

PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



**“INFORME SOBRE RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL
FISCAL DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA N° 09789-4-
2017”**

**Análisis de la prescripción tributaria de la facultad de cobro de
deudas en atención al Decreto Legislativo 1113.**

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogado
que presenta:

Silvana De Los Angeles Nieto Donayre

ASESOR :

Francisco Javier Ruiz De Castilla Ponce De Leon

Lima, 2022



PUCP

Sistema
de Bibliotecas

Informe de similitud

Yo, **FRANCISCO JAVIER RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON**, docente de la Facultad de **DERECHO** de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) de la tesis/el trabajo de investigación titulado:

Informe sobre Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria N°09789-4-207. Análisis de la prescripción tributaria de la facultad de cobro de deudas en atención al Decreto Legislativo 1113.


del/de la autor(a)/ de los(as) autores(as):

SILVANA DE LOS ANGELES NIETO DONAYRE

Dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de **35%**. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software *Turnitin* el **7/10/2022**.
- He revisado con detalle dicho reporte y confirmo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio alguno.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

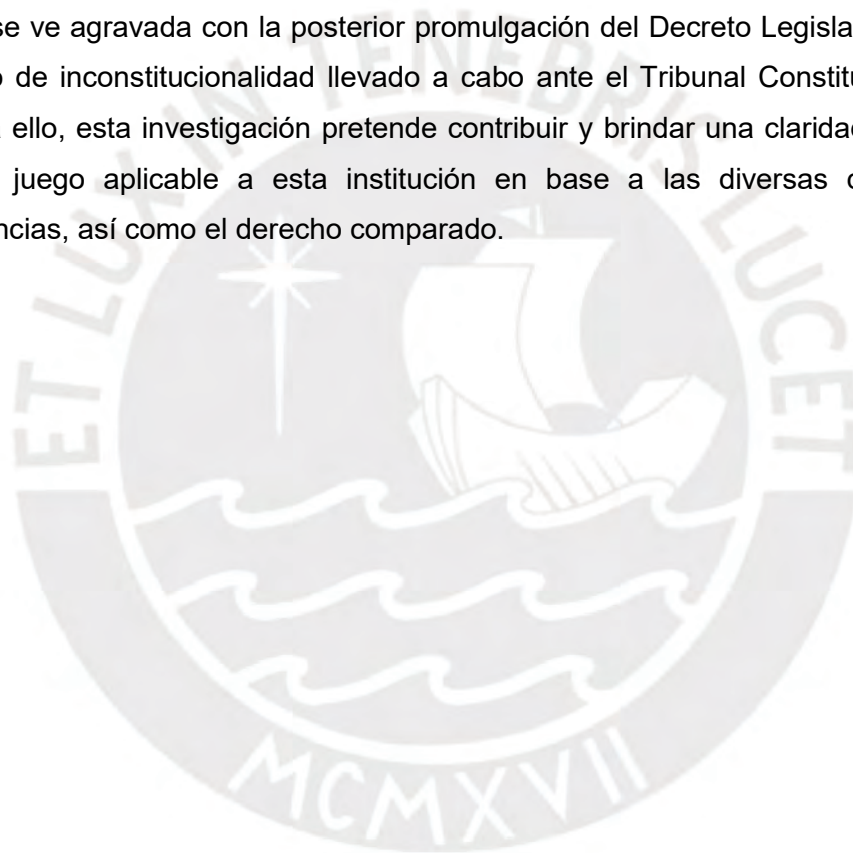
Lugar y fecha: **Lima, 31 de enero de 2023**

Apellidos y nombres del asesor / de la asesora: RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON, FRANCISCO JAVIER	
DNI: 47264061	
ORCID: 0000-0001-7858-8463	

RESUMEN

La entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113, sin la inclusión de una disposición transitoria de por medio, impactó las reglas del juego en relación con el inicio del plazo de prescripción para el cobro de deudas tributarias, el cual, generó diversas interrogantes respecto a la aplicación temporal sobre los decursos prescriptorios en marcha.

En la actualidad, la prescripción tributaria es una institución jurídica que ha conllevado diversas dificultades e interpretaciones cuestionables en torno a su aplicación. Esta situación se ve agravada con la posterior promulgación del Decreto Legislativo 1421 y el proceso de inconstitucionalidad llevado a cabo ante el Tribunal Constitucional. En atención a ello, esta investigación pretende contribuir y brindar una claridad sobre las reglas de juego aplicable a esta institución en base a las diversas doctrinas y jurisprudencias, así como el derecho comparado.



ÍNDICE

Contenido

RESUMEN	2
ÍNDICE	3
INTRODUCCIÓN	4
IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES DEL CASO	5
IDENTIFICACIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS	10
IDENTIFICACIÓN DEL MARCO JURÍDICO	10
CAPÍTULO I: CUESTIONES PRELIMINARES	11
1. Aplicación en el tiempo de la norma tributaria peruana.....	11
2. Origen de la prescripción extintiva	12
3. La Prescripción Tributaria	15
a. Concepto, naturaleza y efectos	15
b. Prescripción Tributaria y la Seguridad jurídica como fundamento de esta figura.....	16
c. Elementos de la prescripción	19
d. Comentarios críticos sobre la regulación de la prescripción tributaria de la facultad del cobro de deudas tributarias.....	22
CAPÍTULO II: ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS	29
1. ¿El inicio del plazo prescriptorio para ejercer la acción de determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, previo a la promulgación del DL 1113, se originaban al mismo tiempo?	29
2. ¿Es posible modificar el inicio del plazo prescriptorio para la facultad de cobrar las deudas tributarias a decursos prescriptorios aun no ganados? ¿Las etapas o fases conformantes de la prescripción tributaria pueden considerarse como componentes autónomos y agotarse en distintos momentos o nos encontramos ante una institución jurídica que hasta que se cumpla con el cómputo del plazo total pueden serle de afectación nueva normativa en curso?	
3. ¿Puede ser considerada la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 una norma inconstitucional? ¿Esta regulación excede las facultades conferidas por la Ley 30823?.....	32
4. ¿Puede considerarse a la prescripción para ejercer el cobro de las deudas tributarias como una figura jurídica congruente con los principios tributarios constitucionales?.....	36
CONCLUSIONES	39
BIBLIOGRAFÍA	41

INTRODUCCIÓN

Es de conocimiento que a pesar de ser la prescripción una de las instituciones con mayor antigüedad en el derecho, aún existen complicaciones al momento de regularla y definir las reglas de juego en cada ordenamiento, en específico, el tributario peruano.

Esta investigación pretende brindar mayor claridad sobre la aplicación de la norma en el tiempo en relación con las diversas modificaciones normativas promulgadas en nuestro ordenamiento desde el año 1996 hasta la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1113 que establece un nuevo inicio para el decurso prescriptivo de la facultad de la Administración Tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias.

Para ello, será necesario revisar y analizar los diversos decretos legislativos emitidos desde el año 1996 hasta la actualidad a efectos de determinar si se configuraba el escenario de un imposible cobro de la obligación tributaria que afectaba el principio de justicia y recaudación del estado. Asimismo, si ante las diversas posturas de cómo debía computarse el plazo de prescripción para el cobro de deudas y la inexistencia de una norma transitoria, el pronunciamiento de observancia obligatoria del Tribunal Fiscal fue el correcto.

Por último, ante la promulgación de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 (9 años después), decreto que con una postura contraria a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal y que buscaba dar mayor claridad sobre la aplicación inmediata del Decreto Legislativo 1113, generó una controversia mayor llegando así hasta instancias del Tribunal Constitucional para solicitar la declaración de norma inconstitucional, proceso que fue declarado infundado.

IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES DEL CASO

Antecedentes

El 2 de setiembre de 2016, el contribuyente solicita la prescripción sobre la acción que tenía la Administración de exigir el pago de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816 (en adelante, RM). RM girada por configurar la infracción de no presentar dentro del plazo establecido la declaración jurada anual del impuesto a la renta por el ejercicio 2009¹.

La Administración Tributaria declaró esta solicitud como improcedente debido a que consideraba que el inicio del cómputo del plazo para exigir el pago de la deuda había iniciado al día siguiente de haber sido notificada la RM, esto es, el 4 de diciembre de 2014 conforme lo dispuesto por el numeral 7² del artículo 44 del Código Tributario (en adelante, CT), el cual, señalaba que el cómputo del plazo de prescripción se inició al día siguiente de notificado el citado valor. Se debe tener en cuenta que este numeral recién entró en vigor a partir del 28 de setiembre de 2012.

La inclusión de este numeral suscitó dos interpretaciones que versaban sobre el inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria originada y que se encontraba contenida en la RM o Resolución de Determinación (en adelante, RD):

- a. El inicio del plazo de prescripción respecto de la acción de exigir el pago de la deuda por conceptos originados antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1113³ se computaría desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción⁴. En base a lo estipulado por los numerales del 1 al 4 del artículo 44 del CT; o
- b. Dicho inicio empezaba a computarse desde la notificación de las RD y RM efectuadas a partir del 28 de setiembre de 2012 en base a lo dispuesto por el numeral 7 del artículo 44 del CT.

Considerando que se habían dado diversos pronunciamientos del Tribunal Fiscal (en adelante, TF) sobre la aplicación correcta de la norma y entendimiento de la institución de la prescripción tributaria, la Presidenta del TF, en base al artículo 154 del CT⁵,

¹ Infracción cometida entre marzo y abril del 2010 y que se encuentra tipificada en el art. 176.1 del CT.

² Numeral incorporado por el DL 1113.

³ Publicado el 5 de julio, no obstante, la inclusión del numeral 7 entró en vigencia el 28 de setiembre de 2012.

⁴ 1 de enero de 2011.

⁵ Artículo 154.- Jurisprudencia de Observancia Obligatoria

convocó a los vocales a sesión de Sala Plena a efectos de realizar un análisis de lo dispuesto a través de los diversos cambios normativos que modificaron el CT. Buscando así brindar mayor claridad sobre el ordenamiento de la prescripción sobre el accionar de las 3 facultades de la Administración Tributaria. Es así que, los vocales del Tribunal Fiscal procedieron a analizar lo siguiente:

1. El Decreto Legislativo 816⁶ incorporó la regulación de la prescripción tributaria, estableciéndose específicamente en los artículos 43 y 44 los 3 supuestos de prescripción de las potestades que tenía la Administración Tributaria (determinar deuda, exigir el pago y aplicar sanciones) sin realizar ninguna distinción en el inicio del cómputo del plazo de estas tres facultades. Entendiéndose así que el inicio de ocurría en el mismo momento para la ejecución de las 3 facultades.
2. Agregar, que tampoco se precisó distinción alguna en los artículos 45 y 46 sobre las causales específicas de interrupción/suspensión del plazo para cada una de ellas.
3. Con posterioridad, el Decreto Legislativo 981 separa las causales de interrupción del plazo de prescripción en función a cada ejercicio de las 3 facultades de la Administración. Sin embargo, se dejó sin claridad la distinción de cuándo iniciaba el plazo de prescripción entre ellas.
4. Es así que, a partir del 28 de setiembre de 2012 (fecha que entró en vigor el numeral 7 del artículo 44 del CT incorporado por el Decreto Legislativo N° 1113) se establece una distinción en el inicio del plazo de prescripción para el ejercicio de las 3 facultades, determinándose que el inicio del plazo de prescripción **para exigir el pago** iniciaría con la notificación de las RD y RM que contienen la deuda tributaria determinada.
5. Adicionalmente, **eliminó la notificación de las RD o RM como una causal de interrupción para exigir el pago de las deudas**.
6. La problemática de este y varios escenarios radicaba en que los contribuyentes invocaban la prescripción sobre la acción de exigencia del pago de la deuda tributaria contenidas en las RD y RM, cuyo cómputo de no haber existido una modificación del artículo 44 del CT hubiera sido de aplicación los numerales del 1 al 4, que consideraban como el 1 de enero del año siguiente de haber cometido la infracción, como el inicio del plazo para las 3 facultades.

(...) De presentares nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal. (...)

