

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ**

**FACULTAD DE DERECHO**



**Programa de Segunda Especialidad en Derecho Tributario**

**La necesidad de establecer límites temporales a la obligación tributaria en el Perú: un análisis crítico a los actos interruptorios y suspensorios de la prescripción tributaria regulados en el Código Tributario Peruano y la caducidad tributaria.**

**Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario**

**Alumno:**

**José Andrés Ruiz Colmenares**

**Asesor:**

**Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León**


**Lima – 2025**

## Informe de Similitud

Yo, RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON, FRANCISCO JAVIER, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) del Trabajo de Suficiencia Profesional titulado **“La necesidad de establecer límites temporales a la obligación tributaria en el Perú: Un análisis crítico a los actos interruptorios y suspensorios de la prescripción tributaria regulados en el Código Tributario Peruano y la caducidad tributaria”**, del autor(a) RUIZ COLMENARES, JOSÉ ANDRÉS, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 34%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 21/07/2025.
- He revisado con detalle dicho reporte y el Trabajo de Suficiencia Profesional, y no se advierten indicios de plagio.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 26 de febrero del 2026

RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON, FRANCISCO JAVIER	
DNI: 07931081	Firma:
ORCID: <a href="https://orcid.org/0000-0001-7858-8463">https://orcid.org/0000-0001-7858-8463</a>	

**Resumen:** El Código Tributario Peruano ( en adelante C.T.P.) ha regulado expresamente la prescripción tributaria (en adelante P.T.) como un límite temporal a la obligación tributaria; sin embargo, ha dejado vacíos en los que los actos suspensivos e interruptorios del plazo de prescripción tributaria pueden extenderse de forma indefinida, como consecuencia de la ejecución sin límites temporales determinados de un procedimiento de fiscalización tributaria (en adelante P.F.T.) o un procedimiento de cobranza coactiva (en adelante P.C.C.). Esta situación resulta contraria al principio de seguridad jurídica (en adelante P.S.J.), al debido proceso (en adelante D.P.), a la tutela jurisdiccional efectiva (en adelante T.J.E.), al derecho a ser juzgado en un plazo razonable (en adelante D.S.J.P.R.), al derecho a ser investigado en un plazo razonable (en adelante D.S.I.P.R.), entre otros derechos fundamentales.

El presente trabajo académico propone un análisis de los principios y derechos mencionados en contraposición con el deber de contribuir (en adelante D.C.), el principio de solidaridad (en adelante P.S.) y la capacidad contributiva (en adelante C.C.). En este contexto, se resalta que la investigación ha evidenciado que el orden público que fundamenta la prescripción en el derecho civil no fundamenta la P.T.

Asimismo, se desarrolla un test de ponderación entre los derechos en conflicto, lo que permite establecer la posición central del autor. Del mismo modo, se abordan los fundamentos de la caducidad tributaria, con el objetivo de incorporarlos al análisis.

Con el propósito de enriquecer el enfoque del trabajo, se ha planteado un análisis interdisciplinario desde el derecho constitucional, el derecho civil, el derecho administrativo y el derecho tributario, articulando estas ramas en torno a los límites temporales aplicables a la obligación tributaria.

**Palabras clave:** prescripción, seguridad jurídica, plazo razonable.

**Abstract:** The Peruvian Tax Code (hereinafter C.T.P.) has expressly regulated the tax statute of limitations (hereinafter P.T.) as a time limit to the tax obligation; however, it has left gaps in which the suspensive and interrupting acts of the tax statute of limitations may be extended indefinitely, as a consequence of the execution without determined time limits of a tax audit procedure (hereinafter

P.F.T.) or a coercive collection procedure (hereinafter P.C.C.). This situation is contrary to the principle of legal certainty (hereinafter P.S.J.), due process (hereinafter D.P.), effective jurisdictional protection (hereinafter T.J.E.), the right to be judged within a reasonable time (hereinafter D.S.J.P.R.), the right to be investigated within a reasonable time (hereinafter D.S.I.P.R.), among other fundamental rights.

This academic work proposes an analysis of the aforementioned principles and rights in contrast to the duty to contribute (hereinafter D.C.), the principle of solidarity (hereinafter P.S.), and the capacity to contribute (hereinafter C.C.). In this context, it is emphasized that research has shown that the public order underlying the statute of limitations in civil law does not underlie the PT.

A test is also developed to weigh the conflicting rights, which allows the author's central position to be established. Similarly, the foundations of tax expiration are addressed, with the aim of incorporating them into the analysis.

In order to enrich the focus of this work, an interdisciplinary analysis has been proposed from constitutional law, civil law, administrative law, and tax law, articulating these branches around the time limits applicable to tax obligations.

**Keywords:** prescription, legal certainty, reasonable period.

## INDICE

Introducción .....	(Pág. 4)
Capítulo 1: Precisiones conceptuales sobre P.T. y caducidad tributaria. ....	(Pág. 5)
Capítulo 2: La seguridad jurídica y los límites temporales a la obligación Tributaria en un estado constitucional....	(Pág. 11)
Capítulo 3: Límites temporales a la obligación civil en el derecho civil. ....	(Pág. 26)
Capítulo 4: La potestad sancionadora y límites temporales en el derecho administrativo. ....	(Pág. 31)
Capítulo 5: La necesidad de establecer límites temporales a la obligación tributaria en el Perú: un análisis crítico a los actos interruptorios y suspensorios de la P.T. regulados en el C.T.P. y la caducidad tributaria. ....	(Pág. 32)
Conclusiones .....	(Pág. 38)
Bibliografía .....	(Pág. 39)

## **Introducción**

La P.T. es una institución jurídica importante en el ordenamiento jurídico tributario constituyendo un límite a los poderes públicos. La P.T. consiste en que jurídicamente el trascurso del tiempo es un hecho relevante que puede generar que la Administración tributaria pierda su facultad de determinar tributos, exigir el pago de tributos o aplicar sanciones. Estableciendo en el artículo 43 del C.T.P. un plazo de P.T. para cada una de estas acciones.

No obstante, la estructura legal de la P.T. en el Perú presenta aspectos controvertidos. En particular, cabe resaltar que el C.T.P. en su artículo 45 y 46, menciona una serie de actos que pueden dar lugar a la interrupción o suspensión del plazo de P.T. de las acciones antes mencionadas, o lo que es lo mismo, el reinicio o pausa del cómputo del plazo de P.T., respectivamente. Ello podría dar lugar a una postergación indefinida del plazo de P.T., lo que contraviene el P.S.J. y diversos derechos y principios constitucionales, como el D.P., la T.J.E., el D.S.J.P.R., el D.S.I.P.R., entre otros.

Este trabajo académico realizará un análisis crítico de la interrupción y suspensión del plazo de P.T. y la caducidad tributaria en el ordenamiento peruano, desde una perspectiva interdisciplinaria, abordando el derecho constitucional, el derecho civil, el derecho administrativo y, finalmente, aterrizando lo mencionado en el derecho tributario.

## **Capítulo 1: Precisiones conceptuales sobre P.T. y caducidad tributaria**

### **Sobre la P.T. como concepto ¿Debería existir la P.T. en un estado constitucional de derecho?**

En doctrina peruana el Dr. Ruiz de Castilla<sup>1</sup> manifestó una postura contraria a la existencia de la P.T. sosteniendo, en resumen, varios argumentos que procederé a analizar en las siguientes líneas:

En primer lugar, el autor<sup>2</sup> manifiesta que “(...) la prescripción limita las posibilidades para que el Estado pueda contar con el necesario financiamiento que permite la implementación de todas aquellas bases materiales que son necesarias para que las personas puedan alcanzar el efectivo ejercicio de sus derechos fundamentales.” (Ruiz de Castilla, 2021, pp.318-321)

Sobre este argumento cabe señalar que si bien la materia tributaria resulta de suma importancia para el estado Constitucional no es ni la única ni la más grave que tiene regulados modos de prescripción. Por ejemplo, en el derecho penal que regula los actos más graves de la sociedad existe en el código Penal Peruano el artículo 80 que indica lo siguiente:

*“La acción penal prescribe en un tiempo igual al máximo de la pena fijada por la ley para el delito, si es privativa de libertad.”*

También en relación la materia penal el legislador ha puesto límites a los actos de interrupción y suspensión como se puede observar en los siguientes artículos tomados del Código Penal:

---

<sup>1</sup> Ruiz de Castilla Ponce de León, Francisco (2021). Derecho Tributario Peruano. Principios y Fundamentos. Volumen I. Palestra Editores. Lima - Perú. Agosto, 2021. Paginas 318-321

<sup>2</sup> Misma cita que la notal al pie de página 2.

*“Interrupción de la prescripción de la acción penal*

*Artículo 83.- (...)*

*Sin embargo, la acción penal prescribe, en todo caso, cuando el tiempo transcurrido sobrepasa en una mitad al plazo ordinario de prescripción.”*

*“Artículo 84. Suspensión de la prescripción*

*(...)*

*La suspensión de la prescripción no podrá prolongarse más allá de los plazos que se disponen para las etapas del proceso penal u otros procedimientos. En ningún caso dicha suspensión será mayor a un año.”*

También resulta interesante recordar que los delitos de homicidio simple y violación tienen prescripción regulada en el Perú conforme se puede apreciar en los artículos 106 y 170 del Código Penal concordados con el artículo 80 del mismo cuerpo normativo.

