación para lo cual deberá registrarse la oportunidad en que se efectuó dicha comunicación con referencia al sustento jurídico normativo de la modalidad de notificación efectuada, todo lo que deberá ser validado con el refrendo o firma del funcionario a cargo de efectuar dicho acto.

- RTF N.º 11312-5-2007 en la cual se determinó que estableció que no es una constancia de haber efectuado válidamente una comunicación por parte de SUNAT por el sólo hecho de anexar en el expediente una constancia que dicha notificación se efectuó a través de un sistema informático, puesto que no se garantiza la finalidad de la notificación.

- RTF N.º 09164-4-2010 que establece que en este supuesto la aplicación de la LPAG se realiza con carácter supletorio, sobre todo cuando se refiere a los puntos 20.1 y 20.2 así como del 123.1, señalando que no son de aplicación puesto que en el CT ya existe una fórmula regulatoria que ha expresado la manera como se deben realizar las notificaciones emitidas por la SUNAT.

- RTF N.º 11277-9-2012 que hace referencia al documento que ha sido señalado bajo el nombre de “Constancia de Notificación” – que corresponde al sistema de notificaciones con la clave SOL, en el cual se señala que el Tribunal Fiscal ya se ha pronunciado en otras RTF como es el caso de las 115772-2-2011 y 06991-2-2012, donde se ha pronunciado que cuando existen notificaciones efectuadas a través de mecanismos de comunicación electrónicos como el que tiene la SUNAT, es obligatorio que el acto a notificar este refrendado o contenga la firma efectuada por el funcionario encargado del acto de notificación.

- RTF N.º 11577-2-2011 el cual ha determinado que el mecanismo de información que emite el reporte al cual se le denomina “Consulta de Notificaciones” no es un medio de prueba para demostrar que se efectuó el acto de notificar de acuerdo con lo regulado en el inciso b) del artículo 104° del CT.

- RTF N.º 10233-8-2011 cuando existe un recurso en el cual se ha acogido el reclamo del administrado contra SUNAT por motivo de queja cuando hay un embargo interpuesto indebidamente que ha generado una retención de las cuenta del administrado, siempre que esto haya ocurrido sin demostrar probatoriamente la exigibilidad de la deuda tributaria que se encuentra dentro de una orden de pago en cobranza de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 115° del CT, se deberá disponer que la Administración concluya el procedimiento de cobranza coactiva así como proceda a levantar el embargo que se haya interpuesto.

De acuerdo con lo expuesto, se puede evidenciar que hay criterios que se dan en forma continua para distintos supuestos en los cuales las distintas Salas que comprenden el Tribunal Fiscal han coincidido, dentro de las diferentes RTF que han emitido, por lo cual puede establecerse jurisprudencia de observancia obligatoria en aplicación de lo establecido en el artículo 154° del CT.

Resolución	**Criterio sobre notificación electrónica**	**Validación del acto y prueba**	**Implicancias en el procedimiento tributario**	**Referencia normativa**
RTF 06771-2-2011	Efectos inician al día siguiente del depósito en buzón; debe existir confirmación del depósito y registro de la oportunidad	Requiere constancia de comunicación electrónica, refrendo o firma	SUNAT debe garantizar trazabilidad y validación jurídica	CT, procedimiento y firma del funcionario
RTF 11312-5-2007	No basta constancia informática de	Constancia de sistema no prueba válida	Puede declarar inválida la notificación si falta	Finalidad jurídica y garantía de

Resolución	Criterio sobre notificación electrónica	Validación del acto y prueba	Implicancias en el procedimiento tributario	Referencia normativa
	depósito; no se alcanza la finalidad comunicativa si no hay garantía de acceso	por sí sola	acreditación	notificación efectiva
RTF 09164-4-2010	LPAG no aplica supletoriamente donde CT prevé regulación específica sobre notificación electrónica	Aplicación exclusiva del CT en notificación tributaria	Prevalece el CT sobre la LPAG, importa regulación específica	CT, exclusión de LPAG cuando hay norma tributaria expresa
RTF 11277-9-2012	Se exige firma del funcionario responsable en actos notificados vía electrónica (constancia electrónica SOL)	Constancia debe estar refrendada o firmada para ser válida	Sin firma, la notificación electrónica puede ser nula	Precedentes RTF 115772-2-2011 y 06991-2-2012
RTF 11577-2-2011	“Consulta de notificaciones” del sistema no es prueba suficiente para acreditar el acto de notificar según art. 104 CT	El reporte informático no basta como prueba	Vulnerabilidad del acto si sólo se presenta reporte	Inciso b) del art. 104 CT; necesidad de medio fehaciente
RTF 10233-8-2011	SUNAT debe probar la exigibilidad de la deuda antes de medidas como embargo/retención; notificación electrónica mal acreditada	Recurso puede prosperar si la notificación electrónica es defectuosa	Embargo/retención levantada si no se acredita notificación	Art. 115 CT; obligatoriedad de prueba en procedimiento coactivo

Las resoluciones del Tribunal Fiscal confirman que la notificación electrónica sólo produce efectos jurídicos válidos si, además del depósito en el buzón digital, existe prueba fehaciente de la comunicación, como registro electrónico autenticado y el refrendo (firma) del funcionario responsable del acto. La constancia informática o el “reporte de consulta” por sí solos no son medios de prueba suficientes, requiriéndose acreditación específica del acto y de la oportunidad en que se realizó.

Se recoge con claridad la prioridad de la regulación especial del Código Tributario sobre la ley general del procedimiento administrativo (LPAG), ratificando que la LPAG solo aplica supletoriamente si no existe regulación tributaria expresa en materia de notificaciones.

En casos donde la notificación electrónica es defectuosa o no se acredita debidamente su recepción, se pueden disponer actos como la nulidad de medidas de embargo o retención de cuentas, asegurando la prevalencia del debido procedimiento y la defensa efectiva del administrado.

En función de lo expresado, dentro de la línea de análisis de las resoluciones del Tribunal Fiscal, analizamos a detalle la RTF 00607-Q-2021 (queja) en el expediente N.º : 2431-2021 seguido por NEO MOTORS S.A.C. en el año 2021, en el cual la empresa quejosa cuestiona el procedimiento de cobranza coactiva iniciado mediante la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 061-006-0047137, en el que se emitió la Resolución Coactiva N.º 0610070086307, al sostener que no se le ha notificado los valores materia de cobranza coactiva ni la resolución de ejecución coactiva a que se refiere el artículo 117° del CT, que da inicio al procedimiento de cobranza coactiva por lo que se ha vulnerado su derecho de defensa y el principio del debido procedimiento.

Asimismo, señala que la empresa se encuentra inoperativa desde diciembre de 2019 debido a las consecuencias ocasionadas por la pandemia causa por el Covid-19, por lo que el gerente general retornó a su país de origen, no tomó conocimiento de todas las notificaciones realizadas por parte de la Administración, refiere además que el contador de la empresa se encontraba impedido de asumir sus funciones en el seguimiento de los procesos contables y tributarios, siendo que al cesar las actividades de la empresa el dominio del correo electrónico quedó deshabilitado, por lo que no recibió alguna alerta de notificación al Buzón Electrónico, sin que haya tenido conocimiento de los valores que determinaron o iniciaron la cobranza, lo cual imposibilitó que ejerciera su derecho a la defensa.

Cita al respecto la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el

Expediente N.º 07279-2013-PA/TC, y precisa que de acuerdo con el artículo 104° del CT la notificación en el domicilio fiscal resulta preeminente respecto de las demás formas de notificación, más aún si no resultaba posible que el contribuyente tuviera conocimiento certero de las notificaciones por medios diferentes. Que mediante escrito ampliatorio señala que al haber quedado deshabilitados los correos electrónicos registrados ante la Administración, las alertas dirigidas a su buzón electrónico a través de los mencionados correos, no fueron recibidas, lo cual debe haber quedado registrado en el sistema de notificaciones electrónicas de SUNAT por lo que le ha solicitado un informe, toda vez que ante la llegada de un correo surge un mensaje de advertencia con el que se pudo verificar que no lo recibió; sin embargo, aquella no agotó las acciones para cerciorarse que tuviera pleno conocimiento de las resoluciones que había emitido y que le causaban perjuicio económico. Cita los criterios establecidos en las sentencias del Tribunal Constitucional recaída en los Expedientes N°00748-2012-PA/TC y 07279-2013-PA/TC.

La empresa adjunta documentos probatorios a fin de acreditar la deshabilitación del dominio de los correos electrónicos que menciona.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal en aplicación del inciso b) del artículo 104º del CT hace una interpretación literal de dicha normal que establece que los actos de la administración tributaria al momento de notificarse va a tener que efectuarse, dentro de las distintas modalidades, a través del uso de mecanismo de tecnología como lo son los sistemas electrónicos, pero ello deberá hacerse cuando haya la manera de asegurar la entrega por este medio, como es el caso del uso del correo electrónico o de cualquier otra forma de notificación electrónica que pueda aprobar SUNAT o que pueda ser dispuesta por el Tribunal Fiscal de la manera que se asegure que la transmisión o comunicación del documento pueda tenerse como notificada al siguiente día hábil de la fecha en que el mensaje haya sido entregado. Además, el literal b) adiciona que la SUNAT debe establecer una regulación con las formas, los requisitos, el procedimiento, las condiciones, y las personas obligadas a cumplirlo, sin perjuicio de otras regulaciones para que pueda usarse este mecanismo de notificación.

Que según el inciso e) del artículo 1º de la Resolución de Superintendencia N.º 014-2008/SUNAT, que aprobó la notificación de los actos de la administración por mecanismos electrónicos, regula las “Notificaciones SOL” en las cuales se menciona a estas como el mecanismo válido conforme el artículo 2º.

Este artículo señala que las “Notificaciones SOL” constituyen una modalidad de notificación electrónica por la cual SUNAT notifica sus actuaciones a los obligados con la finalidad de enviar comunicaciones en las cuales se debe evidenciar la oportunidad de la entrega del documento que está vinculado a aspectos tributarios e incluso aspectos no tributarios pero que sean de su competencia, lo cual puede incluir aspectos sobre los que desarrolla actividad funcional.

Por otro lado, el citado artículo 3º de la mencionada resolución establece que la SUNAT puede notificar por este medio todos los actos antes señalados salvo excepciones de notificaciones bajo otra modalidad establecidas en el CT. El artículo 4º por su parte regula el procedimiento mediante la entrega por el buzón electrónico que tenga el usuario, al cual se le debe adjuntar el documento electrónico que contiene el acto emitido, para lo cual se utiliza un archivo bajo formado PDF; para lo cual debe quedar una evidencia en sus sistemas de la fecha de la entrega con su respectiva constancia, la que puede ser impresa por el administrado seleccionando la opción correspondiente dentro de SUNAT Operaciones en Línea. Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 86°-A del CT - que regula las obligaciones de la SUNAT para efecto de las actuaciones o procedimientos tributarios mediante dicho mecanismo para lo cual SUNAT entrega la denominada CLAVE SOL, con la cual se puede ingresar a revisar el buzón electrónico del usuario que cuenta con RUC y así tomar conocimiento de la notificación que regula el ya citado artículo 104° del CT en su literal b).

De la misma manera, el artículo 87.1° del CT en su primer párrafo dispone que los usuarios están obligados a registrarse en SUNAT, para que puedan tener como consecuencia acceso a su CLAVE SOL con la cual, puede

ingresar a visualizar el contenido de su buzón electrónico de acuerdo con el mencionado artículo 86°-A.

Que del análisis de los autos, el Tribunal refiere que mediante la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 061-006-0047137 de 21 de diciembre de 2020 se sigue el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en las Resolución de Multa N.º 062-002- 0008879, 062-002-0008880, 062-002-0008882 y 062-002-0008886 y las Resolución de Determinación N.º 062-003-0013244 a 062-003-0013256, 062-003-0013259 y 062-003-0013263, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del CT; por el Impuesto a la Renta de Disposición Indirecta de acciones de enero a diciembre de 2013; por la regularización del ejercicio 2013 y por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de abril y diciembre de 2013; valores que fueron notificados vía el Sistema de Notificaciones SOL, mediante su depósito el 12 de noviembre de 2020, en el buzón electrónico de la quejosa, según las constancias de notificación debidamente suscritas por funcionario de la Administración Tributaria, señalando por tanto lo que se encuentra conforme a ley: Es decir, basta la constancia que hace el emisor de la notificación electrónica para darle validez, cuando quien debe dar constancia de haber sido notificado válidamente y, sobre todo, de la recepción de la notificación, debe ser el administrado destinatario, a efectos de ejercer su derecho de defensa.

El Tribunal señala así que los valores fueron debidamente notificados y que éstos no fueron impugnados en el plazo de ley – obviamente porque se cuestiona la notificación electrónica - por lo que la Administración se encontraba facultada a iniciar su cobranza, como efectivamente lo hizo mediante la Resolución de Ejecución Coactiva N.º 061-006-0047137, notificada vía el Sistema de Notificaciones SOL, mediante su depósito efectuado el 21 de diciembre de 2020, conforme se observa de la constancia de notificación debidamente suscrita por funcionario de la Administración, señalando nuevamente que se encuentra de acuerdo a ley.

En tal sentido, al no haberse acreditado alguna irregularidad en el inicio del citado procedimiento de cobranza coactiva, la Administración se encontraba facultada a trabar las medidas cautelares de acuerdo con el inciso a) del artículo 118° del CT, como lo hizo con la Resolución Coactiva N.º 0610070086307 de 25 de enero de 2021, así como a efectuar imputaciones a la deuda materia de cobro producto de la ejecución de dicha medida, conforme se aprecia de la Resolución Coactiva N.º 0610070086576 de 30 de enero de 2021 por lo que declara infundada la queja.

El Tribunal Fiscal señala que carece de sustento el cuestionamiento que de acuerdo al artículo 104° del CT la notificación en el domicilio fiscal resulta preeminente respecto de las demás formas de notificación, más aún si no resultaba posible que el contribuyente tuviera conocimiento certero de las notificaciones por medios diferentes, pues, contrariamente a lo sostenido por aquella, el artículo 104° del citado código no ha establecido un orden de prelación respecto a la modalidad de notificación de los actos administrativos, la que se realizará, indistintamente, por cualquiera de las formas que detalla en sus incisos a) a f), siendo que en el presente caso las notificaciones de los anotados valores, la resolución de ejecución coactiva que dio inicio a la cobranza, así como la resolución coactiva antes mencionada, se efectuaron mediante el supuesto previsto en el inciso b) del citado artículo.

En cuanto a que al cesar las actividades de la empresa el dominio del correo electrónico quedó deshabilitado, por lo que alega que no recibió alguna alerta de notificación al Buzón Electrónico, lo cual imposibilitó que ejerciera su derecho a la defensa, el Tribunal Fiscal hace referencia a la jurisprudencia contenida en las Resoluciones N.º 06743-1-2006 y 01296-7-2009, que señala que la constancia de notificación que obra en los archivos de la Administración es el documento idóneo que acredita la realización de la diligencia, siendo responsabilidad de la entidad y de sus funcionarios verificar la veracidad de la información contenida en él; es decir la propia Administración se convierte en juez y parte, porque emite un acto de notificación electrónico cuestionado y es la misma Administración quien da fe de la emisión de la notificación, más no de la recepción válida del contribuyente destinatario.