⁶ Publicado el 21 de abril de 1996

7. No obstante, debido a la inclusión del numeral 7 y a la falta de una norma transitoria que brindara mayor soporte y claridad sobre los plazos en trámite fue necesario determinar cuál era la norma aplicable en los casos que la RD o RM que contenía la deuda a cobrar fuera notificada a partir del 28/09/12, ya que, con la inclusión del numeral 7 se establece un nuevo supuesto normativo específico referido al inicio del cómputo del plazo de prescripción para la acción para exigir el pago.
8. En ese sentido, se procedió a discutir las siguientes 2 propuestas:

Propuesta 1	Propuesta 2
El inicio del cómputo del plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda contenida en la RD o RM notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 se rigió por los numerales del 1 al 4 del artículo 44 del CT	El inicio del cómputo del plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda contenida en la RD o RM notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 se rigió por el numeral 7 del artículo 44 del CT
<i>El plazo prescriptorio está conformado por un inicio, término y un cuerpo del plazo.</i>	
<p>Inicio del plazo es un hecho que ocurre y se agota inmediatamente con su producción.</p> <p>Elementos del plazo prescriptorio pueden ser analizados por separado, siendo demostrado mediante la regulación del CT (Art. 43: Cuerpo del plazo y art. 44: inicio del plazo)</p>	<p>Existe una relación indisoluble entre los componentes del plazo.</p> <p>No puede existir un análisis por separado y, por tanto, las modificaciones normativas afectan como un todo.</p>
<i>Aplicación inmediata es aquella que <u>se hace a los hechos, relaciones y situaciones que ocurren mientras tiene vigencia</u>, es decir, entre el momento en que entra en vigencia y aquel en que es derogada o modificada</i>	
Al ser el inicio del plazo prescriptorio un hecho concluido (1/1/11), debe serle de aplicación la normativa vigente al momento de su producción. Numerales 1 al 4 del CT.	Modificación normativa durante el transcurso del plazo de prescripción (que aún no ha sido ganado). Por lo que, la notificación de la RM posterior a la entrada en vigencia del DL 1113 genera que sea de aplicación el numeral 7 del CT.

Como se puede observar, ambas propuestas coincidían en que la prescripción estaba conformada por un inicio, el cuerpo del plazo y un término. No obstante, discrepaban en que estos elementos podían ser tratados como un hecho independiente o de manera conjunta. Asimismo, consideraban la aplicación

inmediata de la norma, sin embargo, esta aplicación discordaba por la concepción de la prescripción como una figura divisible o no.

Es así que, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17, por mayoría los vocales se inclinan por la Propuesta 1. Bajo este análisis del, el TF considera el inicio del plazo de prescripción como un *hecho concluido* e independiente, es decir, como una situación que se consumó en el pasado y corresponde que sea de aplicación la norma anterior. Entendiendo así que ya ha ocurrido este inicio y el plazo para el cómputo de la prescripción, no es posible que se dé un inicio similar para este mismo plazo, sino que, se origina el cómputo de otro plazo prescriptorio, habiendo fenecido el primero.

Por consiguiente y tomando en consideración que el inicio del plazo prescriptorio es un hecho ya agotado⁷, el Tribunal concluye que el numeral 7 afecta el análisis de unos de los elementos del plazo de prescripción (el inicio), elemento de naturaleza inmediata y que se agota con su realización, concluyendo así que en dicho caso es de aplicación la norma que se encuentre vigente en dicho momento (numerales del 1 al 4).

Con ello, se estableció que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113 (en adelante, DL 1113), notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales del 1 al 4 del CT, por lo que, no resulta aplicable el numeral 7.

En base a ello y considerando que el plazo de prescripción aplicable es de 4 años, iniciando dicho cómputo el 1 de enero de 2011 y culminando el 1 día hábil de 2015⁸, y que de conformidad con el artículo 45 del CT, la RM notificada el 3 de diciembre de 2014 fue retirada dentro del listado de causal de interrupción del cómputo del plazo de prescripción, no se habría interrumpido el plazo de prescripción alegado por el contribuyente.

En ese sentido, el Tribunal falla a favor del contribuyente y revoca la Resolución de Oficina Zonal N° 143020000386/SUNAT de 14 de junio de 2017 y declara esta resolución como un precedente de observancia obligatoria.

Promulgación de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 y el Proceso de Inconstitucionalidad

⁷ En el presente caso dicho inicio ya se había producido el 1 de enero de 2011.

⁸ 2 de enero de 2015.

El 13 de setiembre de 2018 fue publicado el Decreto Legislativo 1421, mediante el cual se reguló en su Primera Disposición Complementaria Transitoria que *aquellos procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución del inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción para determinar la obligación o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, **se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.***

Esta disposición contradecía lo dispuesto por la resolución de observancia obligatoria establecida por el TF y establecía que aquellos procedimientos, cuyo plazo se inició antes de la entrada en vigor del numeral 7 del artículo 44 y cuyas notificaciones de RD y RM se efectuaron posterior al 28 de setiembre de 2022, les era de aplicación la modificación incorporada por el Decreto Legislativo 1113, reiniciándose el inicio del plazo de prescripción de la facultad para exigir el pago de la deuda.

Frente a esta controversia, el Colegio de Abogados de la Libertad interpone una demanda de inconstitucionalidad contra la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 (en adelante, PDCT) alegando que dicha normativa excedió el ordenamiento constitucional del régimen de delegación de facultades, así como el principio constitucional de seguridad jurídica.

El 22 de setiembre de 2020, el Tribunal Constitucional (en adelante, TC) declara **infundada** la demanda al no alcanzar los 5 votos necesarios para declarar la inconstitucionalidad. Es preciso indicar que el magistrado Sardon Taboada se abstuvo de votar.

Los puntos de discrepancia entre los magistrados fueron los siguientes:

- a. El aspecto objetivo del inicio del cómputo de plazo de la prescripción y de considerarlo como una unidad funcional (divisible o no) junto con el resto de los elementos (traspaso del tiempo y fin del plazo) o como un hecho que se agota inmediatamente desde su inicio, y,
- b. De la configuración de un exceso o no de las facultades conferidas al Poder Ejecutivo para legislar sobre normas relativas a la aplicación temporal en el cobro de los tributos.

IDENTIFICACIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

Problemas Principales:

- ¿El inicio del plazo prescriptorio para ejercer la acción de determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, previo a la promulgación del DL 1113, se originaban al mismo tiempo?
- ¿Es posible modificar el inicio del plazo prescriptorio para la facultad de cobrar las deudas tributarias a decursos prescriptorios aun no ganados? ¿Las etapas o fases conformantes de la prescripción tributaria pueden considerarse como componentes autónomos y agotarse en distintos momentos o nos encontramos ante una institución jurídica que hasta que se cumpla con el cómputo del plazo total pueden serle de afectación nueva normativa en curso?

Problemas Secundarios:

- ¿Puede ser considerada la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 como inconstitucional? ¿Esta regulación excede las facultades conferidas por la Ley 30823?
- ¿Puede considerarse a la prescripción para ejercer el cobro de las deudas tributarias como una figura jurídica congruente con los principios tributarios constitucionales?

IDENTIFICACIÓN DEL MARCO JURÍDICO

1. Constitución Política del Perú del año 1993
2. Código Tributario
3. DL 816
4. DL 953
5. DL 981
6. DL 1113 y su exposición de motivos
7. DL 1421 y su exposición de motivos
8. Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017
9. Acta de Reunión de Sala Plena 2017-17
10. Expediente 00004-2019-PI donde recae la Sentencia del Tribunal Constitucional 556/2020
11. Código Civil

CAPÍTULO I: CUESTIONES PRELIMINARES

La restructuración de las finanzas públicas por el siglo XX conllevó a considerar el tributo como la fuente económica más importante del Estado. Siendo necesario regular no solo el nacimiento de las obligaciones tributarias y otras obligaciones y deberes relacionados.

Dentro del Estado se consideró necesario establecer un límite de plazo para que la Administración pueda ejercer las acciones respectivas para realizar las recaudaciones a favor del tesoro nacional, naciendo así la institución de la prescripción y caducidad de las deudas tributarias.

Como ha podido ser advertido en los últimos 10 años, el derecho tributario ha sido una de las ramas que más modificaciones ha tenido, siendo usual que el Poder Legislativo o Ejecutivo (a través de la facultad delegada) emitan normas denominadas *paquetes tributarios*.

En razón de ello, con las modificaciones constantes se han venido presentando discrepancias entre las interpretaciones y lo dispuesto por la nueva norma. Esta incertidumbre se generó con la promulgación del DL 1113 y la inclusión del numeral 7 del artículo 44 del CT.

1. Aplicación en el tiempo de la norma tributaria peruana

La Constitución en su artículo 103 establece que cuando nos encontremos ante la promulgación de una nueva norma, esta norma se aplica a los hechos que ocurren desde el inicio de su vigencia, asimismo, será también de aplicación a las consecuencias jurídicas posteriores de hecho previos. Esta postura es denominada la teoría de los hechos cumplidos.

Con la emisión y derogación de una norma es posible advertir 3 efectos:



Del esquema expuesto, si la Norma A se aplica para el momento 1 (anterior a su vigencia), estaríamos ante un escenario de aplicación retroactiva, por otro lado, si se pretende aplicar la Norma A para el momento 3, nos encontraríamos ante una aplicación ultraactiva. Por su parte, la aplicación inmediata de la Norma A en el momento 2 permite que se aplique la norma vigente para las situaciones que han ocurrido mientras se encontraba vigente.

Tanto la teoría de los derechos cumplidos como adquiridos permiten al Gobierno proteger a aquellas personas que puedan verse perjudicadas por la modificación normativa. En relación con la **teoría de los derechos adquiridos**, ésta permite que las consecuencias de ciertos actos, les sea de aplicación la regulación anterior, mientras que, la **teoría de los hechos cumplidos** considera la aplicación inmediata de la norma vigente para los hechos y efectos que se generen cuando se encuentre vigente.

Como ya ha sido señalado, nuestra Constitución acoge la teoría de los hechos cumplidos en su artículo 103. Del mismo modo, la Norma X del Título Preliminar del CT establece que *las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o parte.*

Precisar que en la regulación tributaria resulta usual que con la promulgación de una normativa tributaria se establezcan a la par normas de aplicación transitoria o complementaria, que tienen como finalidad proteger la seguridad jurídica los administrados que puedan verse afectados con la complejidad y la poca claridad de la aplicación inmediata de la norma.

2. Origen de la prescripción extintiva

A efectos de iniciar una discusión sobre la institución jurídica de la prescripción tributaria, es necesario analizar su origen o naturaleza de esta figura.

El motivo por el cual se introdujo la prescripción extintiva fue el deseo de impedir los juicios difíciles de fallar. Se hizo necesario colocarle un límite temporal al derecho de acción y nació entonces la figura *juris* de la prescripción liberatoria, como una solución efectiva ante la problemática que planteaba la tesis del absolutismo de los derechos. (Chavarro Colpas. 2006: 46)

La prescripción puede ser entendida como el transcurso del tiempo que modifica sustancialmente una relación jurídica. Como es sabido, tanto la prescripción adquisitiva y extintiva nacen en el Derecho Romano como una institución jurídica que fue recogida por el Código Napoleón que luego influyó en la promulgación de nuestro Código Civil de 1852. Posteriormente, es el Código Alemán el que regula un sistema dual (adquisición de propiedad y extinción de pretensiones) que nuestro Código Civil actual termina acogiendo. (Vidal Ramirez, 2006:88).

La diferencia entre ambas figuras radica en que la primera es un método para adquirir propiedad solo siendo necesario: i) el paso del tiempo y ii) tener la calidad de poseedor del bien. Mientras que la prescripción extintiva lo que existe es una limitación al derecho del acreedor el cual: i) no debe haber ejercido su derecho, es decir, debió tener un tiempo de inactividad y ii) esta inactividad debió darse en un periodo de tiempo establecido. Precisar que en ambos casos es necesario que sea invocada.

En el caso específico nos centraremos en la prescripción extintiva la cual puede entenderse como un castigo que se le aplica al acreedor de un derecho por su inactividad durante un determinado tiempo. Esta institución sustenta su existencia en la seguridad jurídica, estableciendo la certeza de que las acciones deben ser ejecutadas en un plazo de tiempo y no deben ser susceptibles a que su ejecución se dé por un tiempo indefinido.

En nuestro ordenamiento jurídico, la prescripción se ubica en el Libro VIII del Código Civil (en adelante, CC), en específico en el artículo 1989⁹ que establece que el impacto que tiene la prescripción es en la extinción de la acción y no del derecho. Asimismo, en el artículo 1992¹⁰ deja por entendido que esta institución solo puede ser invocada a solicitud de parte, estando prohibido que la declaración sea de oficio.

Por su parte, el TC señala los efectos de esta figura en el Expediente N° 02132-2008-PATC

“(...) La prescripción extintiva se sustenta en el transcurso del tiempo y su efecto es el de hacer perder al titular de un derecho el ejercicio de la acción correlativa.”

⁹ Artículo 1989.- La prescripción extingue la acción, pero no el derecho mismo.

¹⁰ Artículo 1992.- El juez no puede fundar sus fallos en la prescripción si no ha sido invocada.