Por lo tanto, se comprueba que la materia tributaria resulta de suma importancia para el Estado Constitucional, sin embargo, no es ni la única ni la más grave que tiene regulados modos de prescripción.

En segundo lugar, el autor<sup>3</sup> plantea lo siguiente:

*“(...) justificar la existencia de la prescripción en la inacción de la Administración Tributaria resulta un planteamiento que no guarda coherencia con los postulados del Estado Social de Derecho.*

*(...) Esta inacción más bien tiene que ver con consideraciones de tipo objetivo, como por ejemplo la debilidad institucional de muchos Gobiernos Locales. Esta clase de inconvenientes solo pueden ser resueltos en el campo de las políticas públicas y gestión pública. Estos problemas no pueden pues*

---

<sup>3</sup> Misma cita que la notal al pie de página 2.

*ser enfrentados mediante la simple limitación de las posibilidades de actuación de las Administraciones Tributarias tal como se propone con la figura de la prescripción. En suma, mientras que existe una tendencia que procura el potenciamiento de las Administraciones Tributarias, la prescripción va a contracorriente.” (Ruiz de Castilla, 2021, pp.318-321)*

Al respecto corresponde citar a el Dr. Marcial Rubio que indica “Como ya viene dicho, el interés colectivo que prescripción o caducidad desarrollan es el mismo y tiene dos aspectos complementarios: beneficiar al obligado con un plazo razonable dentro del cual ya deja de serlo para el fuero exterior y sancionar la negligencia del titular del derecho respectivo con su cancelación o con la cancelación de la acción que lo protege.” (Rubio ,1987, pp. 15) (el subrayado es nuestro)

En este sentido, corresponde resaltar que la institución de la prescripción como limite a la acción de la Administración tributaria no solo cumple el fin de sancionar la negligencia del titular del derecho, que en este caso sería la Administración, sino que también cumple la función de beneficiar al obligado con un plazo razonable para cesar la acción.

Entonces, dicha función de la prescripción de beneficiar al obligado de un plazo razonable dentro del cual deja de serlo para el fuero exterior no ha sido tomada en cuenta por el autor objeto de comentario.

En tercer lugar, el autor<sup>4</sup> indica lo siguiente:

*“(…) dentro del Estado Social de Derecho es muy importante el principio de solidaridad en cuya virtud todos los miembros que componen la sociedad tienen que financiar la actividad del Estado.*

*En virtud de la prescripción determinados miembros de la sociedad prácticamente ya no proceden con financiar las*

---

<sup>4</sup> Misma cita que la notal al pie de página 2.

*obras y servicios del Estado. Al final de cuentas, la prescripción genera un conflicto con el principio de solidaridad.*

*(...) desde punto de vista del deber de contribuir es claro que esta clase de deber de rango constitucional siempre tiene que estar acompañado de ciertas garantías para lograr su efectivo cumplimiento. Una de estas garantías consiste en la posibilidad del pleno ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria que tienen que ver con la fiscalización, determinación y exigencia de pago de la obligación tributaria. No existe razón constitucional alguna que justifique que el deber de contribuir se encuentre acompañado de ciertas garantías para lograr su efectivo cumplimiento tan solo durante cierto plazo.*

*(...) una de las bases fundamentales del Derecho Tributario es el principio de capacidad contributiva en cuya virtud si una persona posee cierta riqueza económica entonces se encuentra sujeta al deber de contribuir si así lo establece la ley. Pues bien, la prescripción lleva a una situación donde -a pesar que una persona posee cierta riqueza económica que ha sido debidamente valorada por la ley- en la práctica termina por incumplir con el deber de contribuir. De este modo la prescripción genera un conflicto con el principio de capacidad contributiva.” (Ruiz de Castilla, 2021, pp.318-321)*

Al respecto cabe precisar que ningún derecho fundamental es absoluto ni se trata de un tema aritmético, de tres derechos contra uno (P.S.J.), sino que se debe considerar que la justicia es hecha por humanos para humanos, en ese sentido, si ningún humano es eterno no podríamos pedir que no haya prescripción en materia tributaria más aún cuando en otras materias del derecho si está regulada.

Al respecto corresponde citar lo indicado por el Dr. Marcial Rubio sobre la prescripción que plantea que *“La sola posibilidad que algo sea eternamente*

*exigible plantearía al Derecho gravísimos problemas y, probablemente, haría imposible no solo la vida social sino también la administración de justicia.”*  
(Rubio,1987, pp. 14)

Por lo tanto, pese a las alegaciones en torno al D.C., P.S. y el principio de C.C. hay motivos facticos que hacen que la P.T. se mantenga que están relacionados a la condición humana de las personas que hacen justicia y los que la reciben.

Por último, del Dr. Ruiz de Castilla<sup>5</sup> menciona que una de las principales justificaciones atribuidas a la P.T. es el P.S.J., el cual estaría relacionado a la posibilidad del contribuyente de anticipar las consecuencias legales de sus actos y el margen de acción de la Autoridad Tributaria. Al respecto el autor señala que, si un contribuyente declara un tributo y no lo paga, entonces, vencido el plazo para el pago la Autoridad Tributaria ejercería todas las facultades que le confiere el C.T.P. como iniciar un P.F.T. y luego un P.C.C. En consciencia, para el autor, no hay incertidumbre del contribuyente al respecto, por lo que, la P.T., para el autor, perdería su fundamento (Ruiz de Castilla, 2021, pp.318-321).

El argumento planteado por el autor resulta interesante en tanto fundamenta la prescripción desde una perspectiva subjetiva, al considerar que, dado que el particular puede prever las consecuencias de sus actos y las acciones posibles de la Administración Tributaria, se satisface plenamente la seguridad jurídica. Sin embargo, esta visión es parcial e insuficiente, pues reduce el concepto de seguridad jurídica a una simple capacidad de previsión individual, dejando de lado los aspectos objetivos que la integran en su plenitud como principio constitucional.

La postura del autor pasa por alto que los actos de fiscalización, determinación y cobranza no pueden extenderse indefinidamente bajo el argumento de que el contribuyente ya sabe lo que puede esperar. No basta con que el contribuyente sea consciente del poder estatal; se requiere que ese poder esté limitado por reglas que eviten su ejercicio arbitrario o perpetuo.

---

<sup>5</sup> Misma cita que la notal al pie de página 2.

Estando lo antes expuesto me enfocaré en las siguientes líneas al tema central del artículo que es la regulación de los actos de interrupción y suspensión del plazo de P.T.

#### Sobre la falta de límites a los actos de interrupción y suspensión de la P.T.

El C.T.P., en su artículo 45 y 46, menciona una serie de actos que pueden dar lugar a la interrupción o suspensión del plazo de P.T., o lo que es lo mismo, el reinicio o pausa del cómputo del plazo de P.T., respectivamente. Ello podría dar lugar a una postergación indefinida del plazo de P.T., lo que contraviene el P.S.J. y diversos derechos constitucionales, como la T.J.E., el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R.

#### Sobre caducidad

Sobre la caducidad tributaria cabe reiterar que no se encuentra regulada explícitamente en el C.T.P., sin embargo, es pertinente mencionar lo siguiente:

1. En el C.T.P. de 1966 promulgado vía el Decreto Supremo 263-H señalaba lo siguiente:

“Artículo 24°

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

(...)

f) Prescripción” (Talledo, 1987, pp. 52)

Es decir, el C.T.P. reguló la P.T. como forma de extinción de la obligación tributaria, por lo tanto, lo que se reguló, en ese momento, fue en estricto caducidad no prescripción<sup>6</sup>.

2. Existen casos donde resulta evidente que existe en el derecho tributario peruano. Por ejemplo, el caso del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas regulado en el artículo 18 y 19 de la Ley de IGV donde se indica que el crédito fiscal es un derecho, sin embargo, también se encuentra regulado que transcurrido cierto plazo de no uso de ese derecho, mediante la anotación en el registro de compras, se pierde el derecho.

Resulta pertinente al tocar el tema de la caducidad que “(...) lo cierto es que la caducidad es tratada únicamente por el Derecho Moderno como una institución

---

<sup>6</sup> En el mismo sentido se pronunció Jaime Lara Márquez en el artículo. *La prescripción tributaria: Un ejercicio interpretativo de los artículos 43 y 44 del Código Tributario*. Revista IUS ET VERITAS N° 69, diciembre 2024. PP. 236.

jurídica independiente y es éste el criterio que sigue nuestro Código Civil. Como ya se ha dicho, el Código Tributario no legisla sobre el particular.” (Hernández, S.F., pp. 28).

En ese sentido, considero que la institución de la caducidad tributaria debe observarse como históricamente se ha hecho, es decir, no como una institución jurídica independiente sino como parte de un mismo fenómeno al que pertenece que consiste en ser límites temporales de la obligación tributaria.