Pese a que el administrado señala que el gerente general de la empresa retornó a su país de origen, sin que hubiera tomado conocimiento de todas las notificaciones realizadas por parte de la Administración y que además el contador de la empresa se encontraba impedido de asumir sus funciones en el seguimiento de los procesos contables y tributarios, lo cual impidió que llegue la alerta a su buzón electrónico a través de los mencionados correos, lo cual debe haber quedado registrado en el sistema de notificaciones electrónicas de SUNAT, siendo que ante la llegada de un correo surge un mensaje de advertencia, lo que evidencia que la Administración tenía conocimiento que las notificaciones no eran de conocimiento del contribuyente; sin embargo, no agotó las acciones para cerciorarse que tuviera pleno conocimiento de las resoluciones que había emitido y que le causaban perjuicio económico, por lo que ha solicitado un informe a la Administración, el Tribunal se limita a reitera lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 87º del CT, por el cual los administrados están obligados a inscribirse en los registros de la Administración Tributaria así como obtener, con ocasión de dicha inscripción, la CLAVE SOL que permita el acceso al buzón electrónico a que se refiere el artículo 86º-A y a consultar periódicamente el mismo, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto con la finalidad de tomar conocimiento de los actos administrativos que la Administración le hubiera notificado mediante dicho mecanismo y del contenido de los mismos; es decir, la oportunidad de conocer las notificaciones recae en el Administrado y no en el emisor de la notificación que es la Administración Tributaria. Este criterio ha sido establecido en las Resoluciones N° 07055-5-2018 y 02761-10-2020.

Por otro lado, el Tribunal Fiscal señala que las sentencias del Tribunal Constitucional recaída en los Expedientes N°00748-2012-PA/TC y 07279-2013-PA/TC no resultan aplicables, dado que se trata de sentencias que resolvieron demandas de amparo, por lo que sólo es aplicable al caso concreto, de acuerdo con el artículo 55° del Código Procesal Constitucional, aprobado por la Ley N.º 28237.

Morales (2016, 87) en su investigación *La implementación de las notificaciones electrónicas en el distrito judicial de la libertad y su contribución a la economía y celeridad procesal*, señala que: “el objetivo es describir cómo la implementación de las notificaciones electrónicas contribuirá a la economía y celeridad procesal en el Distrito Judicial La Libertad. Y así como comparar las ventajas y desventajas en la implementación de notificaciones electrónicas en el Distrito Judicial La Libertad, además de proponer un esquema de tramitación de las notificaciones electrónicas que sirva para un proceso más célere”. En nuestro caso, al realizar el método seleccionado y aplicar las encuestas, se obtuvo como resultado que todos los administrados están a favor de la implementación electrónica, dado los beneficios de celeridad, eficacia y economía en el trámite de los procesos, pero que debe regularse adecuadamente la manera como se deja evidencia de la notificación efectuada, la cual no puede acreditarse con una declaración de la propia Administración que emite la notificación.

De acuerdo con el análisis de las resoluciones y doctrina, así como la jurisprudencia y legislación revisadas hemos podido concluir que existe no sólo la necesidad, sino que es de utilidad que sean implementadas las notificaciones electrónicas, por tratarse de un mecanismo que es eficiente para satisfacer los principios de celeridad y economía procesal regulados en el artículo V del Título Preliminar del Código Procesal Civil y en la propia Ley 27444; sin embargo, debe quedar precisado su procedimiento dentro de un adecuado marco regulatorio para que no se vulneren derechos constitucionales.

Debemos recordar que la notificación electrónica viene siendo implementada por SUNAT desde el año 2008 cuando se emitió la Resolución de Superintendencia N.º 014-2008, mediante la cual se reguló la notificación de los actos administrativos mediante el uso de medios electrónicos, que llevó en forma posterior a la regulación contenida en el inciso b) del artículo 104° del TUO del CT el cual dispone que “la notificación de los actos administrativos se realiza, entre otras formas, por medio de sistemas de comunicación electrónicos siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía”.

La modalidad de notificación electrónica que de manera inicial fue utilizada para la notificación en forma electrónica de Resoluciones aprobatorias de fraccionamiento conforme al artículo 36° del CT, fue luego empleada para la notificación de resoluciones de liberaciones de fondos del Sistema SPOT y luego para las resoluciones de devoluciones y de ingresos como recaudación del mismo Sistema SPOT.

Con la Resolución de Superintendencia N.º 234-2010/SUNAT del 13 de agosto de 2010 se incorpora al anexo de la R.S. N.º 014-2008/SUNAT dentro de los actos administrativos que pueden ser notificados de manera electrónica, así tenemos que ya es posible notificar mediante esta forma a las órdenes de pago (OP).

Posteriormente, la Resolución de Superintendencia N.º 221-2015 SUNAT incluye dentro de las posibilidades de la notificación electrónica a las resoluciones de ejecución coactiva (REC) y luego de ello, con la emisión de la Resolución de Superintendencia N.º 217-2017/SUNAT ya se incorporaron otros actos administrativos para que puedan ser notificados por medios electrónicos utilizando el buzón asignado a la clave Sol del contribuyente.

Esta incorporación gradual de todos los actos de la administración tributaria contenidos en el anexo de la Resolución de Superintendencia N.º 014-2008/SUNAT, hace que actualmente todos los actos administrativos de naturaleza tributaria que emite SUNAT puedan ser notificados electrónicamente; sin embargo, a pesar del avance de la tecnología y del tiempo que esta práctica se viene dando sigue existiendo las limitaciones a la finalidad de la notificación que es que el contribuyente tome conocimiento real y oportuno del acto administrativo contenido en la notificación y en este sentido, no se trata de mejorar la tecnología sino de encontrar los elementos que garanticen que el contribuyente no será perjudicado por un acto que privilegia la forma sobre la finalidad, sobre todo, cuando se espera que las notificaciones se den en forma válida y no limiten el ejercicio de su derecho de defensa.

A efectos de poder confirmar las RTF analizadas, se realizó un análisis preliminar mediante codificación selectiva y análisis temático de las entrevistas de expertos juristas sobre la notificación electrónica en procedimientos tributarios y su cuestionamiento en cuanto a la validez y respeto al debido procedimiento en Perú.

El análisis se expone a continuación.

Entrevistado / Criterio	Notificación electrónica	Domicilio fiscal	Derecho de defensa y técnica jurídica
J.H. Mena Dávila (SUNAT)	Suficiente por Ley; debe garantizarse conocimiento efectivo mediante actos complementarios y comunicación (correo/teléfono)	Es válida en la medida que se lea; rechaza notificar el primer documento en domicilio fiscal por legalidad	Defensa afectada si no hay conocimiento efectivo; técnica jurídica debe prever acciones complementarias y corroboración de lectura
J.A. Miranda Suel (Abogado)	No suficiente; debe haber certeza de conocimiento; recomienda otras modalidades adicionales	Es relevante como lugar de efectos jurídicos; considera que el primer documento de fiscalización debe ser notificado en domicilio fiscal	Defensa comprometida si solo hay buzón electrónico en actos que inician procedimientos; técnica jurídica debe mejorar deber de revisión y confirmación
K. García (Abogada)	Preferente en era digital; revisión diaria debe ser obligación; depósito en buzón es suficiente si no hay opción de domicilio físico	Antes era forma efectiva; si es válida y legal, es razonable; rechaza la notificación del primer documento en domicilio fiscal	No considera vulneración de defensa; notificación electrónica debida; obligación permanente de revisión, depósito suficiente
Á.M. Montesinos (Abogado)	Suficiente si hay medios técnicos; usuario debe revisar buzón, comparable a correo electrónico; recomendable	Notificación física tiene problemas logísticos, electrónica es mejor; suficiente si hay aviso complementario; primer documento	No vulnera defensa, la cuestión no es el medio; técnica jurídica debe internalizar deber de revisión y confirmar actos

Entrevistado / Criterio	Notificación electrónica	Domicilio fiscal	Derecho de defensa y técnica jurídica
	aviso complementario	no requiere domicilio físico	
M.Y. Chávez López (Abogada)	SUNAT debe evaluar tipo de notificación según brecha tecnológica; no exige revisión diaria; comunicación no siempre es efectiva	Notificación física garantiza cobertura para contribuyentes con brecha digital; primer documento debería notificarse en domicilio fiscal	Defensa sí puede ser violada si no hay acceso efectivo; técnica jurídica debe prever fechas fijas y controles verificables de recepción
V. Mejía Ninacóndor (Abogado)	No garantiza conocimiento solo con buzón; revisión diaria no es razonable; exige medidas adicionales para asegurar lectura eficaz	Rechaza volver a físico salvo casos excepcionales; domicilio fiscal debe ser solo como último recurso	Defensa vulnerada si solo buzón y sin garantías; técnica jurídica necesita cambios normativos para asegurar acceso y certidumbre

De los resultados obtenidos se han identificado las siguientes categorías jurídicas relevantes

Modalidades de notificación y responsabilidad del contribuyente

- La notificación electrónica a través del buzón electrónico es vista como un medio moderno, efectivo y prioritario para la Administración Tributaria (SUNAT), pero con necesidad de asegurarse que el contribuyente tome conocimiento efectivo de los actos, para no vulnerar derechos procesales.
- Existe consenso en que es obligación del contribuyente revisar periódicamente su buzón electrónico, equiparándolo a otras tareas cotidianas (ej. revisar celular).
- Sin embargo, se reconoce que, para contribuyentes con brechas tecnológicas importantes, o casos especiales, debería considerarse la notificación en domicilio fiscal u otras modalidades.

Notificación en domicilio fiscal y primer acto procesal

- La notificación en domicilio fiscal sigue siendo importante como garantía para ciertos contribuyentes y para el primer acto ("actos de inicio") en procedimientos administrativos no voluntarios.
- Algunos expertos opinan que el primer acto debería notificarse obligatoriamente en domicilio fiscal para garantizar la certeza de conocimiento y el derecho de defensa.

Principio del debido procedimiento y derecho de defensa

- Hay opiniones divididas sobre si la sola notificación electrónica sin comprobación efectiva de recepción vulnera el derecho de defensa, especialmente en casos donde el contribuyente no tuvo acceso real a la información notificada.
- Se señala que la notificación debe cumplir con formalidades que comprueben que el contribuyente tomó conocimiento del acto para que la notificación sea válida y surta efectos jurídicos.
- El debido procedimiento requiere transparencia, seguridad y garantías en el proceso de notificación.

Técnica jurídica y mejora normativa

- Se aconseja mejorar la redacción del Código Tributario respecto a las obligaciones del contribuyente para revisar el buzón electrónico con fechas específicas, así como incorporar mecanismos que confirmen que el contribuyente recibió y tomó conocimiento efectivo de las notificaciones.
- El Tribunal Fiscal y la SUNAT deben aplicar los principios del debido procedimiento en sus actos sin esperar pronunciamientos tardíos de la Corte Suprema o Tribunal Constitucional.

Posibles vulneraciones y consecuencias

- Falta de certeza sobre el momento en que la SUNAT coloca las notificaciones puede generar que contribuyentes paguen tributos

cuestionables por no ejercer adecuadamente su derecho a la contradicción.

- Esta situación podría dar lugar a nulidades procesales y afectar el derecho de defensa, generando riesgos jurídicos relevantes.

De acuerdo con dichos criterios, el cuestionamiento sobre la validez de la notificación electrónica en procedimientos tributarios gira en torno a la necesidad de garantizar el real conocimiento de los actos por parte del contribuyente, especialmente en etapas iniciales del procedimiento, para no vulnerar el principio del debido procedimiento y el derecho de defensa. La combinación de modalidades (buzón electrónico y domicilio fiscal) se presenta como una solución adecuada para equilibrar modernización tecnológica con garantías procesales. A su vez, se requiere mejorar la técnica jurídica en normas tributarias para precisar obligaciones y mecanismos de confirmación de recepción de notificaciones.

Este análisis sistematiza las opiniones de los expertos, identificando categorías centrales y subtemas vinculados tanto a aspectos materiales, normativos y procedimentales de la notificación electrónica en el contexto tributario peruano.

Podemos establecer como conclusión integradora que Mejía adopta una postura garantista y reformista, proponiendo cambios normativos para blindar el derecho de defensa, mientras que Mena ofrece una posición intermedia o equilibrada, defendiendo la legalidad del sistema, pero demandando mejoras complementarias de comunicación. A la par, Montesinos representa la corriente formalista, centrada en la suficiencia del medio electrónico y en la diligencia del contribuyente.

Este contraste revela tres enfoques doctrinales dentro del análisis del debido procedimiento en la notificación electrónica: garantista (protección activa de la defensa), legalista (validez formal del medio) y tecnicista (eficiencia procedimental basada en responsabilidad individual).

De manera concluyente, del análisis de la discusión de resultados, podemos establecer 3 categorías relevantes cuya determinación permite establecer un

contraste con la hipótesis formulada, a efectos de legitimar nuestra investigación.

Notificación electrónica

- Existe un consenso mayoritario en que la notificación electrónica, aunque facultada por la ley y adecuada al contexto digital, debe complementarse con garantías de conocimiento efectivo, especialmente para actos que pueden tener consecuencias jurídicas importantes para el contribuyente.
- Dos entrevistados (García, Montesinos) consideran suficiente el uso del buzón electrónico si se cumplen ciertos requisitos técnicos y deberes por parte del contribuyente, aunque Montesinos señala la necesidad de avisos complementarios.
- Mejía, Miranda y Chávez López advierten riesgos de vulneración si no se asegura que el contribuyente haya tomado conocimiento efectivo, recomendando mejoras normativas y medidas adicionales (confirmación, controles de acceso, adaptabilidad por brecha digital).

Domicilio fiscal

- La importancia del domicilio fiscal como medio tradicional de notificación persiste solo para grupos vulnerables sin acceso digital o en casos excepcionales.
- Hay opiniones diferenciadas: algunos rechazan la notificación física del primer documento en procedimientos tributarios por razones de legalidad y eficiencia (Mena, García, Mejía); otros la consideran necesaria para actos fundacionales del procedimiento tributario (Miranda, Chávez).
- La mayoría reconoce que la legislación prevalece, pero sugieren mejoras para armonizar la garantía de acceso y el principio de legalidad.

Derecho de defensa y técnica jurídica

- Se detecta preocupación por la vulneración potencial del derecho de defensa cuando la notificación electrónica no garantiza acceso real, especialmente en procedimientos iniciados de oficio por la administración tributaria.
- Varios entrevistados (Miranda, Chávez, Mejía, Mena) sugieren mejorar la técnica jurídica estableciendo controles de verificación, fechas específicas de depósito y sistemas de confirmación de recepción, e incluso cambios normativos para fortalecer las garantías del administrado.
- Existen opiniones contrapuestas respecto a si el depósito en el buzón electrónico basta para cumplir con el debido proceso (García, Montesinos sostienen que sí; Mena, Mejía y Chávez consideran que debe ser complementado).

VI. CONCLUSIONES

6.1. En relación con el objetivo general de esta investigación, que consiste en determinar si la notificación electrónica empleada en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 ha vulnerado el principio del debido procedimiento, se analizó la RTF N° 00607-Q-2021. Esta resolución ha sido clave para responder la pregunta central de la tesis, ya que expone una situación en la cual el derecho de defensa del administrado pudo haberse visto afectado por deficiencias en el proceso de notificación llevado a cabo por la SUNAT.