La prescripción extintiva bajo la normativa civil sigue la teoría del *actio nata*, la cual da a entender que el plazo prescriptorio comienza desde que la acción puede ejercitarse. Esta teoría es recogida en el artículo 1993 del CC¹¹, mediante el cual se señala que el inicio del plazo prescriptorio comienza desde el día en que puede ejercitarse la acción¹². Es importante precisar que el ejercicio de esa acción debe entenderse como la exigibilidad de la pretensión¹³ (Vidal Ramirez. 2006:43).

Bajo la regulación tributaria, la figura de la prescripción civil presenta ciertas similitudes con la institución de la prescripción tributaria, ya que, por un lado, se limita la acción del titular de ejercer su derecho y, por el otro, se busca brindar seguridad jurídica a las partes.

El doctor Bravo Cucci señala que la prescripción en materia tributaria consiste en el fenecimiento de la acción de la Administración de dar cumplimiento a la prestación tributaria por el paso del tiempo, mas no el derecho de crédito tributario (Bravo Cucci. 2010: 408).

En ese sentido, si bien es posible plantear que la prescripción tributaria ha seguido una línea similar a la norma civil al regular esta figura, siendo la consecuencia jurídica, la limitación de la acción y no del derecho en sí y que solo puede ser invocada a pedido de parte. Es necesario establecer y dejar en claro las diferencias de la regulación de esta figura en ambas ramas:

- El derecho civil regula relaciones entre particulares mientras que en el derecho tributario existe una relación jurídica entre la Administración y administrado que se encuentra sujeta en derechos, obligaciones y deberes constitucionales con un fin de interés público.
- En la rama tributaria, es Estado quien tiene la posibilidad de cambiar las normas sobre el inicio o el plazo mismo de la prescripción de cualquiera de las 3 facultades (Carillos. 2021:19).
- Adicionalmente, y lo más importante que sustenta la base de la regulación tributaria. En la prescripción civil no se encuentra en juego algún deber constitucional (deber de contribuir), como si sucede en la prescripción tributaria.

¹¹ Artículo 1993.- La prescripción comienza a correr desde el día en que puede ejercitarse la acción y continúa contra los sucesores del titular del derecho.

¹² Es preciso mencionar que esta teoría también es recogida por el Código Civil Colombiano en su artículo 2535.

¹³ Debe entenderse a la pretensión como la exigibilidad de la acción que se hace valer ante los órganos jurisdiccionales respectivos.

Por ende, es necesario hacer hincapié que el derecho civil es un área cuya regulación se centra en los particulares, significando ello, la no existencia de un interés público ni deberes constitucionales en la relación jurídica. Es por ello que, analizar la prescripción tributaria únicamente desde una arista civil no es lo correcto.

3. La Prescripción Tributaria

a. Concepto, naturaleza y efectos

Para el derecho tributario la prescripción no es una figura extraña o distante, no obstante, su regulación solo se ha delimitado a la prescripción extintiva, la cual, se encuentra recogida entre los artículos 43 al 49 del CT. Es a través del artículo 43 que se establece el plazo prescriptorio es de 4 y 6 años¹⁴ para el ejercicio de las 3 facultades de la Administración Tributaria.

Es posible entender a la prescripción tributaria como un derecho que puede ser invocado por el administrado¹⁵ y se origina por el cumplimiento del cómputo del plazo establecido por norma, así como por la invocación de la prescripción por parte del propio administrado. No debiendo existir acciones por parte de la Administración Tributaria ni tampoco por el administrado que puedan suspender o interrumpir el plazo en curso.

Dentro de la regulación del CT efectuada por el legislador se ubicó erróneamente a los artículos referentes de la prescripción¹⁶ dentro del Título III del CT, el cual, hace referencia a la *“Transmisión y Extinción de la Obligación Tributaria”*¹⁷, ya que no es posible considerar a la prescripción como una causal de extinción de la obligación tributaria; sino que debe ser entendida como una limitación que se impone a la acción de la Administración de ejercer sus facultades.

¹⁴ 4 años para los que presentaron declaración y 6 para los que no presentaron. El plazo de 10 años aplica para los agentes de retención.

¹⁵ En el escenario de cobro de deuda tributaria, el administrado puede ser el contribuyente y/o responsable.

¹⁶ Artículos 43 al 49 del Código Tributario

¹⁷ Ubicación que genera dudas en relación a si se configura la extinción o no de la obligación tributaria con la prescripción.

Es posible inferir esta postura al no haber sido considerada como un supuesto de extinción de la obligación tributaria dentro del artículo 27¹⁸ del CT. Por su parte, el artículo 49 del CT respalda esta postura al establecer que en caso se dé un pago voluntario de una deuda ya prescrita, el administrado no podrá exigir la devolución de lo pagado.

Las facultades a las cuales la prescripción establece un límite en su ejercicio se encuentran reguladas en el artículo 43 del CT, siendo éstas las siguientes:

- i. La acción para determinar la deuda tributaria
- ii. La acción para exigir el pago de la deuda tributaria
- iii. La acción para aplicar sanciones

Considerando que el caso materia de análisis se basa en la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria, el presente trabajo se delimitará a investigar sobre esta facultad.

Tomando en cuenta lo dispuesto, se puede inferir que la prescripción tributaria es una institución jurídica que limita el actuar de la Administración de exigir el pago de una deuda tributaria por no haber realizado las labores de cobro necesarias durante un periodo de tiempo y que busca asegurar la seguridad jurídica del administrado. Esta figura debe ser invocada por el administrado.

Asimismo, resulta necesario preguntarnos el motivo por el cual se establecen límites al ejercicio de estas 3 facultades que tienen como propósito cumplir con la labor de recaudación¹⁹ y cuya base constitucional se centra en el deber de contribuir²⁰, principio de solidaridad²¹ y, que además posee como fundamento último el principio de justicia²².

b. Prescripción Tributaria y la Seguridad jurídica como fundamento de esta figura

¹⁸ El artículo 27 del CT establece como medio de extinción de la obligación tributaria el pago, la compensación, la condonación, la consolidación, la Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa y otras que puedan establecerse por leyes especiales.

¹⁹ Financiamiento del Estado para el posterior cumplimiento de las necesidades sociales.

²⁰ Participación de cada miembro de la sociedad para que el Estado pueda cumplir con la atención de las necesidades sociales.

²¹ Participación de la sociedad para la atención de las necesidades de la sociedad.

²² Manuela Fernandez define el principio de justicia como aquél amparado en la Constitución y protegido por otros principios constitucionales (como el de capacidad contributiva), que establece que por exigibilidad natural debe darse cumplimiento a las obligaciones

Dentro del plano del derecho se ha visto necesario establecer plazos y/o límites a la ejecución de las facultades del Estado. En el plano tributario, la prescripción tributaria es una institución que impone este límite a la ejecución indefinida que la Administración Tributaria tiene para determinar, cobrar y aplicar sanciones.

Debido a que la obligación tributaria es una obligación dineraria, un escenario donde se siga manteniendo la posible exigencia del cobro por parte de la Administración, podría consignar al administrado en una situación de incierta en relación con la implementación de reglas que pueden tener importantes implicancias económicas para su empresa, o carácter particular. Adicionalmente, se debe recalcar que uno de los requisitos para la configuración de la prescripción es la inactividad de las partes, por lo que, de algún otro modo son ellas las causantes de la situación creada (Robles y otros autores. 2016:470).

Es así que la prescripción busca dotar de seguridad a las relaciones jurídicas y actuaciones por parte del Estado, evitando así mantener situaciones latentes por un periodo indefinido (Vidal Ramirez, 2006:108).

La prescripción tributaria choca directamente con el principio de justicia y el deber de contribuir, el cual es definido como un mandato constitucional que exige a cada miembro de la sociedad a cumplir con la participación para sostener la atención a las necesidades públicas. No obstante, como nos encontramos ante una relación jurídica asimétrica, ya que, el Estado como acreedor puede ejercer el *ius imperium*, el principio de justicia²³ cede frente al de seguridad jurídica al considerar que las obligaciones no pueden considerarse exigibles de manera indefinida (Fernandez Junquera. 2001:17-18).

El doctor Nava Tolentino, señala que adicional al principio de seguridad jurídica, el orden público es también uno de los fundamentos de soporte de esta figura jurídica, ya que justifica la necesidad de poner en término a la incertidumbre de las obligaciones ante la inacción por un tiempo determinado y así no estén indefinidamente expuestas. (Navas. 2021:106)

²³ Este principio es considerado constitucional, por lo que, para efectos de su inaplicación a ciertas relaciones jurídicas solo se podría dar frente a la primacía de otro principio igualmente constitucional.

En base a ello, es posible afirmar que el fundamento de la prescripción tributaria es la seguridad jurídica, principio constitucional de nuestro ordenamiento jurídico. Si bien este principio no se encuentra expresamente detallado en nuestro ordenamiento, diversas sentencias emitidas²⁴ por el TC han señalado que este principio se encuentra implícito en nuestra Constitución y los efectos pueden encontrarse en todo nuestro ordenamiento jurídico, ello se debe a que tiene como finalidad limitar o frenar cualquier rasgo de arbitrariedad del Estado en garantía con el administrado, teniendo así un rango constitucional.

A través de la Sala Plena 2017, el TC señaló que:

“la prescripción extintiva se sustenta en el transcurso del tiempo y su efecto es de hacer perder al titular de un derecho el ejercicio de la acción correlativa. El fundamento de la prescripción es de orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones latentes pendientes de solución. Si el titular de un derecho, durante considerable tiempo transcurrido no ejercita la acción, la ley no debe franquearle la posibilidad de su ejercicio (...). 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, pues la prescripción a devenido una de las instituciones jurídicas mas necesarias del orden social” (Expediente N° 2132-2008-SS/TC)

En ese sentido, debe entenderse que el objeto de este principio es evitar que nos encontremos ante situaciones pendientes, como es el caso del cobro de deudas, por un tiempo indefinido. Con ello, los administrados tienen la seguridad y predictibilidad que, ante la falta de acción de la Administración y la consumación del plazo indicado en la normativo, se da el origen de la prescripción de sus deberes.

Como se aprecia la seguridad jurídica es base y soporte de la prescripción extintiva, pues permite a las partes tener claridad del conocimiento del plazo en el cual el sistema respaldará jurídicamente sus actuaciones, ya sean éstas tendientes al ejercicio de un poder jurídico (la satisfacción de un derecho de crédito o el ejercicio de una potestad), o sean tendientes a la oposición de tal exigencia; lo que naturalmente, implica para las partes de dicha relación tener clara conciencia sobre su situación jurídica y la del otro.

²⁴ Sentencias recaídas en los Expedientes N° 016-2002-AI/TC y 0001/0003-2003-AI/TC

Lo cierto es que la prescripción deja ver con claridad qué acciones puede ejercer el administrado y el Estado, y en qué momento, lo que ahonda en la certeza y previsibilidad de las relaciones jurídicas, tanto entre las partes como ante terceros.

Con una postura contraria, el doctor Ruiz de Castilla señala que considerar como un fundamento sólido el principio de seguridad jurídica para mantener la figura de la prescripción tributaria es cuestionable. Este cuestionamiento es enfocado bajo las siguientes aristas:

- Económica: el particular que obtiene ventajas económicas (capital o trabajo propio) o hace uso de los bienes y servicios del estado, debe financiar una cuota de la actividad fiscal, caso contrario, se estarían generando distorsiones en los costos individuales.
- Gestión pública: no puede considerarse que la inacción de la Administración para ejecutar sus acciones se deba a negligencia o falta de interés, sino que, debe abrirse una tercera opción en la cual deba entenderse que la intervención de la Administración ha ganado mayor terreno, no obstante, el crecimiento de la demanda de fiscalización, la organización y las funciones de coordinación para evitar un escenario de evasión y elusión generan que no pueda detectarse a tiempo a los deudos y/o responsables tributarios antes del plazo prescriptorio.
- Derecho: la prescripción limita las posibilidades del Estado para contar con el necesario financiamiento que le permita ejecutar servicios, obras y gestión pública. Adicionalmente va en contra del principio de solidaridad, de contribuir y capacidad contributiva.

Por último, el autor precisa que la seguridad jurídica tiene que ver con la posibilidad que el administrado pueda prever las consecuencias de sus actos y las posibilidades de actuación. Escenarios claros cuando nos encontramos ante una omisión (Ruiz de Castilla. 2021:319-321).

En ese sentido, resulta necesario analizar si la permanencia de la prescripción tributaria en ponderación con los principios constitucionales es más gravosa. Este análisis, en específico, por la acción de exigir el pago de deudas tributarias se realizará en el Capítulo II.

c. Elementos de la prescripción

Existen diversas fuentes doctrinarias que consideran que los elementos de la prescripción se subsumen a: i) la ausencia de actuación de las partes manifestado en la inacción de la Administración y el no pago de la obligación por parte del administrado²⁵, ii) el paso del tiempo, iii) la acción del administrado en solicitar la prescripción tributaria²⁶ y iv) la declaración de la prescripción por parte de la entidad correspondiente. Precisar que deben de confluir de manera conjunta sin configurarse ningún evento de interrupción y/o suspensión del plazo como los establecidos los artículos 45 y 46 del CT.