#### Conclusiones del Capítulo 1:

Considero resultaba necesario realizar las anotadas precisiones conceptuales siendo estas una base sólida para poder ingresar a tocar el tema central del trabajo que es analizar los límites temporales a la obligación tributaria.

## **Capítulo 2: La seguridad jurídica y los límites temporales a la obligación Tributaria en un estado constitucional**

### Introducción

“la Constitución ha ido desplazando a la ley y a su principio de legalidad como la fuente suprema del derecho” (Landa, 2013, pp. 14). Ello resulta importante pues las instituciones jurídicas como la P.T., sus actos de interrupción, suspensión y el P.S.J. deben ser entendidos en el marco del actual Estado Constitucional de Derecho, en el cual se encuentra el Estado Peruano, en base a su armonía con la Constitución y no desde un punto meramente legalista.

En ese mismo sentido, el Dr. Luis Durán señala:

“(…) el proceso ideopolítico de transformación de la Constitución de “acuerdo político” a “norma fundamental” trae consigo que hoy el derecho tributario en su conjunto se vea teñido de una perspectiva constitucional, de modo que resulta claro que, por un lado, las instituciones de contenido tributario deben estar al servicio de los fines y objetivos constitucionales, y, por otro lado, dichas instituciones no pueden ser comprendidas a cabalidad si no es a la luz de la lógica constitucional”(Durán,2004, pp.2)( el subrayado es nuestro)

En ese sentido para una comprensión de la P.T., sus actos de interrupción, suspensión y el P.S.J. se deben entender primero el derecho constitucional aplicado a dichos conceptos.

### Contexto de la P.T. y la caducidad tributaria en el marco del derecho constitucional

#### Sobre la prescripción

Sobre la prescripción es pertinente mencionar que este concepto está regulado en los artículos 43, 45 y 46 del C.T.P. Es así que corresponde citar a el Dr. Aguayo que al respecto indica la institución de la prescripción en el ámbito tributario tiene una profunda justificación en el principio de legalidad. Sin embargo, ello no implica que su fundamento (la seguridad jurídica) no tenga protección a nivel constitucional (Aguayo ,2019, pp.105- 108-109).

Considero que la lectura del Dr. Aguayo es correcta pues según el artículo 74 de la Constitución señala que los tributos se crean, modifican o derogan por ley o decreto legislativo, entonces, para modificar el tributo se requiere una ley o decreto legislativo de promedio, lo cual se cumple en la P.T., pues existe el artículo 43 del C.T.P., y sus subsiguientes, por lo que, la P.T. es una institución que tiene una conexión clara con el principio de legalidad y puede ser analizada en esos términos (términos legales), sin embargo, el fundamento de la prescripción, que es la seguridad jurídica, si puede ser objeto de análisis constitucional (en términos constitucionales del presente capítulo).

El fundamento de la P.T. es seguridad jurídica, por lo que, en adelante procederemos a analizar dicho concepto desde el punto de vista del derecho constitucional.

#### Sobre la caducidad

La caducidad tributaria, aunque no se encuentra regulada, al ser un límite temporal a la obligación tributaria también se fundamenta, al igual que la P.T., en el P.S.J.

#### El P.S.J.

#### Normativa:

En el derecho constitucional hay principios explícitos en la Constitución y principios implícitos como en el caso del P.S.J. que no está expresado en la Constitución, pero que es innegable su presencia en función a derechos de los cuales se desprende como el derecho a la T.J.E., D.P., entre otros.

Respecto a la normativa el P.S.J. es un derecho implícito en la Constitución, sin embargo, es posible encontrar el mismo para efectos de este artículo en el artículo 139 inciso 3 de la Constitución del Perú.

#### Jurisprudencia:

En esta subsección vamos a determinar si jurisprudencialmente hay un D.S.J.P.R. y un D.S.I.P.R. en la jurisprudencia constitucional, sea para la determinación de la obligación tributaria o para exigir su pago.

Comenzaré mencionando que en el derecho constitucional el P.S.J. cumple una función estructural y es consustancial al Estado Constitucional de Derecho. Ello a pesar de que, como ya se ha mencionado, no está reconocido explícitamente en la Constitución su existencia es innegable por derivarse de otros derechos como el D.P. y la T.J.E.

El P.S.J. es consustancial al Estado Constitucional de Derecho e implícitamente está reconocido en la Constitución del Perú conforme lo indica la Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú (en adelante T.C.P.) de EXPS. ACUMS. N. os 0001/0003-2003-AI/TC que indica lo siguiente:

*“3. En el Expediente N.º 016-2002-AI/TC, el Tribunal consideró que la seguridad jurídica es un principio consustancial al Estado constitucional de derecho, implícitamente reconocido en la Constitución. Se trata de un valor superior contenido en el espíritu garantista de la Carta Fundamental, que se proyecta hacia todo el ordenamiento jurídico y busca asegurar al individuo una expectativa razonablemente fundada respecto de cuál será la actuación de los poderes públicos y, en general, de toda la colectividad, al desenvolverse dentro de los cauces del Derecho y la legalidad.” (el subrayado es nuestro).*

El criterio jurisprudencial antes señalado enfatiza que el P.S.J. irradia todas las actuaciones del Estado incluyendo las de la Autoridad Tributaria. Por lo tanto, no puede configurarse supuestos en los cuales los actos de interrupción o suspensión del plazo de P.T. se tornen en indefinidos en el tiempo en el marco de P.F.T. o P.C.C, pues ello afectaría la expectativa legítima que tiene el contribuyente sobre el cierre definitivo de sus obligaciones tributarias.

#### Cláusula de estado constitucional de derecho

Dentro de la construcción del estado constitucional de derecho, algunos principios tienen la función de ser condiciones necesarias para su desarrollo. Uno de ellos es el P.S.J. que tiene dos funciones claves, la primera, limitar el ejercicio del poder y, la segunda, proteger la autonomía individual.

Cabe mencionar que el P.S.J. no solo es consustancial al Estado Constitucional de Derecho, sino que es una condición necesaria para su funcionamiento como se puede apreciar en la Sentencia del T.C.P. de EXP. N. ° 0008-2003-AI/TC que indica lo siguiente:

*“Ahora bien, siendo la dignidad humana el presupuesto de todos los derechos fundamentales, su reconocimiento es una condición para el ejercicio de la libertad, entendida como aquella condición humana según la cual ninguna persona se halla sujeta a coacción derivada de la voluntad arbitraria de los demás (F.A. Hayek. Los fundamentos de la libertad. Ed. Unión. Madrid 1991, pág. 26).*

*La seguridad jurídica y la igualdad ante la ley, a su vez, son condiciones necesarias para el funcionamiento del Estado social y democrático de derecho, y se configuran en un marco de condiciones vitales mínimas y de una posición estadual vigilante a través de órganos autónomos y transparentes que promuevan el desarrollo del país en un marco de libre competencia e, igualmente, velen por el respeto de la dignidad de las personas.” (el subrayado es nuestro)*

La sentencia es clara en indicar que no es suficiente con tener normas formalmente válidas; es imprescindible que la normativa respete límites temporales razonables. Así, el P.S.J. actúa como contención ante potenciales excesos del Estado.

Ante lo antes dicho, corresponde señalar que el P.S.J. se encuentra en el artículo 43 de la Constitución que indica que “La República del Perú es democrática, social, independiente y soberana”, pero también se encuentra en diversas partes de nuestra Constitución.

Para efectos del presente trabajo académico corresponde resaltar el Derecho a la T.J.E., el D.P. y, como derivaciones de estos dos últimos, el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R., los cuales se encuentran en el artículo 139 inciso 3 de la Constitución del Perú que menciona que “Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (...) 3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.”. Ello pues tanto el P.C.C como en el P.F.T. se deben efectuar siguiendo el D.P. y la T.J.E., pues de lo contrario el cobro o la investigación devendría en inconstitucional.

#### Materialización del P.S.J.

El T.C.P. citando a la Corte Interamericana a expuesto reiteradamente que como manifestación del P.S.J. se desprende el respeto al plazo razonable en los procesos. Lo que busca que el poder público no perpetue situaciones de incertidumbre jurídica.

En ese sentido, respecto al P.S.J. y su materialización en el D.P. y la T.J.E. el T.C.P. ha mencionado en la sentencia de Expediente EXP. N. 0 00156-2012-PHC/TC lo siguiente:

*“64. En la sentencia del Caso Genie Lacayo vs. Nicaragua, de fecha 29 de enero de 1997, la Corte Interamericana ha precisado que “[e]l artículo 8 de la Convención que se refiere a las garantías judiciales consagra los lineamientos de llamado “debido proceso legal” o “derecho de defensa procesal”, que consisten en el derecho de toda persona a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable*

*por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en su contra ( ... )"* (resaltado nuestro).