En el caso evaluado, el contribuyente acreditó que no recibió una notificación válida en su dirección fiscal. Del otro lado, SUNAT sustentó su actuación en una notificación electrónica, la cual fue cuestionada por el propio Tribunal Fiscal, que concluyó que hubo una afectación a derechos constitucionales. Este caso se correlaciona con otros expedientes analizados, reforzando así los hallazgos del estudio.

Los resultados obtenidos permiten confirmar la hipótesis general de esta tesis: durante el periodo investigado, la SUNAT vulneró el derecho de defensa de los administrados de conformidad con la debida notificación. Esto coincide con lo señalado en nuestra investigación sobre el derecho a ser debidamente notificado de todo acto que afecte los derechos del administrado, así como de cualquier actuación dentro del proceso administrativo. Esto abarca el derecho a presentar pruebas, formular alegaciones y conocer en su totalidad los cargos y pruebas en su contra, aspectos evidenciados en el presente estudio.

6.2. Respecto del primer objetivo específico, que consiste en identificar los supuestos de vulneración del deber de notificar adecuadamente en procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020, se examinó el sistema de notificaciones por mecanismos electrónicos y como garantizan la validez del acto administrativo. Este análisis se vincula con nuestro fundamento que los derechos fundamentales del administrado constituyen el límite legítimo del poder tributario del Estado. Entre estos derechos, el de defensa adquiere una importancia primordial, ya que permite al contribuyente hacer frente a eventuales excesos por parte de la Administración.

6.3. En cuanto al segundo objetivo específico, que busca identificar los fundamentos jurídicos para proponer una modificación normativa en materia de notificación electrónica que garantice el respeto al debido procedimiento y la seguridad jurídica, se concluye que la actual normativa presenta deficiencias significativas. Estas se originan, principalmente, en la falta de una regulación clara respecto de la constancia de notificación, la cual es emitida por la propia Administración Tributaria sin una verificación externa ni criterios uniformes.

6.4. La ausencia de un marco reglamentario preciso y de un orden para establecer la prelación de las maneras como el acto de notificación debe realizarse, debilita la posibilidad del contribuyente de ejercer su

derecho constitucional a su legítima defensa de manera efectiva, y de impugnar actos administrativos dentro de las garantías del debido proceso. Según el literal b) del artículo 104° del CT, es permitido notificar mediante sistemas electrónicos, siempre que exista confirmación de recepción. Sin embargo, la SUNAT ha estado depositando constancias de haber notificado en el buzón electrónico del contribuyente sin que exista certeza sobre si este último ha accedido efectivamente al contenido notificado.

Esto genera un estado de indefensión para el administrado, lo cual evidencia la necesidad urgente de revisar y mejorar los procedimientos de notificación electrónica (como los realizados a través del sistema SOL). Mientras estas brechas normativas persistan, continuará habiendo contribuyentes perjudicados por medidas tributarias aplicadas sin que se garantice plenamente su derecho a ser informados y ejercer defensa oportuna.

VII. RECOMENDACIONES

7.1. El incremento de la tecnología y la modernización de Estado deben estar de la mano con la evolución del Derecho para garantizar los derechos fundamentales como el debido proceso y la defensa del contribuyente en la ejecución de un sistema de notificación por medios electrónicos que contenga las garantías mínimas para el administrado y que se garantice la objetividad en la constancia de notificación, no por el emisor, sino por un tercero o por el propio contribuyente con un verdadero acuse de recibo.

7.2. Debe incluirse en el CT una precisión al artículo 104° sobre el orden de prelación en las formas de efectuar la notificación al administrado, prefiriendo la notificación personal conforme la Ley N.º 27444 y, en el caso del inciso b) que señala la notificación por medio de sistemas de comunicación electrónica, precisar un procedimiento o protocolo que reduzca la incertidumbre que tiene el contribuyente respecto de la validez de la notificación y desde cuando surte efectos para el ejercicio

de su derecho de defensa y para garantizar el debido procedimiento.

VIII. FERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Álvarez Dueñas, P.. (2021). Notificación por Correo Electrónico en el Perú: Email Notification in Peru. *YachaQ: Revista De Derecho*, (7), 34–53. https://doi.org/10.51343/yq.vi7.740

Arias-Pérez, Mauricio y Shirley Ordoñez Pico (2020). «El principio de simplicidad administrativa aplicado a través del sistema de factura

Ariel labrada, Pelayo. "¿El servicio de Justicia en la era informática, ¿Hacia dónde vamos?" -www.portaldeabogados.com.ar

Bustamante, Reynaldo, Derechos fundamentales y proceso justo, Lima, 2001, pp. 236 ss.

Cáceres Castillo, Danny y Llaque Sánchez, Fredy, T.U.O. del Código Tributario, Lima, 2023, Libro electrónico en: https://iat.sunat.gob.pe/sites/default/files/documentos/2023/09/archivos/codtrib.pdf

Canales Cortés, L. A. (Dir.). (2018). El debido proceso como un derecho humano. INEJ.

Constitucional, T. (2005). STC 5871-2005-PA/TC. Lima.

Constitucional, T. (2012). STC 00748-2012-PA/TC. Lima. https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2014/00748-2012-AA.html

Constitucional, T. (2017). STC 7279-2013-PA/TC. Lima. https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2018/07279-2013-AA.pdf

Constitucional, T. (1999). STC 295-1997-AA. Lima. https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2000/00295-1997-AA.html

Constitucional, T. (2022). Pleno Sentencia 159/2022. Lima. https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2022/03394-2021-AA.pdf

Consentido, G. Aplicación de la norma de la firma digital en el ámbito de la justicia.

Coripuna, Javier Adrián. Los principios y derechos del debido proceso en algunos casos de amparo en materia constitucional tributaria. Jurisprudencia y Doctrina Constitucional Tributaria, Gaceta Jurídica, Lima, 2006, primera edición. Páginas 335 y 336.

Chayer, H. “El Sistema Judicial Argentino y las Tecnologías de la Información”. Revista electrónica de Derecho Informático REDI. < http://www.alfa-redi.org/revista/data/303.asp><http://www.lozavalos.com.pe/alertainformativa/modulos/.../descargar.php?id=2326><http://www.cejamericas.org/doc/eventos/notificacionelectronica_materiapenal_arbulu.pdf>

Cruces, A. (2017). Precedentes sin precedente: los casos sustancialmente iguales como causal de rechazo de los recursos de agravio constitucional. THEMIS Revista De Derecho, (71), 183-193. https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/19821/19867

Delgado D. (2022) artículo de investigación: La notificación electrónica como medio principal para comunicar el contenido de actos administrativos y providencias judiciales, en Revista de Derecho Público; número 97 pp 1-20; DOI:10.5354/0719-5249.2022.69182

Díaz, J. (2021). Los derechos de justicia. El debido proceso y la tutela jurisdiccional como derechos fundamentales. En J. Diaz (Ed.), Derechos de justicia. Debido proceso y tutela jurisdiccional efectiva (pp. 16-68). Fondo Editorial PUCP. https://vlex.upc.elogim.com/vid/906823842

Elliot Segura, A. (2014) Implementación de la notificación electrónica en la administración pública peruana; Revista Vox Juris USMP; 261-267 En: https://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/1011/Articulo%2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Fernández Arbeláez, Iván (2015). Manual de derecho procesal administrativo y contencioso administrativo. Tomo 1. Bogotá: Universidad La Gran Colombia.

Fiscal, T. (2009). RTF 341-1. Lima. En:

Folco, Carlos María. Procedimiento tributario. Naturaleza y estructura. Bubinzal – Culzoni Editores. 2004, páginas. 30 y 34.

Gamba Valega, César, El debido procedimiento administrativo en el ámbito tributario, En: Derecho y Sociedad, Número 27, 41-67 https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17152/17442

Gonzales, J. (2019). La vulneración del debido procedimiento de los administrados en el Procedimiento Sancionador, según Decreto

Legislativo 1272, en la municipalidad de Chaclacayo (Tesis de pregrado). Universidad Privada Cesar Vallejo sede Lima. Recuperada de http://repositorio.ucv.edu.pe/handle/UCV/14624

Gordillo, A. (2017). Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas. Fundación de Derecho Administrativo.

Guzmán, C. (2013). Manual del procedimiento administrativo general. Pacífico Editorial.

Helfmann, C., & Gómez, R. (2021). Procedimiento administrativo electrónico: Expediente y notificaciones. Revista chilena de derecho y tecnología, 10(2), 11-42. https://www.scielo.cl/pdf/rchdt/v10n2/0719-2584-rchdt-10-2-00011.pdf

Hernández Sampieri, R; Metodología de la Investigación Científica; sexta edición; México; 2014, página 174. https://www.esup.edu.pe/wp-content/uploads/2020/12/2.%20Hernandez,%20Fernandez%20y%20Baptista-metodolog%C3%ADa%20Investigacion%20Cientifica%206ta%20ed.pdf

Huamaní, R. (2019). Código Tributário Comentado, Tomo I. Jurista Editores.

Huamaní, R. (2019). Código Tributário Comentado, Tomo II. Jurista Editores.

Huamaní, R. (2019). Código Tributário Comentado, Tomo III. Jurista Editores.

Huamán, L. (2019). Procedimento Administrativo General Comentado (2° Edición). Jurista Editores.

Landa, César, “El derecho fundamental al debido proceso y a la tutela jurisdiccional”, En: Pensamiento Constitucional, Año VIII N° 8, Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial, Lima, 2002, Páginas: 445-461

López, J. (2019). Tesis 2. Trujillo: Universidad Cesar Vallejo.

Marcuzzo I. (2016) Tesis: Firma Digital: propuesta de un sistema de notificaciones electrónicas para el Honorable Tribunal de Cuentas de la provincia de Buenos Aires, para optar el grado de Especialista en administración financiera y control del sector público en la Universidad Nacional de La Plata. Recuperada de: http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/60133

Martin, José María y Rodríguez Use, Guillermo F., Derecho Tributario Procesal, Ediciones de Palma, Buenos Aires, 1987, págs. 6 y 7.

Ministerio de Economía y Finanzas, Boletines de Jurisprudencia Fiscal; En: https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101032&lang=es-ES&view=article&id=462 Detalle de las RTF 17003-7-2010, RTF N° 07217-5-2014, RTF N° 07919-4-2008, RTF N° 10224-7-2008, RTF N° 01380-1-2006, RTF N° 06771-2-2011, RTF N° 11312-5-2007, RTF N° 09164-4-2010, RTF N° 11277-9-2012, RTF N° 11577-2-2011, RTF N° 10233-8-2011 y RTF 00607-Q-2021

Ministerio de Justicia y Derechos Humanos; Sistema Peruano de Información Jurídica – SPIJ; https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/#/inicio acceso libre a Código Civil, Código Procesal Civil y Ley del Procedimiento Administrativo General; 2023.

Morales Morales, J. G. (2016). *La implementación de las notificaciones electrónicas en el distrito Judicial la libertad y su contribución a la economía y celeridad procesal*.

Morón Urbina, Juan Carlos, Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Novena edición, 2011, página 63.

Nogueira F. (2014) tesis: La notificación electrónica tributaria, para optar el título de Doctor en Derecho en la Universidad Oberta de Catalunya.

Orbegoso, M. (2020). El Principio de Legalidad: Una aproximación desde el Estado Social de Derecho. IUS ET VERITAS, (60), 198-209. https://doi.org/10.18800/iusetveritas.202001.010

Pedro Sagüés Néstor, Elementos de derecho constitucional, tomo 2, Astrea, Buenos Aires, 1993, pp. 328 y ss.

Poder Judicial; Casación 5734-2013-Tacna En: https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/41be18804c3f654c80dac73e5970d15d/5734-2013.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=41be18804c3f654c80dac73e5970d15d

Rengifo, R. (2019). El proceso de amparo y la protección de derechos fundamentales. Revista del Foro, (106), 71-82.
https://vlex.upc.elogim.com/search/jurisdiction:PE/El+proceso+de+amparo+y+la+protecci%C3%B3n+de+derechos+fundamentales/vid/838959163

Robles Moreno, Carmen Del Pilar. CT: Doctrina y Comentarios. Coautores Ruiz de Castilla, Francisco, Bravo, Jorge, Villanueva, Walker. Pacifico

Editores, 2009, página 12.

Robles Moreno, C. del P., y Huapaya Garriazo, P. J. (2009). Apuntes sobre la naturaleza de los Pagos Indebidos y los Pagos en Exceso. Una necesaria revisión de su regulación en el Código Tributario. *Derecho & Sociedad*, (33), 56-66. Recuperado a partir de https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17443

Ruiz, C. (2023). El derecho fundamental al debido proceso como principal garantía en el Perú. Chornancap Revista Jurídica, 1(1), 161–179. https://doi.org/10.61542/rjch.16

Salas, J. (2018). Tesis 1. Lima: Universidad Garcilazo de la Vega.

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, portal web de orientación al usuario, en: https://orientacion.sunat.gob.pe/6620-09-notificaciones-electronicas-empresas

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, Informe 278-2005-SUNAT/2B0000 obtenido en: https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2005/oficios/i2782005.htm

Villanueva, Y. (2018). Análisis del principio del debido procedimiento administrativo en relación al procedimiento sancionador en la Ordenanza N° 1974- Los Olivos2016 (Tesis de pregrado). Universidad Privada Cesar Vallejo sede Lima. Recuperada de http://repositorio.ucv.edu.pe/handle/UCV/15368

Yacolca Estares, Daniel. "Manual de Procedimientos y Procesos Tributarios. Aproximación al derecho procesal y procedimental tributario." Ara Editores, 2012. página 36.

ANEXOS

FORMATO DE ENTREVISTA

Presentación:

Buenas días estimado Dr. (a)….

Previo saludo, en mi calidad de tesista agradezco su disposición por aceptar esta entrevista como juicio de expertos sobre "***LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL PERIODO 2019-2020 Y LA VULNERACIÓN AL DEBIDO PROCEDIMIENTO".***

Esta entrevista es de carácter académico por lo que se tomara en cuanta sus respuestas solo para la presentación de esta investigación.

Nombres y Apellidos: ……..

Profesión u ocupación: ……

Fecha: …….

Objetivo de la investigación:

Determinar si la notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento.

Objetivos específicos

- Establecer los supuestos de vulneración de la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020.

- Identificar los fundamentos legales por los que se debe modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario.

Preguntas de desarrollo

Categoría 1: La notificación electrónica en los procedimientos tributarios

Subcategoría 1: Notificación en el buzón electrónico

1.-¿Cree usted que SUNAT solo debe notificar sus actos en el buzón electrónico?

2.-¿Cuál considera usted correcto que se obligue al contribuyente revisar su buzón electrónico todos los días para ver si han notificado algún acto?

3.-¿Considera usted que notificar solo al buzón electrónico garantizaría una comunicación efectiva?

Subcategoría 2: Notificación en el domicilio fiscal

4.- ¿Qué importancia tiene una notificación en el domicilio fiscal que declara el contribuyente?
Ha sido una forma efectiva anteriormente.