Ahora bien, las fases o etapas de la prescripción pueden ser entendidas o divididas en la etapa preliminar que se encuentra compuesta por el inicio, cómputo y fin del plazo prescriptorio y la etapa constitutiva que es en efectos prácticos la declaración de la prescripción que fue invocada a solicitud del administrado.

i. Etapa preliminar

El **inicio del plazo prescriptorio** se encuentra regulado por el artículo 44 del CT, mediante el cual se establecen los supuestos del inicio de esta institución para cada supuesto de hecho que podría presentarse en el escenario fiscal. Si bien se encuentran listados los supuestos de inicio, no podemos encontrar dentro del Código una definición tal cual.

Al no existir una definición expresa dentro del CT sobre a qué se debe entender como inicio del plazo prescriptorio en aplicación de la Norma VIII del CT es necesario realizar una interpretación sistemática a efectos de analizar si la regulación en materia civil puede brindarnos más luces sobre esta etapa.

En base al artículo 1993 CC se estipula que el plazo prescriptorio inicia desde el día que la acción puede ejercitarse. Este artículo se fundamenta en la teoría de

²⁵ La Casación N° 3774-2014-Ica (2016) señala:

“Tres son las características de la prescripción extintiva: el transcurso del tiempo, la inactividad de la parte titular del derecho subjetivo y la falta de reconocimiento del sujeto pasivo de la relación jurídica. El primer requisito como se advierte es un hecho natural en el que, sin embargo, interviene el legislador para establecer un inicio y un final para el cómputo respectivo. Los otros requisitos tienen que ver con el comportamiento que los sujetos de la relación jurídica tengan, ya porque optaron por el silencio de su derecho, ya porque optaron por el silencio y el plazo señalado por la ley para promover la exigencia de la pretensión.

²⁶ Tener presente que el artículo 47 del CT establece que no es posible que la prescripción sea declarada de oficio.

la actio nata que establece que el inicio se empieza a computar desde que es posible ejercer la acción que está sujeta la prescripción (Aguayo Lopez. 2021:17). Es decir, se puede entender que el inicio de la prescripción se da en aquel momento en que la Administración puede ejercer su derecho.

Por su parte, el doctor Vidal Ramirez señala que el inicio de la prescripción se presenta cuando el titular del derecho puede plantear su pretensión ante un órgano jurisdiccional, es decir, cuando el derecho se vuelve exigible (Vidal Ramirez. 2006: 124).

De lo anterior, puede entenderse que tanto la doctrina como la teoría de actio nata establece que el inicio del cómputo de prescripción será aquel momento mediante el cual la Administración tiene la total capacidad para ejercer su potestad.

Ahora bien, aterrizando ese lineamiento bajo los supuestos listados dentro del artículo 44 del CT puede advertirse que el único supuesto que sigue con esa línea es el numeral 7 incluido por el DL 1113, ya que los numerales precedentes consideran iniciado el plazo de prescripción desde el 1 de enero del año siguiente.

En ese sentido, es posible concluir que no todos los inicios del plazo prescriptorio siguen el lineamiento originado por la teoría de la actio nata que se encuentra expresamente regulada en el artículo 1993 del CC, ya que la mayoría de ellos establecen este inicio a partir del 1 de enero del siguiente año.

Al respecto, Hernandez Berenguel sostiene que considerar el inicio del plazo prescriptorio a partir del 1 de enero tiene por finalidad facilitar las labores de la Administración Tributaria, posición recogida por la Resolución de Observancia Obligatoria N° 09050-5-2004²⁷. (Aguayo. 2021:19). Postura que en la actualidad puede considerarse desfasada considerando la computarización de los

²⁷ (...)el artículo 44 del Código Tributario regula el cómputo del plazo prescriptorio, pudiendo apreciarse que en todos los casos se inicia el 1 de enero del año siguiente a aquél en que se produjeron los hechos expresamente señalados por la referida norma, lo que podría estar orientado a facultar el control de la Administración Tributaria, de manera que ésta pueda controlar mejor los plazos prescriptorios aplicables respecto de las obligaciones tributarias comprendidas en un determinado periodo, lo que se dificultaría si los plazos de prescripción, originalmente, se comenzarán a computar al día siguiente de ocurridos los hechos (...).

procedimientos que permiten conocer y calcular el plazo que tiene la Administración para ejercer sus facultades sin caer en la configuración de la prescripción tributaria.

El inicio del plazo prescriptorio es relevante a efectos de tener claro las reglas de juego para el **cómputo del plazo**, las cuales están establecidas en el artículo 43 del CT que señala los plazos de prescripción son de 4, 6 y 10 años aplicables al ejercicio de las 3 facultades de la Administración.

ii. Etapa constitutiva

Como ha sido indicado por el artículo 47 del CT, la prescripción solo puede ser declarada a pedido del administrado, es decir, no puede ser declarada de oficio. El administrado debe alegar esta institución ante la entidad respectiva con la finalidad de que surta efectos.

Por su parte, el artículo 48 precisa que esta institución puede ser opuesta en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

d. Comentarios críticos sobre la regulación de la prescripción tributaria de la facultad del cobro de deudas tributarias

Habiendo ya detallado los antecedentes y fundamentos jurídicos que tiene como base la prescripción tributaria, corresponde realizar una comparación normativa respecto a la regulación de la prescripción tributaria dentro de nuestro ordenamiento jurídico.

En este caso nos centraremos en la prescripción del ejercicio de la facultad de exigir el pago de las deudas tributarias. En base a ello, se realizará un breve resumen con ejemplos prácticos que nos permitan identificar de manera eficaz los cambios efectuados en la regulación de la prescripción sobre esta facultad y la poca claridad que existía.

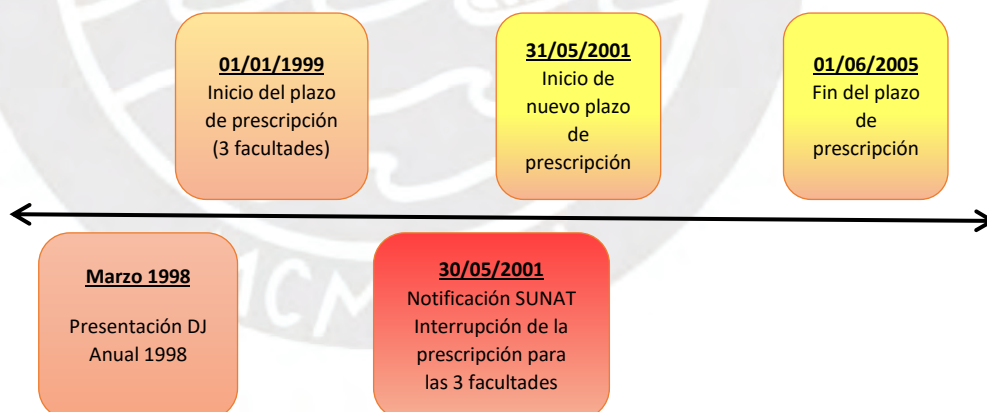
i. DL 816

Publicado el 21 de abril de 1996 que aprobó el Código Tributario, mediante el cual se estableció la regulación de la prescripción tributaria²⁸. Este decreto incorporó el ejercicio de las 3 facultades de la Administración Tributaria sujetas al plazo de prescripción²⁹, no obstante, no realizó en el artículo 44 ninguna distinción sobre el inicio del cómputo del plazo para el ejercicio de las 3 facultades, es decir, bajo ese CT se entendía que el inicio del plazo ocurría en el mismo momento para las 3.

Es decir, la regulación del **inicio del plazo de prescripción** se aplicaba sin diferencia alguna para la determinación, cobro y aplicación de sanciones tributarias. Adicionalmente, tampoco existía claridad sobre las causales de interrupción y de suspensión reguladas en los artículos 45 y 46 del CT.

En ese sentido, tanto el inicio y las causales de interrupción/suspensión del plazo prescriptorio eran de aplicación a las 3 facultades por igual sin existir distinción entre ellas.

Ahora bien, considerando que no existía distinción para la aplicación de las causales de interrupción y suspensión, podía considerarse que no había ningún problema entre el cómputo de los plazos prescriptorios, ya que, iniciaban, se interrumpían o suspendían el ejercicio para todas las facultades como puede observarse a continuación:



ii. DL 981

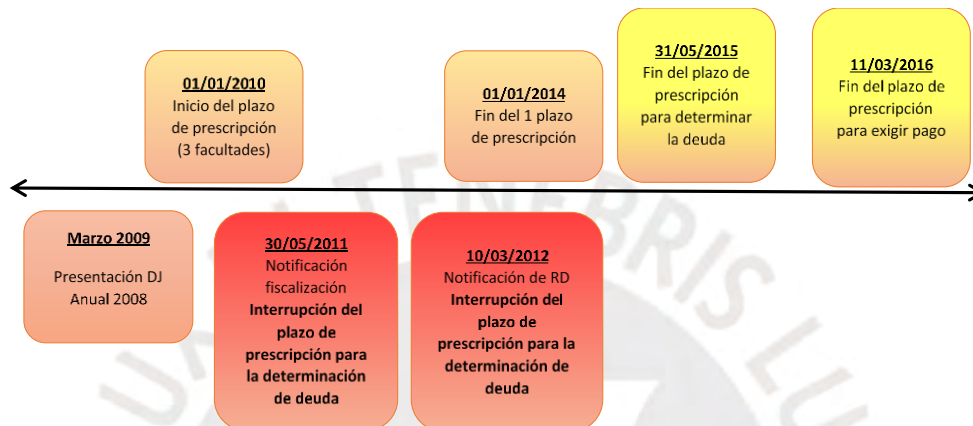
Publicado el 15 de marzo de 2007 que tuvo como finalidad modificar los artículos 45 y 46, separando las causales de interrupción y suspensión del plazo de

²⁸ Art. 43 y 49 del CT.

²⁹ Determinar deuda, exigir el pago y aplicar sanciones.

prescripción en función a cada uno de los ejercicios de las 3 facultades de la Administración. No obstante, se dejó sin claridad la distinción de cuándo iniciaba el plazo de prescripción entre ellas, manteniéndose así el mismo inicio para todas las facultades.

Es así que el inicio del plazo prescriptorio se inicia al mismo momento para todas las facultades de la Administración Tributaria, es decir, la facultad para determinar y exigir el pago comenzaba al mismo momento.



Puede advertirse que la modificación introducida por el DL 981 generó una problemática respecto del cómputo del plazo prescriptorio para la facultad de determinar deuda y exigir el pago de esta misma, ya que, se estableció una diferencia en las causales de interrupción siendo la notificación de cualquier acto de la Administración una causal de interrupción para el plazo que tenía la administración para determinar la deuda mientras que la notificación de valores³⁰ era la única causal de interrupción para la potestad de cobrar esta misma.

En ese sentido, podrían darse casos en los cuales se determinaba una deuda, pero no podía ser cobrada. Situación ejemplificada a continuación:

³⁰ Orden de pago, resolución de terminación o multa.



Al iniciarse los plazos de prescripción de manera simultánea para ambas facultades y solo restringir como causal de interrupción de la facultad de cobro de las deudas tributarias la notificación de valores permitía la posibilidad que se configuren escenarios donde una deuda determinada no podía ser cobrada.

iii. DL 1113

Publicado el 5 de julio del 2012 y que entró en vigor el 28 de setiembre de 2012. Este decreto incorporó unas mejoras normativas con la finalidad de poder ajustar este escenario de desfase que se generaba entre la prescripción de la facultad de determinar la deuda y el cobro de deudas tributarias. Es así que este decreto buscaba precisar que el inicio del plazo prescriptorio para el cobro de deudas se inicia desde a fecha que ésta fue determinada, ello es, con la notificación de los valores, inicio del cómputo del plazo que antes se iniciaba de manera conjunta con las otras facultades a partir del 1 de enero.

Es así que con la inclusión del numeral 7 del artículo 44 del CT el plazo prescriptorio para a facultad de exigir el cobro de la deuda se computaría al día siguiente de notificadas la RM O RD. Asimismo, se **eliminó como causal de interrupción para exigir el pago de las deudas**, la notificación de las RM o RD, ya que, se entendía que desde la notificación de dichas resoluciones recién se computaba el inicio del plazo prescriptorio.