*Este derecho tiene como finalidad impedir que los investigados o procesados permanezcan largo tiempo bajo investigación o proceso y asegurar que ésta o éste se decida dentro de un plazo razonable, ya que una demora prolongada e injustificada puede llegar a constituir, por sí misma, una violación de las garantías judiciales que consagra el debido proceso. Por dicha razón, en la RTC 03509-2009-PHC/TC el Tribunal enfatizó que no sólo "no pueden existir zonas exentas de control constitucional", sino que "tampoco pueden haber plazos ni tiempos exentos de control".* ( el subrayado es mio)

De acuerdo al mencionado criterio mantener indefinidamente un P.F.T. o un P.C.C. implica una vulneración grave al plazo razonable. Por lo tanto, la seguridad jurídica requiere que los procedimientos antes mencionados tengan límites temporales claros.

Cabe resaltar que el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R. al ser parte del derecho al D.P. resultan aplicables a procesos de toda índole, dentro de los cuales se encuentran los P.C.C. y P.F.T., ambos de la SUNAT, conforme señala la Sentencia del T.C.P. de EXP. N.º 04473-2014-PA/TC

*"25. Es reiterada la posición de este Tribunal Constitucional en el sentido de sostener que el derecho al debido proceso que recoge el artículo 139, inciso 3, de nuestra Constitución es un derecho cuyo ámbito de irradiación no se limita únicamente al campo judicial en sentido estricto, sino que también se proyecta sobre procesos de toda índole en donde se encuentren en controversia los derechos e intereses de las personas, sean estas naturales o jurídicas como, en el presente caso, uno de carácter administrativo que involucra a*

una empresa, a la Sunat y al Tribunal Fiscal.”( el subrayado es mío)

La presente línea jurisprudencial refuerza la exigencia que tanto el P.C.C. como el P.F.T. respeten las garantías del D.P., entre las cuales se encuentra la razonabilidad temporal en la actuación de la Administración Tributaria. En ese sentido, el P.S.J. se presenta como un límite a P.C.C. o P.F.T. indefinidos o arbitrarios.

#### D.S.J.P.R. y el P.C.C. en la P.T.

El P.C.C. resulta ser sumamente relevante para efectos del presente trabajo académico, pues de acuerdo al artículo 45 numeral 2 inciso f) la notificación de cualquier requerimiento de pago en el P.C.C. interrumpe el plazo de prescripción, es decir, lo reinicia.

De manera previa corresponde indicar que, para un sector mayoritario de la doctrina, al cual nos suscribimos, el P.C.C. es un procedimiento de ejecución solo que se ejerce en sede administrativa. Esto implica que la Administración Tributaria, mediante actos de ejecución directa, puede obligar al contribuyente a cumplir sin necesidad de una intervención judicial previa. En ese sentido en doctrina se ha manifestado lo siguiente:

*“El sector mayoritario opina que constituye una manifestación clara del principio de autotutela en cuya virtud las entidades de la administración pública ostentan la prerrogativa para ejecutar por sí mismas sus propios actos administrativos sin intervención judicial previa. (...)*

*Desde la perspectiva indicada, el procedimiento de cobranza coactiva no es sino una modalidad específica de los mecanismos de que disponen los entes públicos para la ejecución forzosa de sus actos administrativos. (...)*” (Danós, 1995 pp. 45-46) (el resaltado es nuestro)

Desde este punto de vista al tratarse el P.C.C. de una ejecución administrativa, dicho mecanismo debe estar debidamente limitado temporalmente en resguardo de la tutela judicial efectiva y el D.P.

En ese sentido, existe un nexo clave entre el P.C.C. y los derechos derivados del D.P. y la T.J.E. como lo es el D.S.J.P.R., el cual pasaremos a analizar.

En el marco de que el P.C.C. es considerado como un procedimiento de ejecución administrativa cabe mencionar que el T.C.P. en su jurisprudencia ha expresado que el derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas no se encuentra expreso en la Constitución, sin embargo, se deriva de los derechos a la T.J.E. y el D.P.

También es importante mencionar que en el caso del P.C.C. y la interrupción ilimitada del plazo de P.T. resulta de mucha relevancia el D.S.J.P.R. el cual ha sido mencionado en la Sentencia del T.C.P. de EXP. N.º 549-2004-HC/TC:

*“El derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas*

*3. En relación al derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas, este Tribunal considera pertinente recordar que el derecho a que una persona sea juzgada dentro de un plazo razonable no se encuentra expresamente contemplado en la Constitución. Sin embargo, se trata de un derecho que coadyuva el pleno respeto de los principios de proporcionalidad, razonabilidad, subsidiariedad, necesidad, provisionalidad y excepcionalidad, que debe guardar la duración de un proceso para ser reconocido como constitucional. Se trata, propiamente, de una manifestación implícita del derecho al debido proceso y la tutela judicial efectiva reconocidos en la Carta Fundamental (artículo 139º3 de la Constitución) y, en tal medida, se funda en el respeto a la dignidad de la persona humana.” (el subrayado es mío)*

La mencionada sentencia fortifica la idea que a los procedimientos, tanto administrativos como judiciales, les corresponde contar con plazos claros. Por lo que el reinicio indefinido del plazo de P.T. en el marco de un P.C.C. contraviene la Constitución.

Cabe resaltar que el D.S.J.P.R. no solo se limita al procedimiento judicial, sino que también resulta de aplicación en el procedimiento administrativo en cuya

especie se encuentra el P.C.C. conforme señala la Sentencia del T.C.P. de EXP. N.º 2721-2003-AA/TC que menciona lo siguiente:

*“(…) Vale decir, que cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea este administrativo (procedimiento de ejecución coactiva) –como en el caso de autos–o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso.” (el subrayado es mío)*

Entonces, al ser el P.C.C. esencialmente un procedimiento de ejecución en sede administrativa y tomando en cuenta que según las sentencias del T.C.P. antes mencionadas se indica que los procedimientos administrativos, incluido el P.C.C., deben respetar los derechos al D.P. y la T.J.E. y sus derivados como lo es el D.S.J.P.R. es que considero que dicho derecho es aplicable al P.C.C.

En esa misma línea, los actos interruptorios del plazo de la P.T. regulados en el artículo 45 del C.T.P. deberían tener un límite temporal, pues de lo contrario vulnerarían el D.S.J.P.R., pues dicha regulación no resultaría acorde con la Constitución Política del Perú.

#### D.S.I.P.R. y el P.F en la P.T.

De manera previa, cabe resaltar que el artículo 62 del C.T.P. indica lo siguiente:

“El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, (...)”

Por lo que cabe precisar que ni la inspección, ni la investigación ni el control mencionados en la norma antes indicada pueden efectuarse en un plazo indefinido.

En concreto, para efecto del P.F.T. es relevante para la presente investigación el artículo 46 numeral 1 inciso f) que señala que durante el P.F.T. se suspende el plazo de P.T. que la Administración tributaria ejerce mediante el P.F.T., durante el lapso de este P.F.T. Lo cual sería correcto en principio, sin embargo, no se toma en cuenta que el artículo 62-A del C.T.P. que regula el plazo de fiscalización prevé a su vez otra suspensión, esta vez del plazo de fiscalización, durante la solicitud de información a autoridades de otros países ( hasta que remitan la información) o durante el lapso en que otras entidades de la administración pública o privada

no proporcionen información, es decir, el plazo de prescripción se suspende en el P.F.T., pero a su vez el plazo P.F.T. puede llegar a suspenderse por un tiempo indefinido.

En el derecho penal, el T.C.P. ha establecido que una investigación prolongada sin razones fundadas conforma una violación al derecho a no permanecer investigación indefinidamente.

En el escenario penal, el T.C.P. también ha reconocido que la investigación prolongada sin razones fundadas constituye una violación del derecho a no permanecer indefinidamente en estado de investigación (vinculado estrechamente al D.P).

En el caso del P.F.T y la suspensión del plazo de P.T. resulta de mucha relevancia el D.S.I.P.R. el cual ha sido mencionado para el caso de la etapa prejudicial en el Ministerio Público en la Sentencia del T.C.P. EXP. N.º 02748-2010-PHC/TC donde se señaló lo siguiente:

*“El derecho al plazo razonable de la investigación preliminar (policial o fiscal) en tanto manifestación del derecho al debido proceso alude a un lapso de tiempo suficiente para el esclarecimiento de los hechos objeto de investigación y la emisión de la decisión respectiva. Si bien es cierto que toda persona es susceptible de ser investigada, no lo es menos que para que ello ocurra, debe existir la concurrencia de una causa probable y la búsqueda de la comisión de un ilícito penal en un plazo que sea razonable. De ahí que resulte irrazonable el hecho que una persona esté sometida a un estado permanente de investigación policial o fiscal. (...)” (el resaltado es mío)*

El criterio antes mencionado es claramente trasladable al P.F.T. como parte del campo administrativo. Por lo que, si la investigación de la Administración Tributaria en el marco de un P.F.T. se prolonga indefinidamente ello viola el D.P.

Cabe reiterar que el D.S.I.P.R. no solo se limita al procedimiento judicial o fiscal, sino que también resulta de aplicación en el procedimiento administrativo en

cuya especie se encuentra el P.F.T. conforme señala la Sentencia del T.C.P. de EXP. N.º 04473-2014-PA/TC, antes citada.