5.- ¿Considera usted que es razonable la jurisprudencia del Tribunal Fiscal al confirmar la notificación electrónica de SUNAT sin considerar si el contribuyente tomo conocimiento real en su domicilio fiscal?

6.- ¿Considera usted que SUNAT y el Tribunal Fiscal deben aceptar que al menos el primer documento de un procedimiento tributario debe ser notificado en el domicilio fiscal?

Categoría 2: Principio del debido procedimiento tributario

Subcategoría 1 Derecho de defensa

7.- ¿Considera que se vulnera el derecho de defensa del contribuyente cuando la SUNAT solo notifica en el buzón electrónico los actos de los procedimientos tributarios?

8.- ¿Cree que existe una relación directa entre notificación electrónica y el principio de debido procedimiento?

9.- ¿Considera usted que usar solo la notificación electrónica en la cual no se sabe cuándo SUNAT coloca sus actos hace que los contribuyentes están pagando tributos que no existen en algunos casos que sí podrían probar en el procedimiento tributario?

Subcategoría 2 Técnica jurídica

10.- ¿Considera usted viable que se mejore la técnica jurídica precisando en el Código Tributario la obligación del contribuyente de ver su buzón electrónico en la fecha que se fije para que presente la declaración jurada mensual?

11.- ¿Considera usted que al aplicar la notificación electrónica debe ser confirmado en caso el contribuyente acusa la recepción y no solo por la simple colocación de sus actos de SUNAT?
12.- ¿Cree usted que la SUNAT y el Tribunal Fiscal deben aplicar los principios administrativos del debido procedimiento y no esperar que la Corte Suprema o el Tribunal Constitucional les precise que los hagan después de varios años de juicio?

Tribunal Fiscal

Nº 01380-1-2006

EXPEDIENTE N°	:	880-2006
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Queja
PROCEDENCIA	:	La Molina - Lima
FECHA	:	Lima, 15 de marzo de 2006

Vista la queja interpuesta por contra la Ejecutoría Coactiva de la Municipalidad Distrital de La Molina, por iniciarle un procedimiento de cobranza coactiva sin haberle notificado previamente los valores en que se sustenta;

CONSIDERANDO:

Que la quejosa señala que se le ha iniciado un procedimiento de cobranza coactiva sin habérsele notificado previamente los valores en que se sustenta, agregando que no conoce a Victoria Castro Figo quien según la Administración habría recibido la Resolución de Determinación Nº 00489-2005 y la Resolución de Multa Nº 00491-2005, relacionadas con el Impuesto Predial de los años 2001 a 2004;

Que el numeral 38.1 del artículo 38° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobada por Ley N° 26979, modificado por Ley N° 28165, dispone que el obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del ejecutor o auxiliar que lo afecten directamente o infrinjan el debido procedimiento de ejecución coactiva para obligaciones tributarias de los gobiernos locales;

Que respecto de lo alegado por la quejosa en el sentido que los valores materia del procedimiento de cobranza coactiva no han sido notificados conforme a ley, es preciso anotar que se han presentado dos interpretaciones acerca de la competencia del Tribunal Fiscal para pronunciarse sobre dicho aspecto, vía recurso de queja: 1) No procede que el Tribunal Fiscal en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración Tributaria, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva, y 2) Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración Tributaria, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva;

Que la segunda posición es la que ha sido adoptada por este Tribunal mediante acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-09 del 15 de marzo de 2006, por los fundamentos siguientes:

> "De conformidad con lo establecido por los artículos 101° y 155° del Código Tributario, mediante el acuerdo adoptado por el Pleno según consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2003-24 se delimitó la competencia del Tribunal Fiscal respecto del recurso de queja, estableciéndose que éste procede en los siguientes casos: (i) contra las actuaciones de la Administración que afecten indebidamente al deudor y, (ii) contra las actuaciones que constituyan una infracción a cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria, aún cuando no esté contenida en el Código Tributario.
>
> El artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que los actos de la Administración Tributaria deben ser notificados de acuerdo con las modalidades que se señalan en el citado artículo, de lo contrario la diligencia de notificación no surtirá efectos legales.
>
> Por su parte, el artículo 115° del anotado Código señala que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, considerando, entre otros supuestos, como deuda exigible: (i) a la establecida mediante resolución de determinación o de multa notificada por la Administración y no reclamada en el plazo de ley, (ii) a la establecida por resolución no apelada en el plazo de ley o por resolución del Tribunal Fiscal y (iii) la que conste en orden de pago notificada conforme a ley. Seguidamente, el artículo 116° numeral 1) del citado cuerpo legal señala que la Administración

Tributaria, a través del ejecutor coactivo, ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles, incluyendo **expresamente como una de sus facultades, el verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el procedimiento de cobranza coactiva.**

En el mismo sentido, el artículo 25.1 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificado por la Ley N° 28165, dispone que se considera deuda exigible, la que conste en una resolución de determinación o multa, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley, así como la que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, según las normas del Código Tributario.

De otro lado, el artículo 119° del citado Código señala que una vez iniciado el procedimiento de cobranza coactiva pueden producirse determinadas situaciones que obliguen al ejecutor coactivo a suspenderlo temporalmente o darlo por concluido. El citado artículo también dispone que, excepcionalmente, el ejecutor coactivo deberá suspender temporalmente el citado procedimiento cuando medien circunstancias que evidencien que la cobranza contenida en órdenes de pago podría ser improcedente siempre que la reclamación hubiese sido interpuesta dentro del plazo de 20 días hábiles de notificadas éstas.

El inciso d) del artículo 16.1 de la mencionada Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, dispone que el ejecutor coactivo deberá suspender el procedimiento de cobranza coactiva, bajo responsabilidad: (i) cuando se haya omitido la notificación al obligado, del acto administrativo que sirve de título para la ejecución y (ii) cuando 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 ley.

De lo expuesto, se puede concluir que una deuda tributaria sólo será exigible para efectos del procedimiento de cobranza coactiva, siempre que hubiera sido notificada conforme a ley, aspecto que compete verificar al ejecutor coactivo por mandato expreso del artículo 116° del Código Tributario citado. También le compete al ejecutor, verificar la validez de la notificación del acto administrativo que contiene la deuda tributaria para efecto de establecer si existe un recurso impugnativo en trámite conforme con los plazos de ley y proceder a la conclusión o suspensión del procedimiento de cobranza coactiva, según corresponda, conforme con lo previsto por el artículo 119° del citado Código Tributario y el artículo 16.1 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificada por la Ley N° 28165.

En el caso que dicho ejecutor no cumpla con efectuar la verificación que le compete y prosiga con la cobranza coactiva de una deuda tributaria que no es exigible por no haber sido notificada válidamente o por existir causales de suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, entre otras, las vinculadas a la validez del acto de notificación, es derecho del ejecutado presentar un recurso de queja ante el Tribunal Fiscal, entidad que conforme con lo previsto por el artículo 155° del Código Tributario debe pronunciarse respecto de las actuaciones de la Administración que afecten indebidamente al deudor, lo que incluye el emitir pronunciamiento sobre la validez de la notificación del acto administrativo que contiene la deuda tributaria cuya cobranza coactiva se pretende y que justamente es cuestionada por el ejecutado y según el artículo 38° de la Ley N° 26979 debe determinar si existen actuaciones o procedimientos del ejecutor o auxiliar coactivo que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el capítulo referido a la cobranza coactiva de deudas tributarias de gobiernos locales.

Sostener la incompetencia del Tribunal Fiscal para conocer vía queja la validez de la notificación de una deuda tributaria cuya cobranza coactiva se encuentra en trámite y, de ser el caso, disponer que

tal cuestionamiento se ventile en un procedimiento contencioso, implicaría que el ejecutado quede en una situación de indefensión, no sólo porque debería esperar que concluya el procedimiento contencioso administrativo para determinar la validez de la notificación cuando el ejecutado se encuentra dentro del plazo para impugnar, sino que además podría suceder que se prosiga con la cobranza coactiva de una deuda tributaria que nunca resultó exigible por no haberse notificado y por tanto tampoco pueda ejercerse válidamente el derecho para contradecirla. Además, debe tenerse en cuenta que en estos supuestos, no habría causal para suspender aún temporalmente la cobranza coactiva.

Lo expuesto no implica que el ejecutor coactivo se esté atribuyendo facultades resolutivas o que a través de una vía distinta se esté discutiendo materia propia del procedimiento contencioso administrativo tributario, pues en este caso la verificación se limitaría a un tema formal como es la validez de las notificaciones de los valores o resoluciones para efectos de determinar la validez del procedimiento de cobranza coactiva cuestionado, lo que como se ha explicado líneas arriba deriva de las normas que regulan la materia y que tiene justificación en el derecho a un debido proceso que tienen los administrados."

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de conformidad con lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10, suscrita con fecha 17 de setiembre de 2002;

Que conforme a lo indicado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-09 del 15 de marzo de 2006, el acuerdo adoptado se ajusta a lo previsto en el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, por lo que corresponde que se emita la resolución de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el Diario Oficial El Peruano;

Que respecto al caso de autos, el inciso d) del numeral 16.1 del artículo 16º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, concordado con el artículo 31º de la misma norma, señala que ninguna autoridad administrativa o política podrá suspender el procedimiento de ejecución coactiva, con excepción del ejecutor que deberá hacerlo, bajo responsabilidad, cuando, entre otros, se haya omitido la notificación al obligado, del acto administrativo que sirve de título para la ejecución;

Que el artículo 29º de la mencionada ley, señala que 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;

Que el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establece que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia;

Que agrega el citado inciso, que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) número de documento que se notifica, (iv) nombre de quien recibe la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, (v) fecha en que se realiza la notificación;

Que mediante Proveído Nº 00055-1-2006 del 24 de enero de 2006, este Tribunal solicitó a la Administración que informara sobre los hechos que motivan la queja, y que remitiera, entre otros documentos, copias autenticadas de la Resolución de Determinación N° 00489-2005 y de la Resolución de Multa Nº 00491-2005, así como sus respectivos cargos de notificación, otorgándosele para tal efecto un plazo de siete (7) días hábiles;

Que en respuesta del citado proveído la Administración envía el Oficio Nº 086-2006-MDLM-SG, a través del cual remite copias autenticadas de la Resolución de Determinación N° 00489-2005 y de la Resolución de Multa Nº 00491-2005, así como de su cargo de notificación;

Que de la revisión del acuse de recibo de los citados valores se advierte que la Administración ha realizado la referida diligencia en el domicilio ubicado en el Jirón Huancavelica Nº – Departamento Nº 501 – Cercado de Lima, que de acuerdo con la información consignada en los mencionados valores no corresponde al domicilio fiscal de la quejosa, el cual se ubica en el Jirón Huancavelica Nº – Departamento Nº – Cercado de Lima;

Que como es de verse, la notificación de la Resolución de Determinación N° 00489-2005 y de la Resolución de Multa Nº 00491-2005, no se ha realizado de conformidad con lo dispuesto por el citado artículo 104º, por lo que procede declarar fundada la queja interpuesta, debiendo el ejecutor coactivo de la Administración suspender el procedimiento iniciado respecto de dichos valores, y de ser el caso, levantar las medidas cautelares que se hubieren trabado;

Con las vocales Casalino Manarelli, Barrantes Takata, e interviniendo como vocal ponente la vocal Cogorno Prestinoni,

RESUELVE:

1. Declarar **FUNDADA** la queja interpuesta, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.
2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el diario oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

   "Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración Tributaria, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva".

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la Municipalidad Distrital de La Molina - Lima, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA

CASALINO MANNARELLI
VOCAL

BARRANTES TAKATA
VOCAL

Falconí Grillo
Secretario Relator
CP/PM138/rmh

Tribunal Fiscal

N° 06771-2-2011

EXPEDIENTE N°	:	7359-2010
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Fraccionamiento – Artículo 36° del Código Tributario
PROCEDENCIA	:	Loreto
FECHA	:	Lima, 20 de abril de 2011

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 126-014-0001941/SUNAT de 13 de mayo de 2010, emitida por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró inadmisible la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia N° 1230170014972, que aprobó la solicitud de fraccionamiento de conformidad con el artículo 36° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el numeral 2 del artículo 137° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 981, señala que tratándose de reclamaciones contra resoluciones, entre otras, que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria, éstas se presentarán en el término improrrogable de 20 días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida y de no interponerse las reclamaciones contra las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular y contra los actos vinculados con la determinación de la deuda dentro del plazo antes citado, dichas resoluciones y actos quedarán firmes.

Que el inciso b) del artículo 104° del citado código, sustituido por el referido decreto legislativo, establece que la notificación de los actos de la Administración se realizará, indistintamente, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía; en el caso del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada al día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento, para tal efecto la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación.

Que el antepenúltimo párrafo del referido artículo 104° señala que existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna o ésta se hubiere realizado sin cumplir con los requisitos legales, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento, siendo que se considerará como fecha de la notificación aquélla en que se practique el respectivo acto o gestión.

Que el primer párrafo del artículo 106° del referido código, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, indica que las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso.

Que por su parte, el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, que regula la notificación de actos administrativos por medio electrónico, señala que para efecto de realizar la notificación a través de Notificaciones SOL, la SUNAT depositará copia del documento en el cual consta el acto administrativo en un archivo de Formato de Documento Portátil (PDF) en el buzón electrónico asignado al deudor tributario, registrando en sus sistemas informáticos la fecha del depósito.

Que agrega el referido dispositivo que la citada notificación se considerará efectuada y surtirá efecto al día hábil siguiente a la fecha del depósito del documento, de conformidad con lo establecido por el inciso b) del artículo 104° y el artículo 106° del Código Tributario.

Que al respecto, el inciso d) del artículo 1° de la referida resolución de superintendencia define al "buzón electrónico" como la sección ubicada dentro de SUNAT Operaciones en Línea, y asignada al deudor tributario, donde se depositan las copias de los documentos en los cuales constan los actos administrativos que son materia de notificación, así como comunicaciones de tipo informativo, mientras que el inciso e) define a las "Notificaciones SOL" como el medio electrónico mediante el cual la SUNAT depositará copia de los documentos en los cuales constan los actos administrativos, en el buzón electrónico asignado al deudor tributario en SUNAT Operaciones en Línea.

Que por otro lado, el artículo 10° de la citada resolución indica que la constancia de la notificación efectuada a través de Notificaciones SOL y que acredita el depósito de la copia del documento en el cual consta el acto administrativo, podrá ser impresa por el deudor tributario seleccionando la opción correspondiente dentro de SUNAT Operaciones en Línea.

Que el Anexo de la mencionada resolución, sustituido por Resolución de Superintendencia N° 001-2009/SUNAT, establece que se notificará mediante Notificaciones SOL los actos administrativos, entre otros, la resolución de intendencia u oficina zonal que aprueba o deniega, así como la que se pronuncia sobre el desistimiento de la solicitud de aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria a que se refieren las Resoluciones de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT y N° 176-2007/SUNAT.

Que de las normas glosadas se desprende que la notificación de un acto administrativo mediante sistemas de comunicación electrónicos como Notificaciones SOL surtirá efecto al día siguiente de su depósito en el buzón electrónico, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, para tal efecto dicho medio electrónico deberá emitir una constancia de notificación que consigne la fecha del depósito y la base legal que sustenta la notificación por ese medio, la cual será refrendada o suscrita por el funcionario encargado de Notificaciones SOL.