En ese sentido, con la entrada en vigor del presente decreto se incorporó un supuesto específico para exigir el cobro de las deudas tributarias contenidas en

una RD o RM, es decir, quedó establecido que el inicio del plazo de prescripción para la acción de exigir el cobro de deudas tributarias se generaba en un momento diferenciado y posterior a la facultad de determinar la deuda tributaria. Adicionalmente y siguiendo la lógica de la norma, retiró como una causal de interrupción para la facultad del cobro de deudas, la notificación de las RD o RM, toda vez que, esta causal ya no tenía lógica con el nuevo inicio del plazo.

Esta norma nos brinda mayor lucidez respecto al inicio de plazo de prescripción de cada facultad, no obstante, al no establecer una disposición transitoria introduce una inquietud sobre la aplicación normativa de aquellos plazos prescriptorios cuyo inicio en base a la legislación precedente se daba al mismo momento y ya se encontraban en curso.



Como puede advertirse, la gráfica planteada nos superpone en dos escenarios en el cual: i) el plazo que inició el 1 de enero de 2011 (antes de la entrada en Vigor del DL 1113) o ii) el plazo se inició el 3 de diciembre de 2014 en base a la aplicación del nuevo numeral 7 del artículo CT incorporado por el DL 1113. Panorama que el Tribunal Fiscal se pronunció correctamente con la emisión de un precedente de observancia obligatoria el cual señaló que los cambios que fueron incorporados por el DL 1113 entraron en vigencia el 28 de setiembre de 2012, por lo que, para efectos de plazos prescriptorios que ya habían iniciado antes de esa fecha no era de aplicación el nuevo inicio del cómputo.

iv. DL 1421 y su Primera Disposición Complementaria Transitoria

La Primera Disposición Complementaria Transitoria del DL 1421 (en adelante, PDCT del DL 1421) establece que aquellos procedimientos que en trámite y cuyo plazo prescriptorio para determinar se iniciaron antes del 1 de enero del 2012, el inicio del plazo prescriptorio para el cobro de la deuda se iniciará posterior a la notificación de las RD o RM conforme lo dispuesto por el numeral 7 del artículo 44 del CT.

Con esta disposición se intenta brindar una interpretación y establecer una disposición transitoria que busca dar efectos jurídicos a la nueva regla del inicio del cómputo del plazo de prescripción diferenciado e incluido por el DL 1113 desde la entrada en vigor de este último. Es decir, establece una aplicación retroactiva a aquellos procesos cuyo cómputo del plazo de prescripción se había iniciado antes de la vigencia del DL 1113, reiniciando de esta manera el inicio del cómputo de prescripción de la potestad para exigir el pago de la deuda tributaria.

v. Pleno de sentencia 556/2020 recaída en el Expediente 00004-2019-PI.

El 22 de setiembre de 2020, se reunió el Pleno del TC declarando infundada la demanda presentada al no alcanzarse los 5 votos necesarios para declarar la inconstitucionalidad de la norma.

De los votos emitidos, se puede resumir las siguientes posturas:

1. **Ernesto Blume:** parte del análisis de la constitucionalidad por el fondo de la PDCT del DL 1421. Señalando así la PDCT es una norma retroactiva que estaría modificando el inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria. Esta premisa se basa en que el inicio del plazo es un hecho de un solo instante y de agotamiento inmediato, por lo que, cualquier norma que modifique dicho elemento de la prescripción serán aplicables a plazos iniciados posterior a la vigencia de la nueva norma.
2. **Ledesma Narváez:** considera que la prescripción extintiva debe ser entendida como una unidad sin posibilidad de ser dividida los elementos de inicio, plazo y final. Siendo así posible que sea de aplicación la normativa que modifica el plazo de inicio al plazo prescriptorio en curso y aún no ganado.
3. **Miranda Canales:** tiene la postura de que la prescripción es una figura indivisible ya que es una figura jurídica que se basa en el decurso del tiempo.

Es necesario precisar que los magistrados consideran la teoría de los hechos cumplidos para determinar la aplicación inmediata de la norma en el tiempo. Sin embargo, la discrepancia entre los pronunciamientos se debe al entendimiento de la prescripción como una figura indivisible o no.



CAPÍTULO II: ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

1. ¿El inicio del plazo prescriptorio para ejercer la acción de determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, previo a la promulgación del DL 1113, se originaban al mismo tiempo?

A partir de la promulgación del DL 816 se incluyó la regulación de la prescripción tributaria, la cual establecía, el mismo inicio del plazo y causales de interrupción para el ejercicio de las 3 facultades de la Administración. Aproximadamente 11 años después el DL 981 realiza una división y separación de las causales de interrupción aplicables a los plazos prescriptorios de los ejercicios de las 3 facultades, con la finalidad, de que se pudieran establecer reglas claras para cada plazo prescriptorio; sin embargo, esta normativa no brindó mayor claridad ni distinción alguno en relación con el inicio del plazo prescriptorio entre ellas.

A raíz de esta última regulación es que la Administración presentaba reglas para los plazos prescriptorios de manera independiente respecto de la facultad de determinar la deuda y exigir el cobro de ésta. No obstante, el inicio entre estas facultades se seguía manteniendo la misma, es decir, se computaba desde el enero del siguiente año a la presentación de la declaración jurada.

En ese sentido, cuando nos encontramos ante la situación de una obligación anual de declaración tributaria del impuesto a la renta por el ejercicio 2009, cuyo plazo de vencimiento se da en marzo del 2010, el inicio del cómputo de la prescripción de determinación y de acción de cobro comenzaba de manera similar el 1 de enero de 2011.

Tanto la acción de determinar una deuda como la de exigir su cobro cuentan con los mismos elementos: inicio, el plazo de cómputo, así como los supuestos de suspensión o interrupción.

Ahora bien, la promulgación del DL 1113, en específico la inclusión del numeral 7 del artículo 44 del CT busco corregir y ajustar aquellos escenarios de desfase de plazos prescriptorios, donde el decurso del plazo para la acción de cobrar una deuda estaba o ya había prescrito mientras que el plazo para determinar aún seguía en curso. Sin embargo, la inclusión de esta nueva normativa sin mediar una norma transitoria³¹ generó que a nivel jurisprudencial y doctrinario se dieran diversas discrepancias.

³¹ Ana Belen Macho Perez señala que las normas transitorias son aquellas que brindan una “sutura” entre la antigua y la nueva regulación, a efectos de que se disciplinen los escenarios pendientes al

El doctor Duran Rojo tiene como postura la imposibilidad de se pueda dar el inicio del plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda determinada por SUNAT antes de que se den las notificaciones de los valores. Ya que es recién a partir de dicho momento que el administrado tenía conocimiento que existía una deuda a favor del fisco y que podía ser cobrable (Duran Rojo. 2020: 3).

Si bien resulta lógico afirmar que la posibilidad de ejercer la acción del cobro de una deuda se encuentra ligada a que esta previamente haya sido determinada³². La legislación vigente antes de la promulgación del DL 1113 no regulaba acordemente las reglas de juego y lógica de la figura de la prescripción respecto del plazo que tenía la Administración para poder exigir el pago de la deuda, en materia específica, establecía que este inicio se daba al año siguiente y establecía a la notificación de los valores como una causal de interrupción a modo de subsumir o amenguar la regulación no acertada a esta figura.

Ello significa que, si bien a nivel de funcionamiento lógico el inicio del plazo prescriptorio debió darse posterior a la determinación de la deuda, siguiendo la teoría símil de la rama civil³³, la regulación en nuestro código establecía el inicio del plazo de prescripción para la determinación de la deuda al mismo momento que para el ejercicio del cobro de ésta.

Esta postura es resaltada por la RTF N° 10675-8-2015, la cual señala que, la diferenciación del inicio del plazo prescriptorio incorporado por el DL 1113, debía de serle de aplicación a hechos o consecuencias jurídicas generadas posterior a su entrada en vigencia. En aquellos casos donde el plazo de prescripción de la acción de cobrar hubiese iniciado antes de su entrada en vigencia, sería de aplicación la regulación aplicable al momento del hecho (numerales del 1 al 4 del art. 44 CT). En base.

- 2. ¿Es posible modificar el inicio del plazo prescriptorio para la facultad de cobrar las deudas tributarias a decursos prescriptorios aun no ganados? ¿Las etapas o fases conformantes de la prescripción tributaria pueden considerarse como componentes autónomos y agotarse en distintos momentos o nos encontramos ante una institución jurídica que hasta que se cumpla con el cómputo del plazo total pueden serle de afectación nueva normativa en curso?**

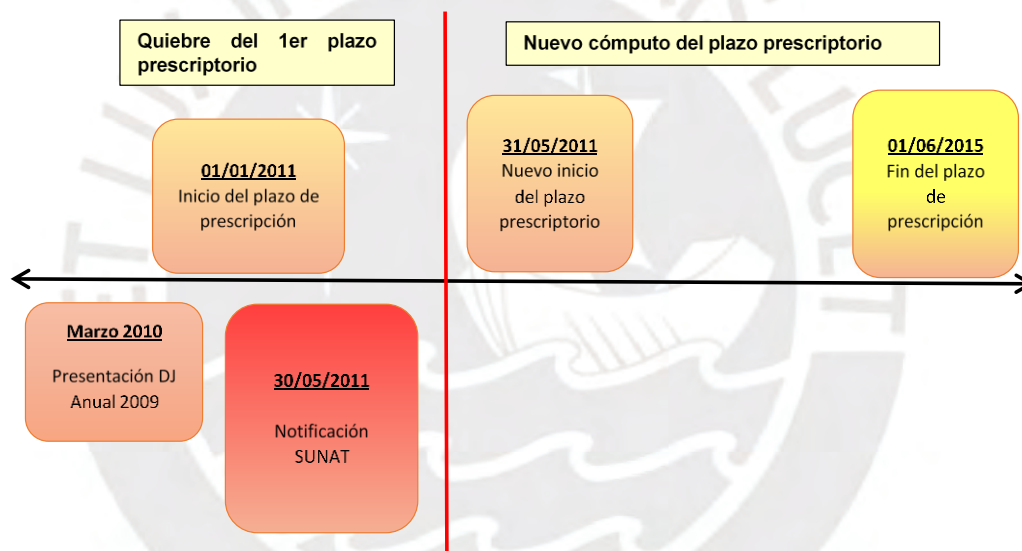
tiempo de cada sucesión normativa. Es decir, permite regular los hechos o situaciones cuyo inicio se ha dado pero cuyas consecuencias aun no han concluido al tiempo de la sucesión de normas.

³² Deuda tributaria ya validada por la Administración.

³³ *Teoría del actio Nata* establece que el plazo prescriptorio comienza desde que la acción puede ejercitarse.

A través de la RTF N° 09789-4-2017 con carácter de observancia obligatoria los vocales del TF dirimieron que la incorporación de una nueva regla que establecía el inicio diferenciado para la facultad de cobro de las deudas tributarias no se podía aplicar a plazos de prescripción ya iniciados. Ello se debe que, al ser considerado este inicio como un hecho concluido, le era de aplicación la norma vigente en el momento de su producción³⁴.

El TF hace referencia a la teoría de los hechos cumplidos, la cual se encuentra establecida en nuestra Norma Suprema al considerar que si bien la figura de la prescripción puede tener diversos inicios (por causales de interrupción), no pueden considerarse ellos como un punto de partida de un mismo plazo prescriptorio ya que al recaer una casual de interrupción se quiebra el plazo anterior computado para comenzar uno nuevo como se puede ejemplificar a continuación:



Con la incorporación del DL 1113 y posteriormente la promulgación de la PDCT del DL 1421, el Ejecutivo modifica el inicio del plazo de prescripción para la acción de cobro, siendo el nuevo inicio al día siguiente de la notificación de la RD o RM. Esta modificación o precisión que busca traer mayor claridad genera una controversia en la que algunos autores consideran que mientras aun no culmine el plazo prescriptorio es posible modificar el plazo, el inicio o las causales de interrupción o suspensión.

³⁴ Es decir, a los plazos prescriptorios para el cobro de deudas tributarias iniciados antes del 28 de setiembre de 2012, debía serle de aplicación los numerales del 1 al 4 del artículo 44 del CT.

Es correcto afirmar que la promulgación del DL 1113 se dio dentro de los parámetros constitucionales³⁵, y que buscaba corregir un error normativo incorporado por el DL 981. Sin embargo, y considerando lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución y la no posibilidad de la aplicación retroactiva, el cambio del inicio del plazo prescriptorio para la acción de cobrar las deudas tributarias solo podía ser aplicado para los hechos generados posteriormente.

Por ello, el TF resuelve en la RTF materia de análisis que el DL 1113 estableció una nueva regla respecto del inicio del plazo prescriptorio para el obro de deudas y solo podía ser aplicable a aquellos decursos prescriptorios que hubiesen iniciado posteriormente a la entrada en vigencia de la norma.