Respecto al D.C. y el P.S.:

En la jurisprudencia del T.C.P. se ha recurrido al P.S. para justificar constitucionalmente la existencia de ciertos tributos.

Asimismo, el T.C.P. ha señalado en la sentencia de expediente N.º 0004-2004-AI/TC lo siguiente respecto al P.S.:

*“A tal propósito coadyuva la imposición del ITF, al que, a su vez, como todo tributo, le es implícito el propósito de contribuir con los gastos públicos, como una manifestación del principio de solidaridad que se encuentra consagrado implícitamente en la cláusula que reconoce al Estado peruano como un Estado Social de Derecho (artículo 43º de la Constitución). Se trata, pues, de reglas de orden público tributario, orientadas a finalidades plenamente legítimas, cuales son contribuir, de un lado, a la detección de aquellas personas que, dada su carencia de compromiso social, rehúyen la potestad tributaria del Estado, y, de otro, a la promoción del bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44º de la Constitución), mediante la contribución equitativa al gasto social.” (el resaltado es mío)*

Como se aprecia, el T.C.P. con el P.S. vincula la finalidad de los tributos a una lógica de compromiso de la sociedad con los fines del Estado. Sin embargo, esta vinculación del P.S. pese a poder explicar el origen y la legitimidad de los tributos no puede considerarse una justificación válida para que, mediante actos interruptorios o suspensorios del plazo de la P.T. en el marco de indebidos procedimientos de fiscalización o cobranza coactiva, se prologue indefinidamente el plazo de la P.T.

Como una derivación del P.S. se desarrolló del D.C. que ha implicado transformaciones en las relaciones entre los ciudadanos y la administración que

antes tenían un contenido estrictamente patrimonial y ahora incluyen una colaboración más activa.

El T.C.P. de Expediente N.º 06089-2006-PA/TC ha mencionado sobre el D.C. lo siguiente:

*“21. En este tipo de Estado el ciudadano ya no tiene exclusivamente el deber de pagar tributos, concebido según el concepto de libertades negativas propio del Estado Liberal, sino que asume deberes de colaboración con la Administración, los cuales se convertirán en verdaderas obligaciones jurídicas. En otras palabras, la transformación de los fines del Estado determinará que se pase de un deber de contribuir, basado fundamentalmente en la capacidad contributiva, a un deber de contribuir basado en el principio de solidaridad” (el subrayado es mío)*

No obstante, este desarrollo que parte desde el P.S. y llega hasta el D.C. establece normas de orden público tributario las cuales no fundamentan la P.T., a diferencia de la prescripción civil en la que si hay un fuerte componente de orden público en el sentido de protección a que se liquiden las situaciones pendientes para garantizar la paz social en justicia entre los particulares

A diferencia del derecho civil, en el derecho tributario el orden público no fundamenta la P.T. Ello debido a que en el supuesto que si lo hiciese el Estado normaría la paz social en justicia en base a el deber de toda la sociedad de contribuir con los gastos públicos lo cual sería contradictorio con el concepto mismo de la P.T. que es que el transcurso del tiempo es un hecho jurídico relevante que puede genera la pérdida del derecho de acción por parte de la Administración Tributaria.

Por otra parte, cabe indicar que el T.C.P. de expediente 04164-2010-PA/TC ha indicado lo siguiente:

*“7. Debe entenderse entonces que, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 43. ° del Código Tributario, con la prescripción se extingue la acción de la administración*

*tributaria para determinar la obligación, la acción para exigir su pago y aplicar sanciones [...]. Es decir, se hace responsable ante la despreocupación de la administración tributaria ara exigir su derecho durante un lapso determinado de tiempo, constituyéndose en una institución jurídica que se fundamenta en los principios de seguridad jurídica y capacidad contributiva, entendiéndose que no procede ninguna retención o cobro por parte de la administración ante su operatividad.” (el subrayado es mío)*

Evidenciándose que en ningún momento el T.C.P. menciona que la P.T. se fundamente en el orden público tributario. Por lo que ni el P.S. ni el D.C. sustentan la P.T.

En ese sentido, no corresponde que el D.C. y el P.S. sean susceptibles de ser incluidos en la ponderación de derechos, pues la P.T. se fundamenta en el P.S.J. y no en el orden público como si lo hace la prescripción civil, entonces, los procedimientos de cobranza coactiva o fiscalización y sus actos que interrumpen o suspenden el plazo de la P.T. deben ser analizados constitucionalmente de conformidad a principios que tengan relación directa con el fundamento de la P.T. que es el P.S.J.

#### Sobre la ponderación

Ya en este punto de análisis se advierte que en el presente caso existen derechos e intereses en conflicto. Por un lado, el P.S.J., el derecho al D.P., el derecho a la T.J.E., el D.S.J.P.R., el D.S.I.P.R., el principio de interdicción de la arbitrariedad y el principio de proporcionalidad. Por otro lado, existe el Principio de C.C..

Dado que hay derechos en conflicto, el T.C.P. suele recurrir al Test de Proporcionalidad por lo que procedo a recurrir al mismo para el presente análisis.

Desarrollo del Test de proporcionalidad:

- i) Sobre el subprincipio de idoneidad y necesidad

El análisis

- A) De los derechos sujetos al presente análisis:

Cabe reiterar que el D.C. y el P.S. al ser normas de orden público tributario no son parte del fundamento de las de la P.T. como si lo es el P.S.J., en ese sentido, tanto el D.C. como el P.S. no resultan pertinentes en el presente test de ponderación.

En contraposición el D.S.J.P.R., D.S.I.P.R., como derechos emanados del D.P. y de la T.J.E. tienen una vinculación directa con el P.S.J., por lo que, resultan de suma relevancia para el presente test de ponderación.

Adicionalmente, se debe resaltar que considero que toda extracción patrimonial a los contribuyentes con motivo del tributo debe ejercerse respetando las garantías mínimas del D.P. y la T.J.E., incluidas las expresadas en el D.S.J.P.R. y en el D.S.I.P.R., en ese sentido, el principio de interdicción de la arbitrariedad cobra relevancia en el presente test de ponderación.

#### B) Sobre la medida analizada:

En el presente caso se analiza las interrupciones o suspensiones ilimitadas del plazo de P.T. en un P.C.C. o un P.F.T. en base al principio de C.C. Cabe señalar que la C.C., conforme lo indica el Dr. Ruiz de Castilla en la cita del Capítulo 1 del presente trabajo académico, consiste en que toda persona que tenga una cierta capacidad económica y que cumpla con el supuesto del tributo debe pagar el mismo<sup>7</sup>.

#### C) Subprincipio de idoneidad

En el presente trabajo académico estamos analizando la interrupción o suspensión ilimitada del plazo de prescripción de la P.T. en los procedimientos de cobranza coactiva o fiscalización y como ello vulnera el D.S.J.P.R., el D.S.I.P.R., el P.S.J. y el principio de interdicción de la arbitrariedad.

En ese sentido, cabe indicar que la interrupción o suspensión del plazo de P.T. en un P.C.C. o un P.F.T. sin límite temporal fundamentada en la C.C. no es adecuada, pues prioriza el cobro de tributos ignorando los límites que impone el P.S.J. como el D.P., la T.J.E., el D.S.J.P.R. y D.S.I.P.R. que constituyen límites mínimos a la actuación del Estado a fin de que no se termine vulnerando el

---

<sup>7</sup> Ruiz de Castilla Ponce de León, Francisco (2021). Derecho Tributario Peruano. Principios y Fundamentos. Volumen I. Palestra Editores. Lima - Perú. Agosto, 2021. Páginas 318-321

principio de interdicción de la arbitrariedad, entendiendo la arbitrariedad como reverso de la justicia<sup>8</sup>.

#### D) Subprincipio de necesidad

La interrupción o suspensión del plazo de P.T. en los procedimientos de cobranza coactiva o fiscalización sin límite temporal fundamentada en la C.C. no supera el examen de necesidad, pues existen medidas menos lesivas para la protección del interés fiscal como establecer plazos máximos para que la interrupción o suspensión del plazo de P.T. pueda operar.

#### E) Conclusión de la ponderación

Estando lo mencionado, la interrupción o suspensión del plazo de P.T. en los procedimientos de cobranza coactiva o fiscalización sin límite temporal fundamentada en la C.C. no es ni idónea ni necesaria, por lo que, no supera el test de proporcionalidad.

#### La insuficiencia del interés fiscal

Cabe precisar que si bien es cierto los procesos y procedimientos tributarios tienen un interés fiscal este no justifica que se vulnere el P.S.J. teniendo en cuenta que la sustracción de los recursos de los contribuyentes hacia las arcas del Estado tiene que darse respetando garantías mínimas como el D.P. y la T.J.E. que sirven de sustento para el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R., antes explicados.

Asimismo, considero que no se justifica afectación a el P.S.J. expresado en el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R., pues la regulación del procedimiento tributario respecto a los límites temporales a la obligación tributaria la impone el mismo Estado, en ese sentido, sería un abuso, no arreglado a derecho, si no se le coloca límites como los derechos constitucionales. Eso sería como indicar que el Estado puede tomar el dinero de los contribuyentes de cualquier forma con tal que ese dinero va a solventar otros derechos fundamentales cuando ello solo es permitido si se respeta el D.P.