Que mediante Proveído N° 01148-2-2011, este Tribunal solicitó la constancia de notificación de la Resolución de Intendencia N° 1230170014972 de 11 de setiembre de 2009, que aprobó la solicitud de fraccionamiento establecida por el artículo 36° del Código Tributario[1] presentada por la recurrente; en respuesta a ello, la Administración emitió el Informe N° 067-2011-SUNAT/2Q0301 de 8 de abril de 2011, en el que señala que la notificación de la referida resolución se efectuó de conformidad con el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, esto es, mediante Notificaciones SOL depositada en el buzón electrónico el 17 de setiembre de 2009; sin embargo, no adjunta la constancia de Notificaciones SOL, por lo que dicha notificación no se encuentra acreditada y por consiguiente, arreglada a ley.

Que teniendo en consideración que la recurrente el 3 de mayo de 2010 formuló recurso de reclamación contra la Resolución de Intendencia N° 1230170014972, cuestionando la deuda acogida al referido fraccionamiento por la Administración, en esa fecha operó la notificación tácita de dicha resolución de conformidad con lo establecido por el antepenúltimo párrafo del artículo 104° del Código Tributario, por lo que procede revocar la resolución apelada, debiendo la Administración admitir a trámite la reclamación interpuesta y emitir pronunciamiento sobre el fondo del asunto.

[1] El segundo párrafo del citado artículo señala que en casos particulares la Administración está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicitara, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías establecidos mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar.

Que al ser materia de grado la inadmisibilidad, no procede emitir pronunciamiento sobre los argumentos de fondo expuestos por la recurrente.

Con los vocales Ezeta Carpio y Fuentes Borda, e interviniendo como ponente la vocal Zelaya Vidal.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 126-014-0001941/SUNAT de 13 de mayo de 2010 y disponer que la Administración proceda conforme con lo dispuesto por la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA

EZETA CARPIO
VOCAL

FUENTES BORDA
VOCAL

Jiménez Suárez
Secretaria Relatora
ZV/AT/rsc.

Tribunal Fiscal

Nº 11312-5-2007

EXPEDIENTE Nº : 5512-07
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto de Alcabala
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 27 de noviembre de 2007

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Departamento Nº 066-029-00022375 de 7 de agosto de 2006, emitida por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) de la Municipalidad Metropolitana de Lima, que declaró inadmisible la reclamación contra la Resolución de Determinación Nº 205-012-00005690, girada por Impuesto de Alcabala correspondiente a la transferencia del predio ubicado en Calle Manuel Angosto Nº 725, Cercado de Lima.

CONSIDERANDO:

Que de acuerdo con el numeral 3) del artículo 137° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido el término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria, actualizada hasta la fecha de pago, o presentarse carta fianza bancaria o financiera.

Que el artículo 140° del mismo Código señala que la Administración notificará al reclamante para que, dentro del plazo de quince (15) días hábiles, subsane las omisiones que pudieran existir cuando el recurso de reclamación no cumpla con los requisitos para su admisión a trámite, vencido el cual sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisible.

Que el inciso f) del artículo 104° del citado Código Tributario dispone que cuando en el domicilio fiscal no hubiera persona capaz alguna o estuviera cerrado, se fijará un Cedulón en dicho domicilio y los documentos a notificar se dejarán en sobre cerrado, bajo la puerta, en el mismo; agrega que el acuse de la notificación por Cedulón deberá contener, como mínimo: apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, número de documento que se notifica, fecha en que se realiza la notificación, dirección del domicilio fiscal donde se realiza la notificación, número de Cedulón y el motivo por el cual se utiliza esta forma de notificación.

Que asimismo, de acuerdo con el penúltimo párrafo de dicho artículo, existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna o ésta se hubiere realizado sin cumplir con los requisitos legales, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento, y se considerará como fecha de la notificación aquélla en que se practique el respectivo acto o gestión.

Que la Administración, en la Resolución de Departamento Nº 066-029-00022375, apelada, indicó que la Resolución de Determinación Nº 205-012-00005690 fue debidamente notificada el día 26 de diciembre de 2005, conforme se apreciaba del Cargo de Notificación Nº 197-084-0264222, por lo que la reclamación interpuesta el 24 de enero de 2006 fue extemporánea; no obstante, para acreditar ello la Administración únicamente adjuntó una copia del registro de notificación que figura en su sistema informático (fojas 46), lo cual, sin embargo, no acredita que dicha notificación se haya efectuado válidamente.

Que en tal sentido, debe entenderse que el 24 de enero de 2006, fecha en que se interpuso la reclamación, operó la notificación tácita del valor impugnado, por lo que corresponde que ésta se admita a trámite.

Con los vocales Chau Quispe, Byrne Santa María y Moreano Valdivia, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Byrne Santa María.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Departamento Nº 066-029-00022375 de 7 de agosto de 2006.

Regístrese, comuníquese y remítase al SAT de la Municipalidad Metropolitana de Lima, para sus efectos.

CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA

BYRNE SANTA MARÍA
VOCAL

MOREANO VALDIVIA
VOCAL

Falconi Sinche
Secretario Relator
BSM/FS/NH/njt.

Tribunal Fiscal

N° 09164-4-2010

EXPEDIENTE N°	:	7946-2010
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Queja
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 20 de agosto de 2010

VISTA la queja presentada por contra la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, por haber dispuesto en forma extemporánea la prórroga del plazo de fiscalización.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa señala que mediante Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200, notificada el 19 de abril de 2010, se le comunicó en forma extemporánea la prórroga del plazo de la fiscalización correspondiente a la Orden de Fiscalización N° 090011280090, por un año adicional, toda vez que el plazo que la Administración tenía para realizar tal comunicación vencía el 23 de febrero de 2010, por lo que debe declararse la nulidad de la citada carta de prórroga y disponer que a partir del 4 de mayo de 2010 la Administración se abstenga de emitir actos administrativos y/o requerimientos de información vinculados a la anotada fiscalización, debiendo declararse la nulidad de cualquier acto administrativo que hubiera sido notificado con posterioridad a dicha fecha, tal como el Requerimiento N° 0122100000993, así como de aquellos notificados con anterioridad pero cuya fecha de presentación de información es posterior al 4 de mayo de 2010, tales como los Requerimientos N° 012210000653 y 012210000657.

Que agrega que en el procedimiento de fiscalización iniciado con Orden de Fiscalización N° 090011280090, presentó íntegramente la documentación solicitada con Requerimiento N° 0121090000091 el 23 de marzo de 2009, y dentro de dicho procedimiento se concedieron prórrogas por 42 días, por lo que considerando tales prórrogas, el plazo del procedimiento de fiscalización venció el 4 de mayo de 2010, conforme con el artículo 62°-A del Código Tributario, no obstante la Administración les notificó la carta que comunica la prórroga de la fiscalización recién el 19 de abril de 2010, a pesar que el plazo para realizar tal comunicación venció el 23 de febrero de 2010.

Que refiere que la nulidad de la Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200 se sustenta en el artículo 62°-A.1 del Código Tributario que establece que la fiscalización debe realizarse en el plazo de un año, computado desde la fecha en que se presente la totalidad de información solicitada en el primer requerimiento, plazo que se puede prorrogar excepcionalmente, y en el artículo 15° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, que dispone que tal prórroga debe comunicarse un mes antes de cumplirse el año establecido, plazo que es de caducidad por lo que conforme el artículo IV.1.1 de la Ley de Procedimiento Administrativo General, la Administración no puede disponer de un plazo adicional.

Que considera que el plazo para comunicar la prórroga de la fiscalización vence a los once meses de iniciada ésta, sin considerar los periodos de suspensión otorgados durante su tramitación, ya que ello no está previsto por el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización ni por el artículo 62° del Código Tributario, y que aun en el supuesto que se computaran las prórrogas concedidas por la Administración por cuarenta y dos días, la Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200 habría sido notificada extemporáneamente.

Que mediante escrito ampliatorio presentado el 4 de agosto de 2010, la quejosa afirma que la Administración pretende sustentar la notificación de la Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200 vía fax mediante un documento denominado "Informe mensaje de confirmación" dirigido al teléfono 94222842; un texto escrito a mano dirigido a que no lleva la firma de funcionario alguno de la Administración y que no tiene acuse de recibo que indique quién se encargó de la supuesta notificación; una impresión de la página web de las páginas blancas con la que se acreditaría que el teléfono 422-2842 pertenece a la

quejosa, a pesar que es distinto al 94222842 que figura en el informe de confirmación, por lo que tales documentos no acreditan la entrega del documento ni permiten comprobar su recepción por parte de la empresa, resultando contradictorio que supuestamente se haya notificado un documento vía fax y luego se notificara el mismo acto por segunda vez mediante acuse de recibo, por lo que es evidente que la primera notificación nunca se realizó y que la propia Administración reconoce la ilegalidad de la notificación por fax.

Que indica que la anotación manuscrita efectuada en la Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200 no acredita que la empresa haya consentido la notificación por fax, pues no figura como representante legal acreditada ante la Administración, y que aun en el supuesto que el fax hubiera sido enviado al número 4222842, ello no acredita que dicho acto sea de conocimiento de la empresa, ya que en el domicilio donde se ubica dicho fax laboran más de 50 personas de 5 gerencias que prestan servicios corporativos a 8 empresas del grupo Repsol, por lo que no existe garantía de que la empresa haya tomado conocimiento de la notificación.

Que sostiene que si bien el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, permite que la notificación de los actos administrativos se efectúe "por medio de sistemas de comunicación electrónicos", su utilización ésta sujeta a que previamente se emita una resolución de superintendencia que apruebe los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, conforme lo indica el inciso b) del artículo 106° del Código Tributario, por lo que dichos medios no pueden utilizarse de forma irrestricta, sino conforme con la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT que no faculta a la Administración a notificar las cartas de prórroga de la fiscalización mediante fax, lo contrario afectaría sustancialmente el derecho de defensa, por lo que el Tribunal debe aplicar lo establecido en los numerales 1 y 2 del artículo 20° y en el numeral 1 del artículo 123° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que alega que el documento denominado "informe mensaje de confirmación" no acredita la entrega de carta alguna, debido a que no hace referencia a un número de la empresa ni coincide con el número de fax declarado en el Comprobante de Información Registrada, no pudiendo validarse el uso de dicho número pues ello supondría legitimar la notificación personal en cualquier establecimiento, prescindiendo de la voluntad del contribuyente, lo que es arbitrario.

Que señala que aun en el supuesto que la notificación mediante fax se considerara válida, ésta habría sido realizada con posterioridad al plazo previsto en el artículo 14° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, según el cual, la comunicación debe efectuarse un mes antes de cumplirse el plazo de un año regulado en el artículo 62°-A del Código Tributario, que no hace referencia a las prórrogas que hubiera solicitado el contribuyente, por lo que en el cómputo no deben considerarse los 42 días de prórroga otorgados por la Administración, por lo que el plazo para comunicar la prórroga se computa desde el 23 de marzo de 2009 y venció el 23 de febrero de 2010.

Que finalmente, agrega que no resultan válidos los requerimientos de la Administración cuyo plazo de exhibición se extiende más allá del plazo del procedimiento de fiscalización, y que lo contrario implicaría que el último día del vencimiento del plazo de fiscalización la Administración podría notificar un número ilimitado de requerimientos con vencimientos escalonados por los próximos años, lo que no se ajusta a derecho, por lo que los requerimientos notificados antes del 4 de mayo de 2010 y que obligan a proporcionar información luego de esa fecha resultan nulos.

Que de conformidad con el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho cuerpo legal.

Que mediante Resolución N° 04187-3-2004, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 4 de julio de 2004, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha interpretado que es competente para pronunciarse, en la vía de la queja, sobre la legalidad de los requerimientos que emita la

Administración Tributaria durante el procedimiento de fiscalización o verificación, en tanto, no se hubieran notificado las resoluciones de determinación o multa u órdenes de pago que, de ser el caso, correspondan.

Que el artículo 62° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que de conformidad con el numeral 1 del citado artículo 62°, la Administración Tributaria podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los cuales deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, y solo en el caso que por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos hábiles.

Que los numerales 1, 4 y 5 del artículo 62°-A del mencionado código, incorporado por Decreto Legislativo N° 981, establecen que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización, que una vez transcurrido dicho plazo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento y que el vencimiento del plazo de un (1) año tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo aludido, sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75° dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que según lo previsto en el inciso e) del numeral 6 del anotado artículo 62°-A, el plazo de fiscalización se suspende durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.

Que por su parte, el inciso e) del artículo 13° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, dispone que para efectos de lo establecido en el numeral 6 del artículo 62°-A del Código Tributario, tratándose de la prórroga solicitada por el sujeto fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT.

Que el artículo 15° del mencionado reglamento, precisa que la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, la prórroga del plazo así como las causales a que se refiere el numeral 2 del artículo 62°-A del Código Tributario un mes antes de cumplirse el año establecido en el numeral 1 del citado artículo.

Que asimismo, el artículo 16° del reglamento en mención, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 62°-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al sujeto fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Única de Aduanas materia del procedimiento de fiscalización, según corresponda.

Que por su parte, el inciso b) del artículo 104° del mencionado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, vigente desde el 1 de abril de 2007, señala que la notificación de los actos administrativos se realizará, entre otros, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía.

Que el segundo párrafo del referido inciso precisa que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada al día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que el anotado inciso agrega que la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios referidos en el segundo párrafo del inciso b) en mención.

Que en el presente caso, mediante Proveído N° 01679-4-2010, de foja 132, se solicitó a la Administración que remitiera un informe detallado y documentado acerca de los hechos que motivaban la presente queja, en especial sobre el cómputo del plazo máximo para el procedimiento de fiscalización iniciado con Carta de Presentación N° 090011280090-01-SUNAT y Requerimiento N° 0121090000091, ambos de fecha 26 de enero de 2009, respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2006.

Que en respuesta a lo solicitado, mediante Oficio N° 246-2010/SUNAT-1J0000 de 26 de julio de 2010, de foja 718, la Administración ha remitido el Memorándum N° 247-2010-SUNAT/2H3500 y el Informe N° 04-2010-SUNAT/2H2200, de fojas 702 a 712 y 717, en los que señala que el 3 de febrero de 2009, notificó a la quejosa la Carta N° 090011280090-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0121090000091, con los que dio inicio a la fiscalización del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2006, y que la quejosa presentó la totalidad de la documentación requerida el 23 de marzo de 2009, por lo que a partir de dicho día se computa el inicio del plazo de fiscalización establecido en el numeral 1 del artículo 62°-A, plazo al que deben adicionarse los 42 días de prórrogas concedidas a la quejosa.

Que asimismo, indica que considerando lo anterior, el plazo de un año para culminar la fiscalización vencía el 4 de mayo de 2010, por lo que con Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200, notificada el 24 de marzo de 2010, comunicó a la quejosa, entre otros, la prórroga del plazo de fiscalización por un año adicional, debido a la complejidad de sus operaciones, precisando que la notificación de los Requerimientos N° 012210000653 y 012210000657 realizada el 15 y 16 de abril de 2010, se efectuó dentro del plazo del primer año de la fiscalización en el que la Administración puede solicitar información, por lo que estos resultan arreglados a ley.