Ahora bien, en España, en específico el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dilucidó que, ante la ausencia de una disposición transitoria que permitiera identificar con claridad la normativa aplicable al inicio de un plazo prescriptorio en curso, era de aplicación la normativa vigente al momento del hecho (inicio). Ya que aplicar la ley nueva a un hecho nacido bajo el imperio de una ley antigua estaría afectando el comienzo del cómputo del plazo prescriptorio. En su tesis doctoral, Ana Maria Macho concluye en su estudio referente a la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, que la norma que modifica el plazo de prescripción puede ser de aplicación a los periodos de prescripción en curso, en la medida que su ejecución es continua. No obstante, el *dies a quo* o inicio del plazo prescriptorio no puede ser modificado por una nueva norma a la ya establecida por la normativa vigente anterior, de aplicarse la nueva normativa se estaría ante una aplicación retroactiva ya que se estaría desconociendo un efecto jurídico que ya se produjo íntegramente en el pasado (Macho. 2005: 265-315).

Esta tesis doctoral nos brinda mayor luz en relación a que el inicio de la prescripción debe ser considerado como un hecho ocurrido en el pasado cuya aplicación normativa será la regulación vigente al momento de su producción.

En ese sentido, compartimos el pronunciamiento del TF en la resolución de observancia obligatoria al determinar que el DL 1113 será de aplicación a plazos prescriptorios cuyo inicio se haya originado posterior a su entrada en vigor.

3. ¿Puede ser considerada la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421 una norma inconstitucional? ¿Esta regulación excede las facultades conferidas por la Ley 30823?

³⁵ Delegación de facultades expresas.

La PDCT del DL 1421 tenía como finalidad que posterior a la entrada en vigor de la incorporación del numeral 7 al artículo 44 del CT se establezca como regla aplicable aquella aprobada en el año 2012, el cual dictaminaba que, el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad de exigir el pago de la deuda se compute una vez notificados los valores; aun para supuestos en que el inicio del cómputo del plazo de prescripción sobre la facultad para exigir el pago de la deuda tributaria ya se hubiese o este por agotarse, en fecha anterior a la propia aprobación de la nueva regla, exigiéndose que el inicio se compute por segunda vez a partir de la notificación de valores.

La Ley N° 30823 tuvo por objeto delegar a Poder Ejecutivo la facultad de legislar en *materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado*³⁶. Esta norma en específico detallo el objeto de delegación en su artículo 2 estableciendo lo siguiente:

Artículo 2.- Materias de la delegación de facultades legislativas

En el marco de la delegación de facultades a la que se refiere el artículo 1 de la presente ley, el Poder Ejecutivo está facultado para legislar sobre las siguientes materias:

1) *En materia tributaria y financiera, a fin de:*

g) Modificar el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo 133-2013-EF, a fin de brindar mayores garantías a los contribuyentes en la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar, estableciendo la configuración de infracciones y sanciones vinculadas con dicha disposición; establecer parámetros para su no aplicación a las micro y pequeñas empresas (MYPE); y ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales por aplicación de la cláusula antielusiva general, garantizando el derecho al debido proceso de los contribuyentes. Además, establecer modificaciones a fin de contar con procedimientos tributarios más eficientes, así como medidas para asegurar el cobro de la deuda tributaria relativas a las reglas sobre medidas cautelares.

h) Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) fortalecer y optimizar su gestión, así como el marco normativo que coadyuven a garantizar el adecuado cumplimiento de sus funciones y brindar un mejor servicio. Queda prohibido derogar sustituir o modificar la Ley de Presupuesto y la Ley de la Cuenta General de la República; así como regular materias reservadas a la Ley 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo,

³⁶ Artículo 1.- Objeto de la Ley

Delégase en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar por el plazo de sesenta (60) días calendario en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado, contados a partir de la vigencia de la presente ley, en los términos a que hace referencia el artículo 104 de la Constitución Política del Perú y el artículo 90 del Reglamento del Congreso de la República.

al Texto Único Ordenado de la Ley Orgánico del Poder Judicial, aprobado mediante el Decreto Supremo 017-93-JUS, o que afecten su autonomía.

Es así que puntualmente los incisos g) y h) del numeral 1 del artículo 2 de la Ley N° 30823, delegan en el Poder Ejecutivo, la facultad de legislar en materia tributaria y financiera, específicamente, **delega la facultad de legislar para modificar el TUO del CT aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF**, mas no establece una delegación en expreso sobre la prescripción tributaria.

Por un lado, la Ley 30823 (en relación al CT) delega la facultad de modificarlo para regular la cláusula antielusiva general y para adoptar medidas relativas a las reglas sobre medidas cautelares; por su parte, la PDCT se refiere al inicio del cómputo del plazo de prescripción establecido en el numeral 7 del artículo 44 del CT.

De lo anterior, ambas son materias claramente distintas, por lo que, no se puede afirmar que la PDCT se desarrolló de la delegación otorgada mediante el literal g) del artículo 2 de la Ley 30823. Nos resulta relevante precisar que conforme a nuestra Constitución la legitimación tributaria se encuentra otorgada al Congreso de la República, por lo que, la facultad delegada debe ser por ende discutida, concebida o cuestionada por el propio Congreso.

Ahora bien, la delegación de facultades no puede ser de manera general, sino que tiene que ser solicitada de manera clara y discutida para su delegación; caso contrario, la delegación pierde sentido y se vulnera indirectamente la Constitución.

De la revisión del Diario de Debates sobre la Ley 30823, se puede advertir que en su aprobación no existió ningún tipo de análisis, comentario o discrepancia sobre la delegación de facultades para exigir el cobro de tributos adeudados a partir de modificar las reglas de prescripción. En ese sentido, es posible considerar que no existió una debida delegación de facultades.

Entonces no hay duda que, la PDCT del DL 1421 excede la delegación otorgada mediante el literal g) del numeral 1 del artículo 2° de la Ley 30823 y por lo mismo, contraviene el principio de legalidad (en cuanto regula materia que no es de competencia del Ejecutivo para legislar, regula sin delegación de facultades específica previa), pero además contraviene el principio de reserva de ley tributaria (en tanto que, el Ejecutivo ha regulado materia tributaria, constitucionalmente asignada en su regulación, creación, modificación y derogación, al Congreso de la República).

Principio de Legalidad y reserva de ley

Conforme a la Constitución *en un estado constitucional, la Administración, si bien se rige por el principio de legalidad, no puede obviar que la ley y las demás normas se interpretan y aplican en función a la Constitución, y no a la inversa*³⁷. Por ello, el principio de legalidad se complementa con el subprincipio de taxatividad, a partir del cual, solo puede ser ejercida la atribución o competencia expresamente atribuida por la ley, por lo que, el Ejecutivo solo puede legislar sobre la materia expresamente delegada, ya que, como afirma el TC en el fundamento 11 de la sentencia recaída en el Expediente N° 012-2011-PI/TC *la legislación delegada habrá de desarrollar cumplidamente las materias identificadas en la ley autoritativa*.

De otro lado, en materia de reserva de ley tributaria, el TC ha establecido en los fundamentos 10 al 12 de la sentencia recaída en el Expediente N° 2724-2007-A/TC que de conformidad con el artículo 74 de la **Constitución la potestad tributaria es la facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos, así como para otorgar beneficios tributarios**. Asimismo, los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida en que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74 de la Constitución, tales como el de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas e interdicción de la confiscatoriedad.

Adicionalmente, el TC precisa que este principio de reserva de ley tiene una reserva relativa, ya que, es posible admitir excepciones como derivar al reglamento algunos parámetros que estén previamente establecidos en la ley o norma con rango de ley. No obstante, debe quedar en claro que no es posible aceptar en la entrega en blanco de las facultades a delegarse al Poder Ejecutivo. (STC 0042-2005-AI/TC)

En dicho sentido, para el TC, la materia tributaria, con mayor razón si lo de que se trata es crear, modificar o derogar tributos (la prescripción tributaria constituye una forma de tener por extinguida la acción de la Administración para determinar o exigir el pago de la obligación tributaria), en ningún caso puede aceptarse como susceptible de ser delegada para su regulación en blanco al ejecutivo, pues constituye materia constitucionalmente asignada al Poder Legislativo, para su validez y legitimidad.

Esta materia sobre prescripción tributaria, que viene regulada por la citada PDCT, como se ha visto, **no ha sido parte de la delegación de facultades realizada por**

³⁷ Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00853-2015-PA/TC, fundamento 58

el Congreso mediante Ley 30823, por lo que su aplicación obligatoria e incondicionada implica una evidente amenaza de afectación al principio de legalidad y de reserva de ley, por lo que es claro que la norma en comentario es una norma inconstitucional.

4. ¿Puede considerarse a la prescripción para ejercer el cobro de las deudas tributarias como una figura jurídica congruente con los principios tributarios constitucionales?

Si bien somos de la postura que la regulación legislativa de la prescripción tributaria ha sido una de las causas más relevantes que conllevó dificultades y claridad en los inicios de los plazos que fueron manifestados en pérdida de recaudación por parte del Estado, reafirmamos que la introducción del numeral 7 del artículo 44 del CT por el DL 1113 debió aplicar a plazos prescriptorios de cobranza de deudas tributarias iniciadas posterior a su vigencia.

No obstante, no puede no ser materia de análisis del presente trabajo el trasfondo y relevancia jurídica y social que lleva consigo la obligación tributaria³⁸ de los administrados frente al Estado Social de Derecho.

Como es mencionado por Francisco Ruiz de Castilla, el tributo tiene como una de sus finalidades financiar al Estado para que posteriormente puedan ser satisfechas las necesidades sociales. Asimismo, la sociedad es la responsable y, por lo tanto, tiene la obligación de financiar las actividades del Estado vía el pago de tributos. (Ruiz De Castilla. 2021: 107-108).

Ello significa que para que el Estado pueda cumplir con los fines y obligaciones constitucionales que tiene a su cargo debe recaudar los fondos, siendo una de estas vías, la recaudación de los tributos que deben ser abonados por los administrados. Esta obligación irrenunciable que cada ciudadano posee nace del deber de contribuir, el cual, toma como base que cada miembro de la sociedad debe colaborar para lograr la atención de las necesidades públicas (Ruiz De Castilla. 2021:108).

A través de la potestad tributaria, el Estado estructura un esquema fiscal que permite ordenar la tributación entre los miembros de la sociedad. Esta potestad presenta diversas limitaciones y controles que permiten que la creación de los tributos no merme el patrimonio de los administrados ni se configure un abuso de poder o arbitrariedad. Dentro de estas limitaciones o controles podemos encontrar al

³⁸ Pago de los tributos e infracciones tributarias.

principio de legalidad, de reserva de ley, de capacidad contributiva, igualdad y de no confiscatoriedad, entre otros.

Los principios de legalidad y reserva de ley plasman el requerimiento que la creación de un tributo debe darse por una ley formal u otra de rango similar, así como que dentro de dicha norma deba establecerse como mínimo el hecho generador de la obligación tributaria y sus elementos³⁹. Por su parte, el principio de capacidad contributiva guarda relación con la riqueza económica de las personas que gatillan el hecho generador de la obligación tributaria, a través de este principio se trata de establecer un parámetro similar de tributación a aquellas personas que tengan una riqueza económica similar, así como, establecer un límite a la creación de un tributo que pueda generar una carga excesivamente onerosa y que ponga en riesgo el patrimonio del individuo.

El principio de igualdad, como ha sido mencionado previamente, tiene como finalidad una sujeción tributaria similar a sujetos que tenga la misma riqueza económica. Por último, el principio de no confiscatoriedad busca que la base a tomar en cuenta y la alícuota del tributo sea proporcional al total de riqueza económica que posee el sujeto afecto a imposición.

Ahora bien, cuando se conversa sobre el sustento de la prescripción tributaria, en específico, aquella aplicable para el cobro de deudas, se tiene como respuesta el principio de seguridad jurídica recogido por nuestra Constitución. Como ya ha sido definido en la sección 2.2. la seguridad jurídica es un principio que debe ser entendido como aquél que permite ver con claridad las consecuencias de los actos de los administrados y los posibles actuantes de la Administración Tributaria en una relación jurídica (Ruiz De Castilla. 2021: 320).