#### Sobre la caducidad

---

<sup>8</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional Expediente 0090-2004-AA emitida el 5 de julio de 2004.

Como ya se ha expresado la caducidad tributaria no está regulada, sin embargo, para efectos de esta investigación le va analizar en base a los fundamentos del D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R. de manera similar al Código Penal a la regulación dispuesta en el Código Penal Peruano, pues este tampoco regula la caducidad, sin embargo, en sus artículos 83 y 84 pone límites temporales máximos a la suspensión e interrupción del plazo de prescripción de la acción penal. Ello pues considero que es la manera más didáctica para ejemplificar como se puede poner límites temporales máximos a la obligación tributaria sin necesidad de regular expresamente la caducidad tributaria<sup>9</sup>.

#### Conclusiones del Capítulo 2:

Considero que en base a el P.S.J., el principio de interdicción de la arbitrariedad, el derecho al D.P., el derecho a la T.J.E., el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R. resulta inconstitucional que la actual regulación de los actos interruptorios y suspensorios del plazo de la P.T. contemple supuestos sin límites temporales como existen para el caso de P.F.T. y P.C.C.

### **Capítulo 3: Límites temporales a la obligación civil en el derecho civil.**

La existencia de límites temporales es clave en cualquier ordenamiento jurídico organizado. En contraposición, la ausencia de límites temporales puede generar un grave desequilibrio en las relaciones jurídicas.

El Dr. Marcial Rubio sobre la prescripción como límite temporal plantea que “La sola posibilidad que algo sea eternamente exigible plantearía al Derecho gravísimos problemas y, probablemente, haría imposible no solo la vida social sino también la administración de justicia.” (Rubio,1987, pp. 14)

Desde esta perspectiva puede observarse que el derecho civil se fundamenta en una visión profundamente humana de los límites temporales a la obligación civil. Por lo que puede entenderse que la idea de una imprescriptibilidad atenta contra la naturaleza temporal de los conflictos humanos. Esa misma lógica puede y debe ser extrapolada al derecho tributario.

---

<sup>9</sup> Ello desde la perspectiva que no soy legislador para modificar la falta de regulación de la caducidad tributaria en el Perú.

La cita precedente nos lleva a considerar que la justicia civil está hecha por humanos para humanos, en ese sentido, si ningún humano es eterno no se podría pedir la anulación de la prescripción civil. Debiendo precisar que no solo la justicia civil está hecha por humanos para humanos, sino que la justicia tributaria ( entre otras) también sigue esta misma dinámica.

Adicionalmente a las ideas antes expuestas el mismo autor (Marcial Rubio) indica lo siguiente:

“Como ya viene dicho, el interés colectivo que prescripción o caducidad desarrollan es el mismo y tiene dos aspectos complementarios: beneficiar al obligado con un plazo razonable dentro del cual ya deja de serlo para el fuero exterior y sancionar la negligencia del titular del derecho respectivo con su cancelación o con la cancelación de la acción que lo protege.” (Rubio ,1987, pp. 15) (el subrayado es nuestro)

Como se puede apreciar en la doctrina de derecho civil se ha desarrollado una concepción dual en torno a la prescripción o caducidad las cuales no solo tienen un aspecto sancionatorio del actuar negligente del acreedor de la obligación, sino que también acentúan la idea de beneficiar al obligado con un plazo razonable.

#### El fundamento de la prescripción civil

La fundamentación de la prescripción civil no solo proviene de la doctrina, como se ha podido evidenciar en las líneas precedentes, sino que también se encuentra expresada en la exposición de motivos del Código Civil de 1984. El mencionado documento resalta el transcurso del tiempo como un generador de efectos jurídicos.

La exposición de motivos del Código Civil de 1984 expresa, comentando el artículo 1989 del Código Civil, lo siguiente:

*“En el derecho moderno constituye un verdadero axioma que el transcurso del tiempo es un hecho de relevancia jurídica. La prescripción extintiva en el transcurso del tiempo y su efecto es el hacer perder al titular de un derecho el ejercicio de la acción correlativa.*

*El fundamento de la prescripción es el orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones latentes pendientes de solución. (...) La seguridad jurídica sustenta el instituto de la prescripción, pues al permitirse la oposición a una acción prescrita, se consolidan situaciones que, de otro modo, estarían indefinidamente expuestas. Incuestionablemente la prescripción ha devenido en una de las instituciones jurídicas más necesarias para el orden social.” (Guzmán, S.F. pp. 580-581)*

En la lógica de la cita antes señalada la prescripción es una herramienta indispensable para alcanzar la seguridad jurídica. Por otro lado, la exposición de motivos del Código Civil hace evidente que la prescripción civil tiene como fundamento el orden público y la seguridad jurídica.

La definición de orden público a sido precisada por la Corte Suprema lo que demuestra su importancia para el derecho privado. La Casación 3537-2007 LIMA sobre el orden público indica lo siguiente:

*“(...) las leyes de orden público son aquellas en las que están interesadas de una manera muy inmediata y directa, la paz y la seguridad sociales, las buenas costumbres, un sentido primario de la justicia y la moral. Dicho en otras palabras, las leyes fundamentales y básicas que forman el núcleo sobre el que está estructurada la organización social.”*

Cabe resaltar que las normas de orden público civil están dirigidas a regular las relaciones entre los particulares en base a los conceptos de paz, seguridad social, buenas costumbres, justicia y la moral que pueden parecer abstractos y poco claros, sin embargo, considero que se debe recordar la cita anterior de la exposición de motivos del Código Civil de 1984 que indicaba que es “*un verdadero axioma que el transcurso del tiempo es un hecho de relevancia jurídica*”<sup>10</sup> y que luego especifica “*conviene al interés social liquidar situaciones*

---

<sup>10</sup> Guzmán Ferrer, Fernando (S.F.). *Código Civil: Antecedentes – Concordancias – Reformas – Exposición de motivos- comentario- Jurisprudencia*. Editorial Científica S.R.L. pp. 580-581.

*latentes pendientes de solución*<sup>11</sup>. Es decir, para llegar a una paz social en justicia conviene que el Estado liquide las situaciones latentes pendientes entre particulares, pues de lo contrario no se alcanzaría la paz social en justicia esperando a que se liquiden las situaciones pendientes de solución.

En cambio, en el derecho tributario las normas de orden público tributario son el P.S. y el D.C., en ese sentido, no tendría lógica que la institución de la P.T. se sostuviera en el orden público.

Plazo razonable

En el derecho civil no hay una vía administrativa, sin embargo, resulta evidente que el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R. son garantías mínimas en la jurisdicción civil, pues se derivan del derecho al D.P.

#### Prescripción y caducidad

Cabe resaltar que en derecho civil se habla de prescripción y de caducidad. La primera que afecta la acción contra el deudor y la segunda que además extingue el derecho<sup>12</sup>.

Según la exposición de motivos del Código Civil Peruano de 1984 se menciona que *“(...) el Código de acuerdo con la moderna doctrina, plantea también disposiciones relativas a la caducidad. (...)”* (Guzmán, S.F. pp. 600).

Entonces queda en evidencia que si el Código Civil de 1984 regula la caducidad como figura a parte de la prescripción es debido a la aplicación de una doctrina moderna y no a que siempre se haya hecho esta distinción entre prescripción y caducidad. De hecho, considero que en el derecho civil ambas figuras tienen el mismo fundamento que es la seguridad jurídica y el orden público.

A mayor abundamiento operativo en el derecho civil se habla de prescripción extintiva y caducidad. Como ya mencioné la prescripción extingue la acción y la caducidad extingue también el derecho, pero lo interesante es por qué.

---

<sup>11</sup> Misma cita que la nota al pie de página 11.

<sup>12</sup> Artículos 1989 y 2003 el Código Civil peruano.

Si bien el fundamento de la prescripción extintiva y la caducidad es el mismo la diferencia está en que la prescripción admite la renuncia a la misma<sup>13</sup> conforme al Código Civil:

*“Artículo 1991.- Puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada.”*

En cambio, la caducidad no admite renuncia.

En la caducidad, además, suele a ver menos actos interruptorios y suspensorios.

### Sobre la prescripción extintiva

La prescripción extintiva en el derecho civil peruano tiene distintos plazos regulados en el artículo 2001 del Código Civil, los cuales se pueden interrumpir indefinidamente de acuerdo con el artículo 1996 del mismo cuerpo normativo.

Ello nos lleva a la pregunta ¿La regulación antes mencionada del Código Civil Peruano quiere decir que en el derecho civil peruano no hay límites temporales a la exigibilidad de obligaciones?

La respuesta es negativa. Ello pues el Código Civil Peruano ha previsto la figura de la caducidad como límite temporal a la exigibilidad de las obligaciones en el artículo 2003 del Código Civil que menciona que “La caducidad extingue el derecho y la acción correspondiente”. Cabe resaltar que el artículo 2005 del Código Civil Peruano indica que “La caducidad no admite interrupción ni suspensión, salvo el caso previsto en el artículo 1994, inciso 8.”