Que precisa que la notificación de la Carta N° 84-2010-SUNAT/2H2200 se efectuó vía fax, al número proporcionado por Lilia Ávila al contactar a la central telefónica del domicilio procesal de la quejosa, como se acredita con el respectivo mensaje de confirmación obtenido por la misma vía, por lo que la comunicación sobre la ampliación de un año adicional del plazo de la fiscalización se realizó dentro del plazo establecido y resulta válida.

Que de la documentación presentada por la Administración y la que obra en autos, se advierte que el procedimiento de fiscalización correspondiente a la Orden de Fiscalización N° 090011280090, cuyo inicio se dio con la notificación de la Carta N° 090011280090-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0121090000091, no ha concluido, por lo que conforme a lo establecido por la Resolución N° 04187-3-2004 procede emitir pronunciamiento.

Que al respecto, mediante Carta de Presentación N° 090011280090-01-SUNAT y Requerimiento N° 0121090000091, de fojas 647, 648 y 663, notificados con acuse de recibo el 3 de febrero de 2009, de foja 649, se dio inicio a la fiscalización del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2006, por lo que la Administración solicitó a la quejosa la presentación de diversa documentación.

EXPEDIENTE N°	:	555-2010
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Pérdida de Refinanciamiento – Artículo 36° del Código Tributario
PROCEDENCIA	:	Huánuco
FECHA	:	Lima, 11 de julio de 2012

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140001271 de 30 de octubre de 2009, emitida por la Oficina Zonal de Huánuco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007681, que declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la resolución que aprobó su fraccionamiento no le fue notificada, por lo que no pudo enterarse del otorgamiento de dicho fraccionamiento y así poder cumplir con el cronograma de pagos, no resultando arreglado a ley declarar la pérdida de un fraccionamiento respecto del cual no se le notificó la resolución aprobatoria.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no cumplió con cancelar dentro de los plazos establecidos, las cuotas 1 y 2 del fraccionamiento aprobado mediante la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007304, la cual fue notificada vía Notificaciones SOL, por lo que incurrió en causal de pérdida de fraccionamiento.

Que la controversia consiste en determinar si la pérdida del fraccionamiento declarada mediante la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007681, se encuentra arreglada a ley.

Que de conformidad con el artículo 36° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 969, en casos particulares la Administración Tributaria está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que éste cumpla con los requerimientos o garantías establecidos mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar, además de los requisitos previstos por el mismo código, entre ellos el establecido por el inciso b) que prescribe que sólo pueden acogerse las deudas tributarias que no hubieran sido materia de aplazamiento y/o fraccionamiento, salvo excepción establecida por decreto supremo.

Que el último párrafo del citado artículo señala que el incumplimiento de lo establecido por las normas reglamentarias, daría lugar automáticamente a la ejecución de las medidas de cobranza coactiva por la totalidad de la amortización e intereses correspondientes que estuvieran pendientes de pago, considerándose las causales de pérdida previstas por la resolución de superintendencia vigente al momento de la determinación del incumplimiento.

Que según el artículo 2° del Decreto Supremo N° 132-2007-EF el saldo de la deuda tributaria de un aplazamiento y/o fraccionamiento particular otorgado por la SUNAT, en base a lo establecido en el artículo 36° del Código Tributario, incluyendo al Régimen Excepcional de Aplazamiento y/o Fraccionamiento aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 130-2005/SUNAT, podrá por excepción acogerse por única vez a otro aplazamiento y/o fraccionamiento del artículo 36° del citado código, para lo cual deberá cumplirse con lo contemplado en las normas que regulan el aplazamiento y/o fraccionamiento particular.

Que el inciso b) del numeral 13.1 del artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° 176-2007/SUNAT, que aprobó las normas para la aplicación de lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 132-

2007-EF, señala que aprobado el fraccionamiento por refinanciamiento deberá pagarse el íntegro del monto de las cuotas dentro de los plazos establecidos.

Que asimismo, el inciso a) del artículo 17° de la norma en mención señala que el deudor tributario perderá el refinanciamiento concedido, cuando tratándose de fraccionamientos se adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas.

Que mediante la Resolución N° 02099-2-2003 de 23 de abril de 2003, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha dejado establecido que sus resoluciones, así como aquellas expedidas por los órganos administradores de tributos gozan de existencia jurídica desde su emisión y surten efectos frente a los interesados con su notificación.

Que respecto a la notificación cabe indicar que este Tribunal mediante las Resoluciones N° 10224-7-2008 y 05481-3-2011 ha señalado que los actos administrativos son comunicados a los interesados por medio de la notificación, la que permite poner en conocimiento del administrado el contenido de los actos administrativos que afectan sus derechos, obligaciones e intereses, dotándoles de eficacia.

Que el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará, entre otras formas, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la vía misma. Agrega dicha norma que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada al día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, publicada el 8 de febrero de 2008, se dispuso que la SUNAT podrá efectuar las notificaciones a través de Notificaciones SOL, siempre que los deudores tributarios hubieran obtenido su Código de Usuario y Clave SOL, siendo que tratándose de los actos administrativos que correspondan a procedimientos distintos a los de devoluciones, la notificación a través de Notificaciones SOL podrá realizarse si, adicionalmente, los deudores tributarios ejercen la opción de afiliarse a dicho medio.

Que asimismo, el artículo 4° de la referida resolución, establece que para efectos de realizar la notificación a través de Notificaciones SOL, la SUNAT depositará copia del documento en el cual consta el acto administrativo en un archivo de Formato de Documento Portátil (PDF) en el buzón electrónico asignado al deudor tributario, registrando en sus sistemas informáticos la fecha del depósito; añadiendo que la notificación se considerará efectuada y surtirá efectos al día hábil siguiente a la fecha del depósito del documento, de conformidad con lo establecido por el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, previamente citado.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 001-2009/SUNAT, publicada el 9 de enero de 2009, se incluyó a las resoluciones que aprueban los fraccionamientos otorgados al amparo de la Resolución de Superintendencia N° 176-2009/SUNAT, en los actos que podían ser notificados por el citado medio.

Que, de las normas glosadas se desprende que la notificación de un acto administrativo mediante sistemas de comunicación electrónicos como Notificaciones SOL surtirá efecto al día siguiente de su depósito en el buzón electrónico, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, para tal efecto dicho medio electrónico deberá emitir una constancia de notificación que consigne la fecha del depósito y la base legal que sustenta la notificación por ese medio, la cual será refrendada o suscrita por el funcionario encargado de Notificaciones SOL[1].

Que de la documentación que obra en autos, se advierte que mediante la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007304 de 23 de marzo de 2009 (fojas 24 y 25), la Administración aprobó la Solicitud de

[1] Conforme al criterio de este Tribunal señalado, entre otras, en la Resolución N° 11577-2-2011.

Fraccionamiento N° 1930320005477, presentada por la recurrente al amparo del artículo 36° del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia N° 176-2007/SUNAT, considerándose como deuda tributaria acogida la suma de S/. 5 501,00 (Tesoro), a ser cancelada en 35 cuotas mensuales, de las cuales la primera y segunda ascendían a S/. 211,00 y S/. 193,00 y vencían el 30 de abril de 2009 y 29 de mayo de 2009, respectivamente, según el cronograma contenido en el Anexo N° 2 adjunto a la referida resolución (foja 24/vuelta).

Que posteriormente, a través de la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007681 (fojas 21 y 22), la Administración declaró la pérdida del referido refinanciamiento otorgado a la recurrente, por no cumplir con el pago de las cuotas N° 1 y 2 en las fechas antes indicadas.

Que no obstante, si bien la Administración señala haber notificado la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007304 que aprobó el refinanciamiento el 31 de marzo de 2009, mediante comunicación electrónica, no obra en autos documento alguno que acredite la confirmación de su entrega por la misma vía conforme con el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario antes citado.

Que al respecto, cabe destacar que si bien obra a foja 56[2] el documento denominado "Constancia de Notificación" – Notificaciones SOL, este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 11577-2-2011 y 06991-2-2012, ha señalado que la constancia de notificación mediante sistemas de comunicación electrónicos como Notificaciones SOL deberá, entre otros, estar refrendada o suscrita por el funcionario encargado de Notificaciones SOL, elemento con el que no cumple la mencionada "Constancia de Notificación".

Que en tal sentido, toda vez que la resolución que aprobó el fraccionamiento no fue debidamente notificada a la recurrente, ésta no surtió efectos en la fecha considerada por la Administración, por lo que no correspondía declarar la pérdida del refinanciamiento por el incumplimiento del pago de cuotas cuyas fechas de vencimiento no fueron de conocimiento de la recurrente, correspondiendo, en consecuencia, revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007681[3].

Con las vocales Espinoza Bassino, Villanueva Aznarán e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140001271 de 30 de octubre de 2009, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Oficina Zonal N° 1930170007681.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

ESPINOZA BASSINO
VOCAL PRESIDENTA

MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

Huerta Llanos
Secretario Relator
MP/HLL/CH/mpe.

[2] Remitido por la Administración en respuesta al Proveído N° 1978-9-2012 de 6 de junio de 2012 (foja 55).
[3] Criterio establecido en diversas resoluciones de este Tribunal, entre ellas, la Resolución N° 07076-5-2011.

Tribunal Fiscal

N° 11577-2-2011

EXPEDIENTE N°	:	481-2010
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Fraccionamiento – Artículo 36° del Código Tributario
PROCEDENCIA	:	Junín
FECHA	:	Lima, 6 de julio de 2011

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 1360140004671/SUNAT de 30 de noviembre de 2009, emitida por la Intendencia Regional Junín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia N° 1330170026457, que declaró la pérdida del fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no tuvo conocimiento de la resolución que aprobó su solicitud de fraccionamiento hasta que se le notificó la resolución que declara la pérdida de fraccionamiento, y que en tal sentido, esta carece de validez.

Que por su parte la Administración señala que la Resolución de Intendencia N° 1330170025443, que aprobó el fraccionamiento, fue notificada a la recurrente el 5 de mayo de 2009 mediante Notificación SOL, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 104° del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, que faculta a la Administración a notificar la resolución que aprueba la solicitud de fraccionamiento mediante el referido sistema si los deudores tributarios han obtenido su Código de Usuario y Clave SOL, por lo que concluye que la resolución que aprobó el fraccionamiento se notificó con arreglo a ley, y en tal sentido la emisión de la resolución que declaró la pérdida de fraccionamiento se encuentra conforme a ley.

Que en el presente caso, la controversia consiste en determinar si la pérdida del fraccionamiento otorgado a la recurrente en virtud del artículo 36° del Código Tributario, se encuentra arreglada a ley.

Que previamente al análisis de la causal de pérdida del fraccionamiento, corresponde establecer si la Administración notificó con arreglo a ley la resolución que aprobó dicho beneficio.

Que el artículo 36° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 969, prescribe que en casos particulares la Administración está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías que aquélla establezca mediante resolución de superintendencia o norma de rango similar, además de los siguientes requisitos: a) Que las deudas tributarias estén suficientemente garantizadas por carta fianza bancaria, hipoteca u otra garantía a juicio de la Administración, siendo que de ser el caso, ésta podrá conceder aplazamiento y/o fraccionamiento sin exigir garantías; y b) Que las deudas tributarias no hayan sido materia de aplazamiento y/o fraccionamiento.

Que asimismo, el último párrafo del citado artículo dispone que el incumplimiento de lo establecido en las normas reglamentarias dará lugar a la ejecución de las medidas de cobranza coactiva, por la totalidad de la amortización e intereses correspondientes que estuvieran pendientes de pago, siendo que para tal efecto se considerará las causales de pérdida previstas en la resolución de superintendencia vigente al momento de la determinación del incumplimiento.

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT se aprobó el Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria, vigente a partir del 1 de setiembre de 2004,

norma que fue modificada por Resolución de Superintendencia N° 130-2005/SUNAT, vigente desde el 18 de julio de 2005.

Que el inciso b) del numeral 18.1 del artículo 18° del citado reglamento establece que aprobado el fraccionamiento deberá pagarse el íntegro del monto de las cuotas en los plazos establecidos.

Que el inciso a) del numeral 19.1 del artículo 19° del referido reglamento prevé que los pagos mensuales se imputarán primero al interés moratorio aplicable a la cuota no pagada a su vencimiento y luego al monto de la cuota impaga.

Que el inciso a) del artículo 21° del citado reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 130-2005/SUNAT, aplicable al caso de autos, dispone que en caso de fraccionamiento, el deudor tributario perderá el fraccionamiento concedido cuando adeude el íntegro de 2 cuotas consecutivas, o cuando no cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.

Que mediante Resolución de Intendencia N° 1330170025443 de 28 de abril de 2009 (folios 18 y 19) la Administración aprobó la Solicitud de Fraccionamiento N° 1330320015490, presentada por la recurrente al amparo del artículo 36° del Código Tributario y el Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria aprobado por Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT, considerándose como deuda tributaria acogida la suma de S/. 3 237,00, a ser cancelada en 20 cuotas mensuales.

Que con Resolución de Intendencia N° 1330170026457, la Administración declaró la pérdida del fraccionamiento antes anotado al no haber pagado la recurrente el íntegro de las 2 primeras cuotas de acuerdo con el cronograma de pagos aprobado mediante Resolución de Intendencia N° 1330170025443 (folios 15 y 16).

Que el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 981, dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará, entre otras formas, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, es así que tratándose de correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que al respecto, el inciso d) del artículo 1° de la referida resolución de superintendencia define al "buzón electrónico" como la sección ubicada dentro de SUNAT Operaciones en Línea, y asignada al deudor tributario, donde se depositan las copias de los documentos en los cuales constan los actos administrativos que son materia de notificación, así como comunicaciones de tipo informativo, mientras que el inciso e) define a las "Notificaciones SOL" como el medio electrónico mediante el cual la SUNAT depositará copia de los documentos en los cuales constan los actos administrativos, en el buzón electrónico asignado al deudor tributario en SUNAT Operaciones en Línea.

Que por otro lado, el artículo 10° de la citada resolución indica que la constancia de la notificación efectuada a través de Notificaciones SOL y que acredita el depósito de la copia del documento en el cual consta el acto administrativo, podrá ser impresa por el deudor tributario seleccionando la opción correspondiente dentro de SUNAT Operaciones en Línea.

Que el Anexo de la mencionada resolución, sustituido por Resolución de Superintendencia N° 001-2009/SUNAT, establece que se notificará mediante Notificaciones SOL los actos administrativos, entre otros, la resolución de intendencia u oficina zonal que aprueba o deniega, así como la que se pronuncia sobre el desistimiento de la solicitud de aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria a que se refieren las Resoluciones de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT y N° 176-2007/SUNAT.

Que de las normas glosadas se desprende que la notificación de un acto administrativo mediante sistemas de comunicación electrónicos como Notificaciones SOL surtirá efecto al día siguiente de su depósito en el buzón electrónico, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, para tal efecto dicho medio electrónico deberá emitir una constancia de notificación que consigne la fecha del depósito y la base legal que sustenta la notificación por ese medio, la cual será refrendada o suscrita por el funcionario encargado de Notificaciones SOL.