En el caso particular de la claridad de las consecuencias del no pago de una deuda tributaria, es posible afirmar que, cualquier situación de no pago a la Administración Tributaria conlleva un requerimiento, fiscalización y procedimientos de cobranza coactiva por el monto adeudado. Por otro lado, la previsibilidad de las potenciales actuaciones de la Administración siempre irá de la mano de los procedimientos establecidos en el CT para dar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

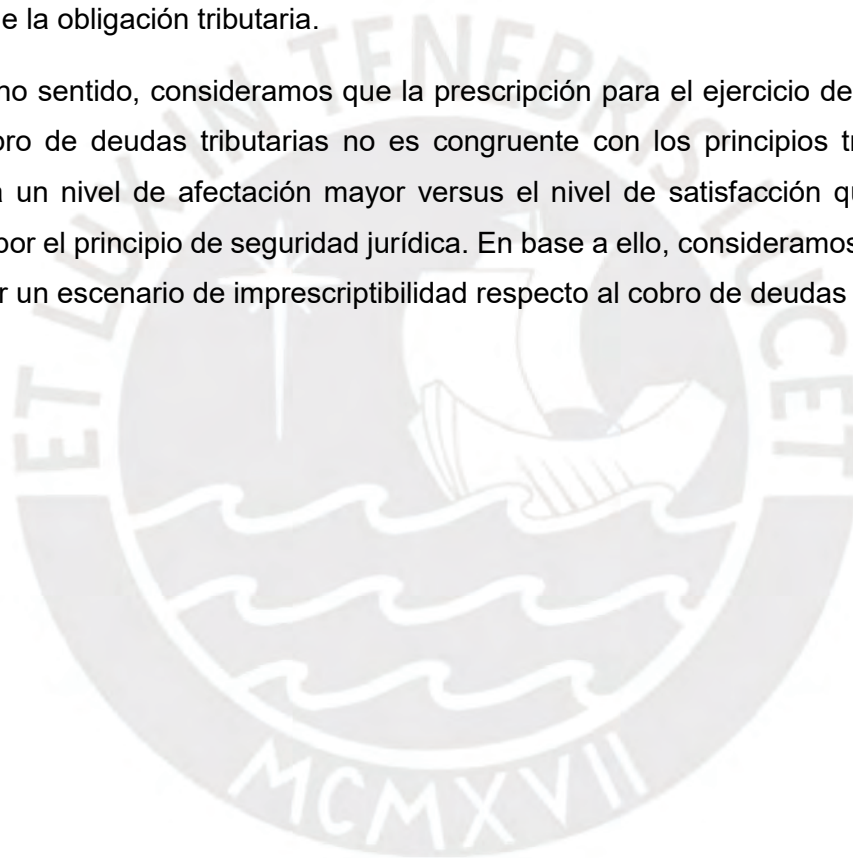
Adicionalmente a ello, la afectación que se produce en el principio de capacidad contributiva, igualdad y el deber de contribuir resulta desproporcional e insuficiente de sustentar con una seguridad jurídica con la que ya cuenta el administrado sin

³⁹ Acreedor, deudor, alícuota.

tener necesidad de que el cobro de la deuda tributaria se encuentre limitado por la prescripción.

Lo cierto es que la prescripción deja ver con claridad qué acciones puede ejercer el administrado y el Estado, y en qué momento, lo que ahonda en la certeza y previsibilidad de las relaciones jurídicas, tanto entre las partes como ante terceros como en el caso de la acción para determinar una obligación. No obstante, cuando nos encontramos en la facultad que tiene la Administración para exigir el pago de ésta, consideramos que existe una certeza manifiesta y clara, ya que, sin existir la prescripción de por medio, el administrado sabe que la Administración ejercerá las atribuciones establecidas en los procedimientos regulados por el CT para exigir el pago de la obligación tributaria.

En dicho sentido, consideramos que la prescripción para el ejercicio de la facultad de cobro de deudas tributarias no es congruente con los principios tributarios y genera un nivel de afectación mayor versus el nivel de satisfacción que pudiese darse por el principio de seguridad jurídica. En base a ello, consideramos pertinente evaluar un escenario de imprescriptibilidad respecto al cobro de deudas tributarias.



CONCLUSIONES

1. Las modificaciones normativas realizadas en torno a la regulación de la prescripción tributaria dejaron abierta escenarios potenciales donde la Administración podía determinar una deuda mas no cobrarla.
2. La promulgación del DL 1113 buscó frenar la configuración de dichos escenarios, no obstante, no se reguló una norma o apartado transitorio que diera mayores luces sobre la aplicación en el tiempo de esta normativa a decursos prescriptorios ya iniciados, generando así mayores interrogantes.
3. El Tribunal Fiscal intervino en aclarar estas interrogantes y en el año 2017 emite un pronunciamiento de observancia obligatoria que un año después es dejado sin efecto por la promulgación de la PDCT del DL 1421.
4. Al respecto, se debe reforzar que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal es acertado, al considerar que el DL 1113 debe ser de aplicación a aquellos plazos prescriptorios que a partir de la fecha de vigencia.
5. Si bien resulta lógico afirmar que la posibilidad de ejercer la acción del cobro de una deuda se encuentra ligada a que esta previamente haya sido determinada. No podía deducirse dicha premisa de la legislación vigente antes de la promulgación del DL 1113.
6. Antes de la promulgación del DL 1113 el plazo prescriptorio para la determinación y cobro de deudas tributarias iniciaban de manera conjunta.
7. Se puede afirmar que el DL 1113 introduce un nuevo plazo de prescripción para la facultad de exigir el pago de las deudas y en base a la teoría de los hechos cumplidos este nuevo plazo debe aplicar a plazos prescriptorios de cobro de deudas iniciados posterior a su publicación.
8. No es posible cambiar el inicio del plazo prescriptorio en curso, ya que, el inicio es un hecho agotado y debe serle de aplicación la normativa vigente en su producción.
9. La PDCT del DL 1421 es inconstitucional al no haberse delegado facultades dentro de la Ley 30823 sobre la prescripción tributaria.
10. Asimismo, resulta evidente la aplicación retroactiva del DL 1113 que busca la PDCT del DL 1421 respecto a los plazos prescriptorios iniciados antes del 28 de setiembre de 2012.
11. En ese sentido, considerando que la PDCT del DL 1421 se encuentra regulando una materia no delegada afectando así el principio de legalidad y reserva de ley; y dispone una aplicación retroactiva vulnerando así la teoría de los hechos cumplidos, puede considerarse esta norma como inconstitucional por el fondo y la forma.

12. Independientemente de la regulación brindada a la prescripción tributaria en los últimos 25 años, es necesario, realizar un análisis a profundidad del sustento jurídico de mantener esta figura para el cobro de deudas tributarias versus los principios y deberes constitucionales que tienen como sustento el esquema tributario y la recaudación administrada por el Estado.



BIBLIOGRAFÍA

1. AGÜAYO LOPEZ, JUAN M.
2010 “Algunas consideraciones en torno a la renuncia a la prescripción en materia tributaria”. Derecho & Sociedad. Lima, número 35, pp. 257.
2021 “La prescripción tributaria de las acciones de la Administración para exigir el pago, determinar la obligación” Derecho & Sociedad. Lima, numero 56, pp.1-43.
2. ALCAZAR, Heidi
2020 *La prescripción en el Derecho Tributario: Imprescriptibilidad de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria*. Trabajo Académico para optar por el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho.
3. ARIANO, Eugenia
2014 “Reflexiones sobre la prescripción y la caducidad a los treinta años de vigencia del código civil”. Themis. Lima, número 66, pp. 330.
4. BRAVO CUCCI, Jorge
2010 “Fundamentos de Derecho Tributario”, Cuarta Edición, Editora Grijley, Lima, pp. 407.
5. CARRILLO CHÁVEZ, Rainer
2021 *Análisis sobre la aplicación de la norma en el tiempo para los cambios del inicio de plazo de la prescripción de acción de cobro de las obligaciones tributarias*. Tesis de maestría. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
6. DURÁN, L y ARBIETO, H.
2020 “La prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el cobro de la deuda tributaria ¿Es inconstitucional el Decreto Legislativo 1421?”. Themis. Lima, número 76, pp. 1-16
7. GALVEZ ROSASCO, Jose

- 2008 “Interrupción y suspensión del plazo de prescripción para la determinación de la obligación tributaria”. IPDT. Lima, número 46, pp. 95-111.
8. GARCIA NOVOA, Cesar
- 2020 “La vulneración del principio de seguridad jurídica por la primera disposición transitoria complementaria del Decreto Legislativo No. 1421 en el ordenamiento peruano”. Recuperado de: <https://lacamara.pe/wp-content/uploads/2020/06/Novoa.pdf>
9. GUERRERO MARIÑO, Pamela
- 2022 *Análisis constitucional de la prescripción de cobro de deudas tributarias: ¿Debe mantenerse esta institución en un Estado Constitucional de Derecho?* Tesis para optar el Título de Abogado. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
10. HERNANDEZ, Luis
- 2020 “Sobre la inconstitucionalidad de la Primera Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N° 1421”. La Cámara. Lima. Recuperado de: <https://lacamara.pe/la-inconstitucionalidad-de-la-pdct-del-dl-1421/>
11. MACHO, Ana Belen
- 2005 *El principio de retroactividad en derecho tributario*. Tesis de doctorado. Barcelona: Universitat Pompeu Fabra.
12. NAVAS, José
- 2021 “El plazo razonable y sus efectos en el debido proceso y en la prescripción”. *Derecho Tributario y Aduanero: Aspecto relevantes en los procedimientos y en la era digital*. Lima, 2021, pp. 103-130.
13. ORTIZ DE ORUE, Heissen
- 2018 *Renuncia a la prescripción tributaria*. Tesis de maestría en Derecho Tributario. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Escuela de Posgrado.
14. QUINTANILLA CAMARGO, Romilio

- 2021 *Análisis de la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias en atención a la dación del Decreto Legislativo 1421*. Trabajo Académico para optar por el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho.
15. ROBLES, Carmen
2018 “La SUNAT y los procedimientos administrativos tributarios. Colección lo Esencial del Derecho”. Lima: Fondo Editorial PUCP.
16. ROBLES, Carmen y otros autores
2011 “Código Tributario: Sumillado, concordado y STC”, Primera Edición, Ediciones Legales, Lima.
17. RUBIO CORREA, Marcial,
2003 “Prescripción y caducidad: la extinción de acciones y derechos en el Código Civil”, Quinta Edición, Fondo Editorial PUCP, Lima.
18. RUIZ DE CASTILLA, Francisco
2021 “Derecho Tributario Peruano. Principios y Fundamentos”. Lima: Palestra.
19. SEVILLANO, Sandra
2019 “Lecciones de derecho tributario. Principios generales y Código Tributaria”. Segunda edición revisada y aumentada. Lima: Fondo Editorial PUCP.
20. VALLE URIBE, Luis
2004 “La prescripción extintiva: naturaleza jurídica y los alcances de su interrupción en materia tributaria”. IPDT. Lima, número 43, pp.98.
21. VIDAL RAMIREZ, Fernando,
1985 “Teoría General del Acto Jurídico”, Cultural Cuzco, Lima.
2006 “Prescripción extintiva y caducidad”, Quinta Edición, Gaceta Jurídica, Lima.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. 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 y su firma, o la constancia de la negativa. (v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que asimismo, mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 09217-7-2007, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 9 octubre de 2007, con carácter de observancia obligatoria, se estableció que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para aplicar las sanciones de las infracciones consistentes en no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria y ser detectado por la Administración, así como la de no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, tipificadas en el numeral 1 del artículo 176° del texto original del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 y su modificatoria realizada por la Ley N° 27038³, es de 4 años.

Que en el presente caso, el 2 de setiembre de 2016, mediante solicitud ingresada con Expediente N° 000-TI0026-2016-542298-0, de foja 13, el recurrente solicitó la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816, girada por no presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, solicitud que fue declarada improcedente mediante Resolución de Oficina Zonal N° 143020003386/SUNAT, de fojas 35 a 37, debido a que la Administración señaló que el cómputo del plazo de prescripción se inició al día siguiente de notificado el citado valor, esto es, el 4 de diciembre de 2014, al amparo del numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario antes glosado.

Que sobre el particular se han suscitado dos interpretaciones, la primera que señala que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113⁴, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales 1 a 4 del artículo 44° del Código Tributario, según correspondía, por lo que no resulta aplicable el numeral 7 del anotado artículo.

Que por otro lado, conforme con la segunda interpretación, el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rige por el numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario.

Que la primera interpretación ha sido aprobada por mayoría de votos, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17 de 27 de octubre de 2017, con los fundamentos siguientes:

"El artículo 43° del Código Tributario⁵ dispone que la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los 4

³ Similar texto ha sido recogido con la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953.

⁴ Se hace referencia al inicio del cómputo del plazo de prescripción que se produjo hasta el 1 de enero de 2012.

⁵ Al respecto, véase el Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 773, vigente desde el 1 de enero de 1994. Igual disposición contenía el Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, vigente desde el 22 de abril de 1996 y su Texto Único Ordenado, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, vigente desde el 20 de agosto de 1999 y modificatorias. Cabe precisar que a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004, el primer párrafo del artículo 43° dispone que: "La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva", esto es, se modificó el término "deuda tributaria" por "obligación tributaria".