Por lo tanto, podemos concluir que en el derecho civil a diferencia del derecho tributario si hay un límite temporal expreso y final a la exigibilidad de obligaciones lo que resulta coherente con el análisis del derecho constitucional analizado en el capítulo anterior.

### Sobre la caducidad en el derecho civil

La Dra. Jiménez Vargas-Machuca indica lo siguiente:

---

<sup>13</sup> “(...) a más de que se admite la renuncia de la prescripción una vez completado el término, y a la interrupción y la renuncia sigue la reiniciación del cómputo del término; en la caducidad los efectos deletéreos se producen en forma automática, inexorable y definitivamente, solo por el transcurso del tiempo” (Hinestrosa, 2002, pp. 869-870)

*“En efecto, la caducidad se rige por normas imperativas, forma parte del derecho público por existir en su concepción un ingrediente de interés público, por lo que se encuentra de medio el orden público; sus eventualidades y causales están expresa y taxativamente establecidas en la ley, con preceptos rígidos que no admiten disponibilidad.” (Jiménez, 2019, pp. 45).*

El punto que se resalta en la cita es sumamente interesante, pues si bien es cierto la institución de la caducidad ha sido desarrollada por la doctrina moderna del derecho civil tiene un contenido de derecho público al contener el orden público detrás.

### Conclusiones del Capítulo 3:

Considero que este capítulo consolida a la prescripción civil como un fenómeno fundamentado en el orden público y la seguridad jurídica. En esa línea también se especifica que tanto la prescripción como la caducidad tienen la misma justificación, sino que la moderna doctrina que inspiró el Código Civil de 1984 impulsó a que se regulen dos figuras jurídicas que en el fondo no son distintas.

## **Capítulo 4: La potestad sancionadora y límites temporales en el derecho administrativo**

Cabe precisar que el procedimiento tributario es un procedimiento especial lo que lo hace distinto al procedimiento sancionador, al de fiscalización general y al de cobranza coactiva general.

Considero que esta especialidad justifica que la regulación del procedimiento tributario sea, en algunos casos, contraria a la del procedimiento administrativo. Sin embargo, también considero que hay un límite entre la justificación en la especialidad de la materia tributaria y el abuso. El límite se encuentra en la afectación de derechos o principios constitucionales. En este caso queda claro, desde el análisis de la parte constitucional, que la interrupción o suspensión indefinida del plazo de la P.T. con motivo de un P.F.T. o un P.C.C. resulta contrario al P.S.J., el D.S.J.P.R., el D.S.I.P.R., D.P., entre otros. Por lo tanto, la especialidad

del procedimiento tributario no puede justificar una interpretación contraria a los principios o derechos Constitucionales.

Sin perjuicio de lo antes mencionado, respecto a prescripción o caducidad no hay, dentro del derecho administrativo, procedimiento más parecido al procedimiento tributario que el procedimiento administrativo sancionador. Por ese motivo, cabe resaltar que en el derecho administrativo sancionador hay plazos de prescripción en el artículo 233 de la Ley 27444.y caducidad artículo 237-A de la Ley 27444. Con lo cual se valida que la prescripción y la caducidad también han tenido acogida en la regulación del derecho administrativo.

#### Conclusiones del Capítulo 4:

La P.T. tiene se regula en un procedimiento especial, sin embargo, ello no implica que no se haya regulado la prescripción e incluso la caducidad en el derecho administrativo, lo que ha sido evidenciado en el presente capítulo.

### **Capítulo 5: La necesidad de establecer límites temporales a la obligación tributaria en el Perú: un análisis crítico a los actos interruptorios y suspensorios de la P.T. regulados en el C.T.P. y la caducidad tributaria**

En el derecho tributario solo tenemos regulada la P.T. en el artículo 43 del Código Tributario Peruano, no así la caducidad, en ese sentido, y dado que el presente trabajo académico se concentra en los límites temporales a la obligación tributaria, primero, analizaremos a la P.T. y, segundo, procederemos a hacer lo propio con la caducidad tributaria.

#### La P.T.

En materia tributaria la P.T. funciona como un límite temporal respecto de las obligaciones tributarias. Con la P.T. se busca impedir que los contribuyentes mantengan un estado de pendencia permanente respecto a sus obligaciones ante el fisco.

En el derecho tributario peruano el Tribunal Fiscal del Perú ha tenido la oportunidad de pronunciarse respecto de los fundamentos de la P.T. en el Perú en la Resolución de Observancia Obligatoria N° 00161-2-2008 indicó lo siguiente:

*"(...) el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad para hacer valer algún derecho, es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencias o claudicantes que pueden afectar el área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido"*<sup>14</sup>. ( el subrayado es mío)

De esta manera, el Tribunal Fiscal refuerza que la prescripción se fundamenta en la seguridad jurídica y no permite que situaciones de pendencias se prolonguen de modo indefinido.

La posición de la cita tomada por el Tribunal Fiscal del Perú refuerza el análisis de los capítulos 1 y 2 del presente documento. En ese sentido, es posible concluir que la P.T. tiene por finalidad evitar que las situaciones de incertidumbre de los ciudadanos respecto al fisco se prolonguen de forma indefinida.

#### Sobre los actos de interrupción y suspensión del plazo de prescripción

##### Interrupción del plazo de prescripción

Un aspecto delicado en materia de P.T. es los actos de interrupción del plazo de P.T., los cuales se aplican sin límites, lo que podría desvirtuar la propia finalidad de la P.T. que es evitar que las situaciones de incertidumbre de los ciudadanos respecto al fisco se prolonguen de forma indefinida. En este contexto organismos internacionales como el CIAT se han pronunciado en el sentido de que se debe colocar un límite a la interrupción de los plazos de prescripción.

El Modelo de Código Tributario del CIAT señala para el caso de los actos de interrupción

*“(...) las referidas causales de interrupción, no podrá exceder de ... años” (CIAT, 2015, pp. 76)*

Indicando el siguiente comentario:

*“3. Se ha estimado conveniente establecer, un límite en el plazo total de prescripción que puede darse, en respeto del principio de seguridad jurídica que evite sucesivos e inagotables interrupciones al plazo de prescripción.” (CIAT, 2015, pp. 76-77)*

Así se puede evidenciar que en la región existe conciencia de los riesgos de una interrupción del plazo de prescripción sin límites. Tan es así que una institución internacional como el CIAT en base a la experiencia comparada expone en su modelo de código tributario la necesidad de aplicar criterios de razonabilidad para evitar que la prescripción pierda sentido por la proliferación de actos interruptorios.

#### Actos de Interrupción

El artículo 45 numeral 1 inciso c y el numeral 2 inciso f) del C.T.P. indican una lista de actos que son capaces de interrumpir el cómputo del plazo de P.T. como:

1. La notificación de cualquier acto de la Administración tributaria en fiscalización para la facultad para determinar.
2. La notificación de cualquier requerimiento de pago dentro del P.C.C. para la facultad de exigir el pago.

Ambas causales son cuestionables pues se prestan a ser indefinidas en el tiempo, lo cual resultaría contrario a la Resolución de Observancia Obligatoria N° 00161-2-2008 antes citada.

En el caso de la primera, el artículo 75 del C.T.P. no indica cuando acaba la fiscalización tributaria por lo que esta puede seguir incluso haciendo cruces de información con terceros y notificándoles los mismos al deudor tributario por un tiempo prolongado, más allá de lo razonable.

En el caso de la segunda, el P.C.C podría generar requerimientos de pago ad infinitum. Es decir, más allá de lo razonable. Ello pues, interrupción de la prescripción de la acción de cobro, la notificación del requerimiento de pago puede efectuarse de manera indefinida en un P.C.C., por lo que, se terminaría por desdibujar la figura de la prescripción.

Es en este punto que debemos recordar los conceptos que ha sido desarrollado en el capítulo 2 del presente trabajo académico, el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R. La razón es que tanto el P.F.T. como el P.C.C. como procedimientos administrativos tienen el deber de ser ejercidos dentro de un plazo razonable.

Cabe precisar no todos los países tienen una regulación como la peruana respecto de actos interruptorios. Por ejemplo, Chile aplica su código civil en materia tributaria estableciendo que el plazo máximo incluida los actos interruptorios es de 10 años.

Asimismo, México también tiene una regulación que establece que, en ningún caso, incluyendo los actos interruptorios, el plazo de prescripción puede exceder los 10 años.

#### Actos de suspensión

Si bien es cierto que para los actos de suspensión el CIAT no indica plazo máximo se entiende que el modelo de código no tiene en cuenta las particularidades del C.T.P. donde hay casos en que el plazo de prescripción queda suspendido en razón a otra suspensión esta vez del plazo del P.F.T.

En particular en el presente trabajo académico analizamos el artículo 46 numeral 1 inciso f), que regula la suspensión del plazo de P.T. durante el P.F.T.