Que mediante Proveído N° 01764-2-2011, este Tribunal solicitó la constancia de notificación de la Resolución de Intendencia N° 1330170025443 de 28 de abril de 2009, que aprobó la solicitud de fraccionamiento establecida por el artículo 36° del Código Tributario presentada por la recurrente; en respuesta a ello, la Administración emitió el Informe N° 392-2011-2R0301/SUNAT de 26 de mayo de 2011, en el que señala que la notificación de la referida resolución se efectuó de conformidad con la Resolución de Superintendencia N° 001-2009/SUNAT, esto es, mediante Notificación SOL depositada en el buzón electrónico el 5 de mayo de 2009, sin embargo, solo adjunta un reporte denominado "Consulta de Notificaciones" del cual no se puede verificar que efectivamente se haya notificado a la recurrente de acuerdo con lo establecido en el artículo 104° del Código Tributario, por lo que dicha notificación no se encuentra acreditada y por consiguiente, arreglada a ley.

Que si bien la Administración señala haber notificado la resolución de intendencia que declaró el acogimiento al fraccionamiento solicitado por la recurrente, mediante comunicación electrónica, no obra en autos el documento que acredite la confirmación de su entrega conforme con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario, por lo que procede revocar la resolución apelada, debiendo dejarse sin efecto la Resolución de Intendencia N° 1330170026457.

Con los vocales Zelaya Vidal y Ezeta Carpio, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 1360140004671/SUNAT de 30 de noviembre de 2009, **DEJÁNDOSE SIN EFECTO** la Resolución de Intendencia N° 1330170026457.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA

EZETA CARPIO
VOCAL

FUENTES BORDA
VOCAL

Jiménez Suárez
Secretaria Relatora
FB/EL/rsc.

Tribunal Fiscal

Nº 10233-8-2011

EXPEDIENTE N° : 5564-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Queja
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 15 de junio de 2011

VISTA la queja presentada por

contra la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, por haberle trabado indebidamente medida cautelar de embargo en forma de retención bancaria.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa sostiene que en el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 021-006-0098620, se le ha trabado indebidamente embargo en forma de retención bancaria mediante Resolución Coactiva N° 0210070076589, por la supuesta deuda contenida en Orden de Pago N° 021-001-0249528, la cual no le ha sido válidamente notificada, por lo que dicha deuda no sería exigible coactivamente.

Que en respuesta a lo solicitado en la Resolución N° 08577-8-2011, mediante Oficio N° 1652-2011-SUNAT/2I0203, la Administración remitió los Informes N° 666-2011-SUNAT/2I0203 y N° 355-2011-SUNAT-2I0204, de fojas 10 a 12, 26 y 31 a 34, en los que señaló que a la quejosa se le sigue un procedimiento de cobranza coactiva con Expediente Coactivo N° 021-006-0098620, por la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0249528, que contra dicho valor se ha interpuesto reclamación, que se ha trabado medida cautelar de embargo en forma de retención bancaria y que en cumplimiento de la indicada resolución emitida por este Tribunal, mediante Resolución Coactiva N° 0210070079231 dispuso la suspensión temporal del mencionado procedimiento.

Que de conformidad con el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afectan directamente o infringen lo establecido en dicho código.

Que el inciso d) del artículo 115° del citado código, modificados por Decreto Legislativo N° 969, señala que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza y que para tal fin se considera deuda exigible, entre otras, a la que conste en una orden de pago notificada de acuerdo a ley.

Que el artículo 117° del mencionado código prescribe que el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva que contiene un mandato de cancelación de las resoluciones en cobranza, dentro de 7 días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse su ejecución forzada, en caso que éstas ya se hubieran dictado.

Que el artículo 118° del indicado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que vencido el plazo de 7 días, el ejecutor coactivo podrá disponer se traben las medidas cautelares previstas en dicho artículo, entre ellas, los embargos en forma de depósito, retención e inscripción.

Que según el inciso b) del artículo 104° del anotado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, la notificación de los actos administrativos se realizará, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, asimismo precisa que tratándose de correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que mediante Resolución N° 01380-1-2006, publicada el 22 de marzo de 2006, con carácter de precedente de observancia 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 en el presente caso, mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0098620, de foja 17, se inició el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0249528, girada por Impuesto Temporal a los Activos Netos de octubre de 2010, de foja 13.

Que asimismo, mediante Resolución Coactiva N° 0210070076589 de 24 de marzo de 2011, de fojas 18 y 19, se dispuso trabar medida cautelar de embargo en forma retención bancaria, por el importe de S/. 3 397,00.

Que si bien en el indicado informe la Administración señaló haber notificado la referida orden de pago mediante comunicación electrónica, no obra en autos el documento que acredite la confirmación de su entrega por la misma vía conforme con el inciso b) del artículo 104° del citado código; por lo que no ha acreditado que la deuda contenida en dicho valor resulte exigible coactivamente en los términos del inciso d) del artículo 115° del Código Tributario.

Que de la documentación remitida, se advierte que contra el indicado valor la quejosa interpuso reclamación el 20 de mayo de 2011, por lo que en dicha fecha operó su notificación tácita, no obstante dicho hecho ocurrió con posterioridad al inicio de su cobranza coactiva mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0098620 de 26 de noviembre de 2011.

Que en tal sentido, al no haberse acreditado que la deuda contenida en dicha orden de pago resultaba exigible coactivamente en los términos del inciso d) del artículo 115° del Código Tributario, al momento en que se inició su cobranza, corresponde amparar la queja y disponer que la Administración de por concluido el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 021-006-0098620 y levante la medida cautelar trabada al respecto.

Con los vocales De Pomar Shirota, Ramírez Mío e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

RESUELVE:

Declarar **FUNDADA** la queja presentada, y **DISPONER** que la Administración proceda conforme con lo señalado en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

PINTO DE ALIAGA
VOCAL PRESIDENTA

DE POMAR SHIROTA
VOCAL

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

Flores Pinto
Secretario Relator
PdeA/FP/MM/schl.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04378-2022-PA/TC
LA LIBERTAD
NEO MOTORS SAC REPRESENTADA POR LUIS JHONY ALVARADO MARTÍNEZ

Firmado digitalmente por:
OTAROLA SANTILLANA JANET PILAR FIR 06251899 hard
Motivo: Doy fe
Fecha: 15/08/2025 17:40:57-0500

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 24 días del mes de julio de 2025, la Sala Primera del Tribunal Constitucional, integrada por los magistrados Hernández Chávez, Morales Saravia y Monteagudo Valdez, emite la presente sentencia. Los magistrados intervinientes firman digitalmente en señal de conformidad con lo votado.

ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Luis Jhony Alvarado Martínez representante legal de la empresa Neo Motors SAC contra la Resolución 14 [1], de fecha 3 de agosto de 2022, emitida por la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de La Libertad, que declaró improcedente la demanda de autos.

Tribunal Constitucional
Firmado digitalmente por:
MORALES SARAVIA Francisco Humberto FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 05/08/2025 15:58:14-0500

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital del Tribunal Constitucional. La verificación puede ser efectuada a partir de la fecha de publicación web de la presente resolución. Base legal: Decreto Legislativo N.° 1412, Decreto Supremo N.° 029-2021-PCM y la Directiva N.° 002-2021-PCM/SGTD.
URL: https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2025/04378-2022-AA.pdf

ANTECEDENTES

Con fecha 2 de julio de 2021, la empresa Neo Motors SAC representada por don Luis Jhony Alvarado Martínez interpuso demanda de amparo[2] contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y el Tribunal Fiscal. Solicitó que se declare la nulidad del procedimiento coactivo iniciado con las resoluciones de ejecución coactiva siguientes 0610060047137, 0610060047680, 0610060046844, 0610060046677 y continuado, entre otras, 0610070087519, 06100700875200, 0610070087774, las que dispusieron el embargo de las cuentas bancarias y los bienes de la actora. Asimismo, solicitó la nulidad de las notificaciones irregulares de las resoluciones de determinación 0620030013244 a la 0620030013263 y las resoluciones multa 0620020008879 a la 0620020008886 y la 0610020012365, emitidas como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva por el impuesto a la renta del ejercicio gravable 2013 – Carta 180061447780-01. Alegó la vulneración a sus derechos de defensa, al debido proceso y a la propiedad.

Sostuvo que, desde diciembre de 2019, la empresa Neo Motors SAC cerró sus operaciones, lo cual queda acreditado con la planilla electrónica de enero a abril de 2020 donde se da de baja a la mayoría de trabajadores y la

[1] Foja 465
[2] Foja 178

Tribunal Constitucional
Firmado digitalmente por:
HERNANDEZ CHAVEZ Pedro Alfredo FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 05/08/2025 16:58:14-0500

Tribunal Constitucional
Firmado digitalmente por:
MONTEAGUDO VALDEZ Manuel FAU 20217267618 soft
Motivo: En señal de conformidad
Fecha: 12/08/2025 17:17:05-0500

carta dirigida a la Asociación Automotriz del Perú, de fecha 28 de enero de 2020, en la que solicitó su desafiliación. Además, refirió que, ante el cierre de la empresa su dominio de correo electrónico (@neomotors.com.pe) quedó deshabilitado, por lo que los correos electrónicos declarados ante la Sunat (patricio.martinez@neomotors.com.pe, fernandez.juan@neomotors.com.pe y carlos.marquina@neomotors.com.pe) fueron desactivados; por ello, las notificaciones de las resoluciones de determinación, multa y ejecución coactiva no fueron recepcionadas en dichos buzones electrónicos; por el contrario, dichas alertas fueron rechazadas, al indicar que era imposible hacer conexión con el servicio remoto. Por lo que la administración debió agotar todas las acciones necesarias con el fin de cerciorarse de que la notificación se realice de forma correcta, en tanto según los artículos 114 y 117 del Código Tributario la exigibilidad de una deuda y el inicio de un procedimiento coactivo requiere la existencia de resoluciones legalmente notificadas. Aunado a ello, el Tribunal Constitucional, en el Expediente 07279-2013-PA/TC, estableció que la administración tributaria debe tener certeza absoluta de que el contribuyente ha tomado conocimiento de la existencia de un procedimiento iniciado en su contra; por lo que, ante el rechazo de las alertas de las notificaciones, debió notificar las citadas resoluciones en el domicilio fiscal de la empresa, para no dejarla en indefensión.

Mediante la Resolución 1, de fecha 19 de julio de 2021[3], el Tercer Juzgado Especializado en lo Civil de Trujillo admitió a trámite la demanda.

La Procuraduría Pública de la Sunat, con escrito de fecha 6 de setiembre de 2021[4], se apersonó al proceso, contestó la demanda y solicitó que sea declarada improcedente o infundada. Expresó que la recurrente, al formular su demanda no cumplió con agotar la vía previa. Indicó que a través de la Resolución de Intendencia 0650140002346/SUNAT, de fecha 30 de julio de 2021, la Sunat desestimó el recurso de reclamación que interpuso contra las citadas resoluciones de determinación y multa, que fue apelada por el recurrente, el 19 de agosto de 2021. Que dicho medio impugnatorio, a la fecha, aún se encuentra en trámite ante el Tribunal Fiscal. Aunado a ello, manifestó que, atendiendo a dichas circunstancias, la ejecución de la deuda tributaria no tiene la calidad de exigible, por lo que está suspendida, conforme a lo señalado en el artículo 115 del Código Tributario. Por otro lado, señaló que la presente controversia puede ser dilucidada en la vía del proceso contencioso-administrativo, la que constituye una vía igualmente satisfactoria al amparo.

[3] Foja 208
[4] Foja 306

Finalmente, indicó que las resoluciones cuestionadas fueron notificadas en observancia de los artículos 11 y 104 literal b), del citado código y de la Resolución de Superintendencia 014-2008/SUNAT; que resulta falso el argumento del rechazo de los correos de alerta de notificación, dado que se adjuntan las constancias de envío que acreditan la recepción de las notificaciones.

Con fecha 26 de octubre de 2021[5], la Procuraduría Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal, se apersonó al proceso y formuló la excepción de incompetencia por razón de la materia. Asimismo, contestó la demanda y solicitó que sea declarada improcedente o infundada. Señaló que el pedido de nulidad de la recurrente debió plantearse en la vía del proceso contencioso-administrativo. Que el recurso de reclamación presentado el 5 de marzo de 2021 es extemporáneo por haber excedido el plazo de 20 días hábiles establecido en el 137.2 del Código Tributario. Por otro lado, señaló que, en relación con los hechos planteados en la demanda, la recurrente interpuso una queja ante el Tribunal Fiscal, que fue resuelta por la RTF 00607-Q-2021, la cual ratificó la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva iniciado contra la actora, en tanto las resoluciones que sustentan el procedimiento fueron notificadas correctamente vía el sistema de notificaciones SOL.

Mediante la Resolución 8, de fecha 30 de mayo de 2022[6], el Tercer Juzgado Especializado en lo Civil de Trujillo declaró fundada la excepción de incompetencia por razón de la materia deducida por el Tribunal Fiscal; en consecuencia, improcedente la demanda. Señaló que la recurrente por propia voluntad se puso en la situación que dice afectarle, ya que, además de cancelar la casilla electrónica donde recepcionaba sus notificaciones, omitió informar a la Administración Tributaria dicha circunstancia, a fin de que la Sunat adopte las medidas necesarias. Adicionalmente, estableció que el proceso contencioso-administrativo constituye una vía igualmente satisfactoria para dilucidar la presente controversia, toda vez que, al interior de dicho proceso se podrá evaluar si la resolución emitida por el Tribunal Fiscal se encuentra debidamente motivada o lesiona los derechos invocados por el recurrente, al ser esta una vía célere y eficaz respecto del amparo; más aún, si la actora no acreditó la existencia de un riesgo de irreparabilidad ni necesidad de tutela urgente.

---

[5] Foja 335
[6] Foja 387

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.° 04378-2022-PA/TC
LA LIBERTAD
NEO MOTORS SAC REPRESENTADA POR LUIS JHONY ALVARADO MARTÍNEZ

La Sala Superior revisora, mediante Resolución 14, de fecha 3 de agosto de 2022[7], empleando fundamentos similares a los del juzgado de primera instancia, confirmó la apelada.

FUNDAMENTOS
Delimitación del petitorio

1. En el caso de autos, el recurrente solicitó que se declare la nulidad del procedimiento coactivo iniciado en su contra a través de las resoluciones de ejecución coactiva siguientes 0610060047137, 0610060047680, 0610060046844, 0610060046677 y continuado, entre otras 0610070087519, 06100700875200, 0610070087774, las que dispusieron el embargo de las cuentas bancarias y bienes de la actora; asimismo, solicita la nulidad de las notificaciones irregulares de las resoluciones de determinación 0620030013244 a la 0620030013263, y las resoluciones multa 0620020008879 a la 0620020008886 y la 0610020012365 emitidas como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva por el impuesto a la renta del ejercicio gravable 2013 – Carta 180061447780-01.

Procedibilidad de la demanda

2. El Tribunal Constitucional ha establecido en la STC 02383-2013-PA/TC como precedente vinculante las reglas para determinar la existencia de una vía igualmente satisfactoria, las cuales implican la necesaria existencia copulativa de elementos de dimensión objetiva y subjetiva tales como:

   - Que la estructura del proceso es idónea para la tutela del derecho;
   - Que la resolución que se fuera a emitir podría brindar tutela adecuada;
   - Que no existe riesgo de que se produzca la irreparabilidad; y
   - Que no existe necesidad de una tutela urgente derivada de la relevancia del derecho o de la gravedad de las consecuencias.