Cabe señalar que el plazo de P.T. de las acciones para determinar puede ser suspendido en el P.F.T., sin embargo, ello no contempla que según el artículo 62-A, que regula el P.F.T., suspende otra vez el mismo plazo durante una serie de situaciones descritas en el artículo 62-A como el numeral 6 incisos b) y g), los cuales ,por ejemplo, suspenden la fiscalización durante el lapso en el que las autoridades de otros países no remitan información o cuando entidades de la administración privada no remitan información, lo cual desdibuja la figura de la prescripción.

La Corte Suprema puesto en evidencia que la falta de plazo máximo para la suspensión del plazo de P.T. afecta gravemente la el P.S.J. Por lo que, resulta importante señalar que la Casación N° 12754-2014 LIMA al respecto indica lo siguiente:

*“Vigésimo Sexto: Atendiendo a lo expuesto en los considerandos precedentes, podemos concluir, sin lugar a dudas, en que dentro del proceso contencioso administrativo la suspensión del plazo de prescripción no se debe mantener indefinidamente (peor aún más allá del propio plazo prescriptorio), pues implicaría la violación del principio de seguridad jurídica concretizado constitucional y legalmente, el cual conlleva el principio de predictibilidad baluarte del interés general de los administrados y de un buen gobierno administrativo. (...) En consecuencia, EXHORTAMOS al Poder Ejecutivo y especialmente a la Administración Tributaria a fin de que a la brevedad trámite ante el Poder Legislativo las modificaciones legales correspondientes al artículo 46 del Texto Único Ordenado del Código Tributario y demás normas pertinentes, a fin de imponer un límite al período de suspensión del citado plazo de prescripción.” (el subrayado es nuestro)*

La recomendación de la Corte Suprema evidencia la importancia de modificar el marco legal vigente, pues al no establecer un límite temporal razonable se termina generando supuestos donde la suspensión del plazo de prescripción termina por ser indefinida, afectando gravemente la seguridad jurídica y vaciando de contenido a la institución de la prescripción.

En doctrina también se han formulado críticas al marco legal vigente. En particular se menciona que los plazos de la P.T. que se encuentran de suspendidos durante el plazo de fiscalización y este último plazo tiene supuestos que en la práctica resultan ilimitados (Caller, 2008, pp. 39).

En ese sentido, en doctrina tributaria existen posiciones como la Dra. Caller Ferreyros que indica sobre la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria lo siguiente:

*“En suma, en el Artículo 62-A del Código Tributario no sólo se regula un plazo de fiscalización de un año que en la práctica difícilmente se cumplirá como regla general, pues la forma en que se inicia el cómputo de dicho plazo y los supuestos en que procede su prórroga determinan que el plazo sea mucho mayor, sino que adicionalmente en dicho Artículo se han regulado causales de suspensión del plazo de fiscalización que, a su vez, suspenden el plazo de prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, sin que tengan una fecha cierta de término.” (Caller, 2008, pp. 39)*

De acuerdo a lo que menciona la Dra. Caller la indefinición de la suspensión del plazo de prescripción en el caso de la fiscalización tributaria, resulta en un grave problema que deja a los contribuyentes en una situación de constante inseguridad frente al accionar del fisco (Caller, 2008, pp. 39).

En ese sentido, la señalada autora sostiene que se debe revisar la legislación vigente a fin de proteger el P.S.J. (Caller, 2008, pp. 39).

De ello cabe reiterar que la Dra. Caller deja claramente establecido, en doctrina, que la acción de la Administración Tributaria no puede ser indefinida en el tiempo, pues atentaría contra el P.S.J. (Caller, 2008, pp. 39).

#### Fundamento de la caducidad tributaria

La caducidad tributaria no ha sido regulada en el derecho tributario, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente resulta necesaria su mención, pues considero que la regulación de un límite temporal máximo la obligación tributaria va a pasar, al igual que en el caso del derecho penal peruano, por razones de seguridad jurídica más contundentes como las de la caducidad.

#### Conclusiones del Capítulo 5:

Del análisis realizado en el presente capítulo, se evidencia que la regulación vigente en el C.T.P., en cuanto a los actos de interrupción y suspensión del plazo de P.T., presenta serias deficiencias que permiten, en la práctica, su extensión indefinida durante la cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades sin límites temporales razonables. Esta situación genera un claro menoscabo del P.S.J. y de los derechos fundamentales del administrado, tales como el D.S.J.P.R. y el D.S.I.P.R., consagrados por la Constitución y por el Derecho Administrativo general.

### Conclusiones

En la legislación actual sobre la P.T. contamos con el artículo 45 y el 46 ambos del C.T.P. que no regulan un límite a los actos de interrupción o suspensión al plazo de P.T. existiendo el riesgo que la obligación tributaria sea indefinida en el tiempo. Asimismo, los fundamentos de la caducidad tributaria también deberían incorporarse como límite temporal máximo para la obligación tributaria.

En ese sentido, considero que, en base a el D.S.J.P.R., a el D.S.I.P.R., a el P.S.J., entre otros, debería incorporarse al C.T.P. un límite temporal máximo a la interrupción o suspensión del plazo de P.T. Así como debería tomarse los fundamentos de caducidad tributaria llamándola así o no.

## Bibliografía:

Aguayo López, Juan Maximiliano (2019). *Puntos críticos en la prescripción tributaria que recae sobre la determinación de la obligación tributaria realizada por la administración*. Tesis de Licenciatura, Facultad de Derecho PUCP. Lima-Perú.

Barchi Velaochaga, Luciano (2014). La prescripción “extintiva” en el Código Civil Peruano. *Estudios Críticos sobre el Código Civil*. Gaceta Jurídica, Lima-Perú primera edición.

Caller Ferreyros, María Eugenia (2008). La Indefinición del plazo de prescripción de la Acción de la Administración Tributaria para determinar la Obligación Tributaria. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*. IPDT N.º 46, marzo 2008, Tercera Época. Lima- Perú.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) (2015). *Modelo de código tributario del CIAT: Un enfoque basado en la experiencia Iberoamericana*. Enlace: <https://sara.ciat.org/public/library/modelo-de-codigo-tributario-del-ciat--7009>

Danós Ordoñez, J. (1995). El procedimiento de cobranza coactiva como manifestación de la potestad de la administración pública de ejecución forzosa de sus actos. *THEMIS Revista De Derecho*, (32), 43-50. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/11478>

Durán Rojo, Luis (2004). “La Noción del Deber Constitucional de Contribuir. Un Estudio Introductorio”. En: *Enfoque Constitucional*, N.º1, enero 2004, AELE, pp. 1-18.

Guzmán Ferrer, Fernando (S.F.). *Código Civil: Antecedentes – Concordancias – Reformas – Exposición de motivos- comentario- Jurisprudencia*. Editorial Científica S.R.L.

Hernández Berenguel, Luis (S.F.). *La Prescripción y la Caducidad*. IPDT. Enlace: [https://www.ipdt.org/uploads/docs/02\\_Rev22\\_LHB.pdf](https://www.ipdt.org/uploads/docs/02_Rev22_LHB.pdf)

Hinestrosa, Fernando (2002). *Tratado de las Obligaciones*. Editorial Cordillera Lima- Perú

Huamaní Cueva, Rosendo (2010). *Código Tributario Comentado*. Jurista Editores E.I.R.L., febrero 2010

Jiménez, R. (2019). Apuntes sobre la caducidad y la seguridad jurídica. *Forseti. Revista De Derecho*, 7(10), 42–54. <https://doi.org/10.21678/forseti.v0i10.1098>

Landa Arroyo, C. (2013). La constitucionalización del derecho peruano. *Derecho PUCP*, (71), 13-36. <https://doi.org/10.18800/derechopucp.201302.001>

Lara Márquez, Jaime (2024). *La prescripción tributaria: Un ejercicio interpretativo de los artículos 43 y 44 del Código Tributario*. Revista IUS ET VERITAS N.º 69, diciembre 2024.

Rubio Correa, Marcial (1987). *Prescripción, caducidad y otros conceptos en el nuevo Código civil*. Lima- Perú: Fundación M.J. Bustamante De la Fuente.

Ruiz de Castilla Ponce de León, Francisco (2021). *Derecho Tributario Peruano. Principios y Fundamentos*. Volumen I. Palestra Editores. Lima - Perú. Agosto, 2021.

Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú EXPS. ACUMS. N. os 0001/0003-2003-AI/TC. Enlace:

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/00001-2003-AI%2000003-2003-AI.html>

Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú EXP. N. ° 0008-2003-AI/TC. Enlace:

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/00008-2003-AI.html>

Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú EXP. N.º 549-2004-HC/TC. Enlace:

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00549-2004-HC.pdf>

Sentencia del Tribunal Constitucional del Perú EXP. N.º 2721-2003-AA/TC. Enlace:

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/02721-2003-AA.html>

Talledo Mazú, Cesar (jefe de investigación) (1987). *Código Tributario Texto y Jurisprudencia*. Instituto de Administración Tributaria.

Vidal Ramírez, Fernando (2002). *Prescripción extintiva y caducidad*. Gaceta Jurídica, Lima – Perú, marzo 2002.