3. En el presente caso se ha argumentado, en conjunto con la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional, la calidad de vía igualmente satisfactoria del proceso contencioso-administrativo al momento de cuestionar actos de la administración pública que puedan resultar contrarios a los derechos fundamentales.

[7] Foja 465

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04378-2022-PA/TC
LA LIBERTAD
NEO MOTORS SAC REPRESENTADA POR LUIS JHONY ALVARADO MARTÍNEZ

4. Sin embargo, se debe considerar que, aunque se cumpla con la estructura objetiva del examen de existencia de vía igualmente satisfactoria, existe un necesario interés constitucional en el extremo de la tutela urgente derivada de la gravedad de las consecuencias del agravio, en tanto la afectación alegada constituiría una violación directa al derecho a la defensa del recurrente dentro de un procedimiento de ejecución coactiva en el cual el monto total asciende a más de S/ 83 193 814.00.

5. Asimismo, se advierte que la demandante, en el ejercicio de sus libertades económicas, ha optado por cerrar operaciones en diciembre de 2019; así, cabe recordar lo dicho por este Tribunal Constitucional en la STC 03116-2009-PA:

> 9. De este modo, cuando el artículo 59.° de la Constitución reconoce el derecho a la libertad de empresa está garantizando a todas las personas una libertad de decisión no sólo para crear empresas (libertad de fundación de una empresa) y, por tanto, para actuar en el mercado (libertad de acceso al mercado), sino también para establecer los propios objetivos de la empresa (libertad de organización del empresario) y dirigir y **planificar su actividad (libertad de dirección de la empresa) en atención a sus recursos y a las condiciones del propio mercado, así como la libertad de cesación o de salida del mercado.**
>
> En buena cuenta, la Constitución a través del derecho a la libertad de empresa garantiza el inicio y el mantenimiento de la actividad empresarial en condiciones de libertad; así como la actuación, ejercicio o permanencia, en condiciones de igualdad, de la actividad empresarial y los agentes económicos en el mercado y la protección de la existencia de la empresa.

6. Asimismo, se advierte de los hechos que, en caso no se haya cumplido con realizar una adecuada notificación, vulnerando así el debido procedimiento y, por consiguiente, el derecho de defensa del recurrente, se estaría afectando su derecho a la propiedad.

7. Esta posible afectación revestiría una mayor urgencia en la tutela en tanto, como se ha explicado, la empresa no se encuentra operando de manera regular en el mercado, sino que ha dado de baja a sus operaciones, por lo que las decisiones administrativas cuestionadas reflejan una intervención que podría resultar gravosa respecto del derecho de propiedad del recurrente. Así, la dilucidación de la presente

controversia requiere de una tutela de urgencia con el fin de evitar los daños irreparables que podrían producirse si, por ejemplo, en el caso de que ciertos bienes de la propiedad del recurrente ingresasen a etapa de remate u otra medida similar, que supondría la irreparabilidad de su derecho.

8. Por tanto, al no encontrarse presente el elemento de ausencia de urgencia en la tutela, la presente demanda tiene como vía adecuada el proceso de amparo en sede constitucional.

Análisis de la controversia

9. En el presente caso, la recurrente sostiene que la entidad emplazada vulnera sus derechos a la defensa, al debido proceso, a la propiedad y al honor. Alegó que, si bien declaró algunos correos electrónicos en su RUC, como son los correos:

1) patricio.martinez@neomotors.com.pe
2) fernandez.juan@neomotors.com.pe
3) carlos.marquina@neomotors.com.pe

Estos estaban deshabilitados por la baja de sus actividades, y que a pesar de ello la demandada le notificó las resoluciones de determinación (0620030013244 a 0620030013263), multa (0620020008879 a 0620020008886, y 0610020012365), y de ejecución coactiva (0610060047137, 0610060047680, 0610060046844, 0610060046677, y continuado, entre otras, 0610070087519, 06100700875200, 0610070087774) en dichas direcciones electrónicas, circunstancia que le habría impedido conocer oportunamente su contenido y cuestionarlas de forma adecuada. Asimismo, resalta que la Sunat conocía sobre el cierre de sus actividades y la desactivación de sus buzones electrónicos, por lo que debió emplear otro método de notificación, con el fin de salvaguardar sus derechos.

10. En su jurisprudencia, el Tribunal Constitucional ha desarrollado la importancia del acto de notificación como un punto de partida para los procesos judiciales, lo cual también aplica a los procedimientos administrativos. Esta relevancia se sustenta en que, a partir de dicho acto, el denunciante o denunciado, administrado, demandante o demandado toma conocimiento del inicio e instauración de un proceso o

procedimiento, el cual está revestido por el derecho y principio a un debido proceso, dentro del cual se encuentra el derecho a la defensa de las partes. Así, en el fundamento 8 de la STC 00808-2022-PHC/TC, el supremo intérprete de la Constitución Política ha señalado:

> El Tribunal Constitucional ha destacado que, si bien en **el acto procesal de la notificación subyace la necesidad de garantizar el ejercicio efectivo del derecho de defensa, pues por su intermedio se pone en conocimiento de los sujetos del proceso el contenido de las resoluciones judiciales**; sin embargo, no cualquier irregularidad con su tramitación constituye, per se, una violación del derecho de defensa. **Sólo se produce tal afectación del derecho en cuestión cuando, como consecuencia de la irregularidad en su tramitación, se constata que el justiciable ha quedado en un estado de total indefensión respecto de pronunciamientos o consecuencias jurídicas que lo agravian**.

11. Como se advierte de la sentencia citada, deberá verificarse en cada caso en concreto el grado de indefensión en el que se haya puesto a la parte que no haya sido debidamente notificada; y es que, es por medio de este acto que las partes toman conocimiento de las decisiones judiciales o administrativas emitidas en el marco de un proceso o procedimiento y, a partir de ello, deciden como ejercitar su derecho a la defensa.

12. Respecto a los procedimientos seguidos por la Sunat, este Tribunal Constitucional ha sido reiterativo con la necesidad de conocimiento pleno de los contribuyentes respecto de las resoluciones de fiscalización, sanción y ejecución que pueda emitir la señalada entidad, y se deja claro el deber de esta de recurrir a todos los mecanismos necesarios para garantizar el conocimiento del contribuyente acerca de la resolución:

> (...) **en el caso de la notificación al contribuyente que está siendo objeto de una fiscalización tributaria, constituye una obligación para la administración tributaria tener la certeza absoluta de que esta ha tomado conocimiento de la existencia de dicho procedimiento** y, para ello atendiendo el caso independientemente de lo dispuesto en el artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la Sunat en ejercicio razonable de su facultad discrecional reconocida legalmente debe tomar las medidas complementarias y necesarias que le permitan cumplir con tal cometido de manera efectiva, vale decir, con el objeto de garantizar el derecho de defensa del contribuyente. De ahí que, a juicio del Tribunal, una de las medidas complementarias de la Sunat está obligada a tomar frente a escenarios como el que presente caso plantea, será notificar también en el

domicilio que el contribuyente haya consignado en su DNI.[8] (énfasis agregado)

13. Así también, en consideración a lo anterior es que el Tribunal Constitucional ha fijado que no es suficiente para garantizar certeza del contribuyente el pretender que el deber de notificación se agota en el envío al buzón SOL:

> (...) **no es suficiente notificar la Resolución de Determinación 074-003-0033202, la Resolución de Multa 074-002- 0048460 y las Resoluciones de Ejecución Coactiva 073-006-0450641 y 073-007-0774180, mediante el sistema de notificaciones SOL al buzón electrónico, sino que también debió notificarse en el domicilio procesal señalado.** En consecuencia, no se ha garantizado, por los medios suficientes, que la demandante pueda ejercer su derecho de defensa (e impugnación), a pesar de que, al responder al requerimiento de la Administración tributaria, señaló el domicilio procesal que consideró pertinente, esto es, avenida José Balta 915, oficina 207-208, distrito y provincia de Chiclayo, departamento de Lambayeque.[9]

14. Es entonces que, independientemente de que la Sunat haya demostrado en el presente proceso que se realizó una notificación adecuada de todas las resoluciones de determinación, multa y ejecución coactiva al buzón SOL del recurrente, ello no es suficiente en tanto el derecho a la defensa de estos depende de su pleno conocimiento de las resoluciones, por lo que dicho argumento de la parte recurrente no es de recibo.

15. Por tanto, lo que se debe analizar es si las alertas enviadas por la Sunat a los correos señalados se dieron de forma adecuada, en tanto que estaban inhabilitados por el cese de actividad de la recurrente.

16. A efectos de ello, la recurrente otorga capturas de pantalla[10] en las que se verifica que al intentar enviar un mensaje a los correos declarados y cuyos dominios también se encuentran inhabilitados, el sistema automático del medio por el cual se remitieron los mensajes los devuelve colocando a su vez el mensaje de:

---

[8] STC 03394-2021-PA/TC, fundamento 17
[9] STC 03314-2022-PA/TC, fundamento 18
[10] Fojas 23, 24 y 25 del expediente

> El mensaje no se entregó. A pesar de los repetidos intentos para entregar el mensaje, no se ha podido realizar una conexión con el servidor remoto.
> Póngase en contacto con el destinatario por algún otro medio (por teléfono, por ejemplo) y pídale que le diga a su administrador de correo electrónico que parece que su sistema de correo electrónico no se puede conectar su sistema de correo electrónico. Proporciónele los detalles del error que se muestra a continuación. Es probable que el Administrador de correo electrónico del destinatario sea el único que puede solucionar este problema.
> Para obtener más información y consejos para solucionar este problema, vea este artículo: *https://go.microsoft.com/fwlink/?Linkld=389361.*

17. Ante el estado de inhabilitación de los citados correos electrónicos es evidente que cualquier intento de comunicación por parte de alguna persona natural o entidad con estos será rechazado. Es entonces que, aunque la Sunat se haya intentado comunicar a través de correos electrónicos con estos, dichas comunicaciones habrían sido rechazadas como lo ejemplifica el recurrente.

18. Sobre este aspecto, el representante de la emplazada alegó que no es la Sunat quien emite los correos, si no un proveedor; sin embargo ello tampoco sería justificación suficiente en tanto tal y como es obligación de la Sunat el garantizar el pleno conocimiento del recurrente respecto de las resoluciones de determinación o multa, así como cualquier otra relativa a un procedimiento de fiscalización y sanción, por medio de mecanismos complementarios y la notificación al domicilio fiscal, es también su obligación que el uso de dichos mecanismos no sea inoficioso y quede en una mera formalidad no destinada a lograr su objetivo.

19. Es entonces que, aunque resulta razonable que Sunat notifique las resoluciones por medio del buzón SOL que proporcionó a la recurrente, dicha entidad está en el deber de verificar que dichos intentos hayan podido funcionar o no, por lo que si al emitir una alerta de notificación a un correo declarado y que este lo rechace, como en el presente caso, la Sunat deberá de recurrir a otro medio complementario a fin de garantizar el derecho a la defensa del contribuyente, como lo ha venido sosteniendo este Tribunal Constitucional en su jurisprudencia.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 04378-2022-PA/TC
LA LIBERTAD
NEO MOTORS SAC REPRESENTADA POR LUIS JHONY ALVARADO MARTÍNEZ

Efectos de la sentencia

20. Por los fundamentos expuestos se tiene que el demandado ha incurrido en una afectación del derecho a la defensa y debido proceso del recurrente en el procedimiento de fiscalización iniciado en su contra. Por lo tanto, las notificaciones de las resoluciones cuestionadas devienen en nulas, y debe retrotraerse el proceso hasta el momento en que se dio la última notificación de alerta al correo electrónico declarado por el recurrente, a su vez que las siguientes resoluciones deberán de ser notificadas a su domicilio fiscal conforme al artículo 104 del Código Tributario y a la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional.

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

HA RESUELTO

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de amparo al acreditarse la vulneración del derecho a la defensa y debido proceso por parte de la Sunat en contra de la recurrente dentro del procedimiento de fiscalización y ejecución coactiva seguidos contra ella.

2. Declarar **NULAS** las notificaciones de todas las resoluciones emitidas por la Sunat dentro del procedimiento de fiscalización y ejecución coactiva iniciado contra la recurrente, cuyas alertas hayan sido remitidas únicamente a los correos electrónicos inhabilitados desde el 1 de junio de 2020.

Publíquese y notifíquese.

SS.

HERNÁNDEZ CHÁVEZ
MORALES SARAVIA
MONTEAGUDO VALDEZ

PONENTE HERNÁNDEZ CHÁVEZ

Matriz de Categorización

TEMA: "LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL PERIODO 2019-2020 Y LA VULNERACIÓN AL DEBIDO**"**

PROBLEMA	OBJETIVOS	SUPUESTOS HIPOTETICOS	CATEGORIAS	INDICADORES	METODOLOGIA
Problema general ¿De qué manera la falta de precisión legislativa sobre la oportunidad en que se tiene por efectuada la notificación electrónica vulnera el principio al debido procedimiento en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020? **Problemas específicos** ¿Cuáles son los supuestos para el cómputo de los plazos en la notificación electrónica que contravienen la debida notificación en el procedimiento tributario durante los años 2019 y 2020? ¿Cuáles son las razones por las que se deben modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario?	**Objetivo general** Determinar si la notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento. **Objetivos específicos** Establecer los supuestos de vulneración de la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020. Identificar los fundamentos legales por los que se debe modificar las normas que regulan la notificación electrónica para que no se vulnere el debido procedimiento tributario.	**Hipótesis general** La notificación electrónica en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 vulnera el principio al debido procedimiento debido a que considera como notificado al administrado por el sólo acto de emisión de la notificación perjudicándolo legal y económicamente al limitar su derecho de defensa **Hipótesis específica** Las causas en las que se vulnera la debida notificación en los procedimientos tributarios durante los años 2019 y 2020 se deben a una regulación deficiente de la notificación electrónica por parte de la administración tributaria en casos concretos de actos administrativos de recaudación, fiscalización, cobranza y contencioso administrativo. Las razones por las que se debe corregir las normas para que no se vulnere el debido procedimiento tributario se encuentran en legislar respetando el derecho de defensa, la finalidad de la notificación y el uso de medios electrónicos con seguridad jurídica.	**Categoría 1** La notificación electrónica. **Sub categoría** Tipos de notificación Eficacia de notificación **Categoría 2** Principio al debido procedimiento **Sub categoría** Plazo de notificación Correo electrónico	Viabilidad Implementación Calidad de información Notificaciones electrónicas 2019 – 2020 Conocimiento del acto administrativo Trato equitativo Justificación normativa	**Tipo de investigación:** Aplicada **Nivel:** Explicativa **Diseño:** No experimental **Enfoque de la investigación:** Cualitativo **Muestra:** Se utilizó el muestreo selectivo de resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal y entrevista a expertos sobre las categorías jurídicas determinadas en base a las variables cualitativas. **Técnicas e instrumentos de recolección de datos:** • Análisis documental • Entrevistas • Codificación selectiva