2



Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

años, a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva y a los 10 años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Por su parte, los numerales 1) a 4) del artículo 44° del Código Tributario, prevén que el inicio el plazo de prescripción se computará:

1. Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva.
2. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior.
3. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, en los casos de tributos no comprendidos en los incisos anteriores.
4. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción.

Ahora bien, antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981⁶, esto es, antes del 1 de abril de 2007, el artículo 45° del citado código establecía las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción sin distinguir las acciones de determinar, sancionar y exigir el pago.

Por ejemplo, el citado artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establecía que la prescripción se interrumpía: a) Por la notificación de la resolución de determinación o de multa, b) Por la notificación de la orden de pago, hasta por el monto de la misma, c) Por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria por parte del deudor, d) Por el pago parcial de la deuda, e) Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago, f) Por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva, g) Por la compensación o la presentación de la solicitud de devolución. Asimismo, disponía que el nuevo término prescriptorio se computaría desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

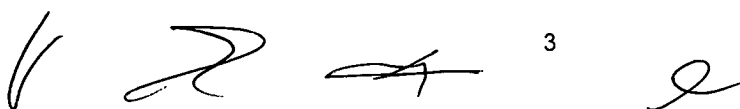
Es a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981 que se separaron las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción en función a cada una de las acciones (determinar, sancionar y exigir el pago)⁷.

Así, el numeral 1) del citado artículo recogió las causales de interrupción del plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria, estas son: a) Por la presentación de una solicitud de devolución, b) Por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria, c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria⁸, d)

⁶ Publicado el 15 de marzo de 2007.

⁷ También se separaron las causales de interrupción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución, siendo que en el caso bajo análisis, sólo se hará referencia a las acciones para determinar, sancionar y exigir el pago.

⁸ A partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 julio 2012, se modificó esta causal señalándose lo siguiente: "c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial".





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

Por el pago parcial de la deuda y e) Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.

Por su parte, el numeral 2) del anotado artículo regula las causales de interrupción del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago, estas son: a) Por la notificación de la orden de pago, resolución de determinación o resolución de multa⁹, b) Por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria, c) Por el pago parcial de la deuda, d) Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago, e) Por la notificación de la resolución de pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento, f) Por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

En el caso de la acción de aplicar sanciones, el numeral 3) del referido artículo, señaló que el cómputo del plazo de prescripción se interrumpe: a) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la aplicación de las sanciones¹⁰, b) Por la presentación de una solicitud de devolución, c) Por el reconocimiento expreso de la infracción, d) Por el pago parcial de la deuda, y e) Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.

No obstante esta modificación normativa mediante la que se separó las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción según la acción, la redacción del artículo 44° del Código Tributario no fue modificada sino hasta la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113¹¹. En efecto, antes de dicha modificación, no se hizo distinción alguna entre, por un lado, el inicio del cómputo del plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación tributaria y sancionar y de otro lado, el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago.

Es a partir del 28 de setiembre de 2012, día en que entró en vigencia la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113 al artículo 44° del citado código, que se agregó el numeral 7) al anotado artículo, según el cual, el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago se computaría desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa que contienen la deuda tributaria.

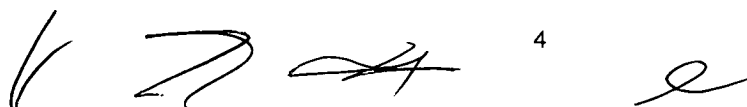
Ahora bien, existen casos en los que los administrados invocan la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa¹² cuyo cómputo, de no haberse modificado el artículo 44° del Código

⁹ A partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113 se modificó esta causal señalándose lo siguiente: "a) Por la notificación de la orden de pago". En tal sentido, a partir de dicho momento, la notificación de una resolución de determinación o de multa no es causal de interrupción del cómputo de plazo de prescripción de la acción para exigir el pago, puesto que conforme con el numeral 7) del artículo 44°, introducido por el mencionado decreto legislativo, dicha notificación está relacionada con el inicio del cómputo del plazo de prescripción de dicha acción.

¹⁰ A partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, esta causal se modificó y ahora se prevé lo siguiente: "a) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la aplicación de las sanciones, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial".

¹¹ Publicado el 5 de julio de 2012. En el cual se indicó que dicha norma entraría en vigencia a los sesenta días hábiles siguientes a la fecha de su publicación.

¹² El presente análisis no está referido a la prescripción de la acción para exigir el pago de deuda autoliquidada (que incluso podría estar contenida en una orden de pago), puesto que la modificación normativa únicamente está referida a la deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa. En tal sentido, en este caso el inicio del cómputo del plazo de prescripción de dicha acción no se regula por el numeral 7) del artículo 44° del Código Tributario.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

Tributario, habría empezado a efectuarse a partir del 1 de enero¹³ que correspondía (conforme con los numerales 1) al 4) del mencionado artículo)¹⁴, de forma simultánea a la acción para determinar y aplicar sanciones. Al haberse introducido al mencionado artículo el numeral 7), debe determinarse la norma aplicable en los casos que la resolución de determinación o de multa que contiene la deuda a cobrar fue notificada a partir del 28 de setiembre de 2012, puesto que ahora se prevé un supuesto normativo específico referido al inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de deuda contenida en dichos valores.

Al respecto, es preciso considerar, como explica RUBIO CORREA, que la existencia de la prescripción obedece a razones de interés público. Así, para que las relaciones jurídicas adquieran un margen razonable de seguridad, se establecen plazos dentro de los que se pueden ejercer válidamente las acciones, transcurridos los cuales, aquéllas se modifican en lo que atañe al respaldo colectivo del aparato del poder. En tal sentido, agrega, cumplido el plazo prescriptorio, el interesado y los que se relacionen con él, podrán realizar sus actos en la seguridad que, quien antes tuvo un derecho, ya no puede reclamarlo activamente con éxito mediante la acción ante los tribunales¹⁵. Por consiguiente, la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad y se fundamenta en el transcurso de un lapso determinado en la ley y en la inacción del titular del derecho para reclamarlo en circunstancias tales que no haya estado impedido de hacerlo¹⁶.

En materia tributaria, la prescripción tiene relevancia puesto que limita el poder de la Administración frente a los contribuyentes, al circunscribir el ejercicio de sus facultades en determinados plazos¹⁷. Asimismo, encuentra fundamento en el principio de seguridad jurídica.

Sobre el particular, FERNANDEZ JUNQUERA ha señalado que: "... no cabe duda de que es la seguridad jurídica el contrapunto de la justicia, pero lo más importante es que no podría ser de otro modo. Pues si, como hemos advertido, el principio de justicia en materia tributaria es un principio constitucional, el mismo sólo podía ceder ante otro principio igualmente constitucional, que en último término también atiende a criterios de justicia, como sucede siempre en las normas jurídicas". A ello agrega que "...el fundamento de la prescripción debe venir, forzosamente, de la justificación a la alteración del principio de justicia que deja de aplicarse para ceder, en este caso, ante el principio de seguridad jurídica (...). Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de la obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia de forma indefinida, el que cobra mayor peso en esta confrontación"¹⁸.

¹³ Se hace referencia al cómputo del plazo de prescripción que se habría iniciado hasta el 1 de enero de 2012.

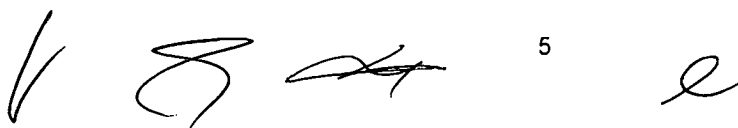
¹⁴ Por ejemplo, antes de la existencia del numeral 7) del artículo 44° del Código Tributario, conforme con el numeral 1) del citado artículo 44° el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 se produjo el 1 de enero del ejercicio 2012. Lo mismo ocurriría en el caso de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en una resolución de multa girada por una infracción cometida en el ejercicio 2011, en aplicación del numeral 4) del mismo artículo.

¹⁵ Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Prescripción y Caducidad, La Extinción de Acciones y Derechos en el Código Civil*, PUCP, 1997, Lima, p. 31.

¹⁶ En este sentido, véase: *Ibidem*, pp. 31 y ss.

¹⁷ Al respecto, véase: VALLE URIBE, Luis, "La prescripción extintiva: Naturaleza Jurídica y los alcances de su interrupción en materia tributaria" en: *Revista del Instituto de Derecho Tributario*, N° 43, IPDT, 2005, Lima, p. 79.

¹⁸ En este sentido, véase: FERNANDEZ JUNQUERA, Manuela, *La Prescripción de la Obligación Tributaria. Un Estudio Jurisprudencial*, Aranzadi, 2001, Navarra, pp. 17 y ss. En igual sentido, se ha señalado que la prescripción es una institución jurídica que pone un límite temporal a las pretensiones de los acreedores. Como ha señalado la doctrina, la prescripción sirve tanto a la seguridad como a la paz jurídica, las cuales exigen un límite a las pretensiones jurídicas envejecidas. En este sentido, véase: ENNECERUS, Ludwig, KIPP, Theodor y WOLFF, Martin, *Tratado de Derecho Civil*, Tomo I, Volumen II, Bosch, 1981, p. 1017.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

Así también, en la sentencia emitida en el Expediente N° 2132-2008-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha explicado¹⁹ que la prescripción impide situaciones de indefinición, evitando así supuestos que afectan la seguridad jurídica y el orden público. Al respecto, señala que "la prescripción extintiva se sustenta en el transcurso del tiempo y su efecto es el de hacer perder al titular de un derecho el ejercicio de la acción correlativa. El fundamento de la prescripción es de orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones latentes pendientes de solución. Si el titular de un derecho, durante considerable tiempo transcurrido no ejercita la acción, la ley no debe franquearle la posibilidad de su ejercicio". A ello agrega que "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, pues, la prescripción ha devenido una de las instituciones jurídicas más necesarias para el orden social".

En tal sentido, a efecto de estabilizar las relaciones por seguridad jurídica, el ordenamiento prevé un plazo dentro del cual deben ser ejercidas las acciones, siendo que en el presente caso es relevante determinar la norma aplicable al inicio del cómputo del plazo de prescripción.

En relación con el inicio del cómputo del plazo, PINILLA GALVIS explica que el plazo está constituido por el momento de inicio o dies a quo, por el momento de finalización o término o dies ad quem y por el cuerpo del plazo, que constituye el lapso o momento que transcurre entre cada uno de los dos extremos referidos²⁰. En cuanto al momento de finalización, refiere que entre éste y el plazo hay una inescindible relación jurídica ya que para que haya un plazo ha de existir un término, entendido éste como un punto de llegada y para que haya un término debe existir un plazo²¹. A ello cabe agregar que en general, se entiende por plazo al tiempo o lapso fijado para una acción²². Por su parte, el citado autor indica que es un lapso o un intervalo de tiempo que debe suceder en el futuro y que puede y debe ser medible en orden a otorgarle la característica de certeza que lo identifica.

En tal sentido, son requisitos esenciales de un plazo el inicio, un término y un cuerpo del plazo. Sobre el particular, el citado autor comenta que con el objeto de garantizar la seguridad jurídica, sólo es plazo aquel que fija un momento que determina el inicio de su cómputo, que sirve como hito para principiar o desplegar sus efectos, siendo también necesario que se fije un momento culminante, una época en que éste termina definitivamente. Finalmente, se requiere un cuerpo del plazo, que es el lapso o momento que transcurre entre el inicio y el final de su cómputo²³.

En similar sentido, RUBIO CORREA señala que en el derecho se define al plazo como "un hecho futuro y cierto", definición contrapuesta a la condición que es definida como "un hecho futuro e incierto". A ello agrega que un plazo está compuesto por tres elementos: el término inicial, que es aquél momento en que empieza a correr el plazo, el iter que es el transcurso del tiempo necesario para que se cumpla el plazo y el término final, que es el momento en el que el plazo concluye. Asimismo, explica que el plazo sea un hecho futuro y cierto quiere decir que se tiene certeza de que el término final ocurrirá (a diferencia de la condición, puesto que en dicho caso no se sabe si ocurrirá o no)²⁴.

¹⁹ Al respecto, cita la exposición de motivos del Libro VIII del Código Civil, sobre prescripción y caducidad.

²⁰ En este sentido, véase: PINILLA GALVIS, Álvaro, "Breves comentarios a las reglas vigentes para el cómputo de plazos o términos de origen legal" en: *Revista de Derecho Privado*, N° 24, Universidad Externado de Colombia, 2013, pp. 286.

²¹ En este sentido, véase: *Ibidem*, p. 287.

²² En este sentido, véase: CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Tomo VI, Heliasta, 1989, Buenos Aires, p. 269.

²³ Al respecto, véase: PINILLA GALVIS, Álvaro, *Ibidem*, p. 294.

²⁴ En este sentido véase: http://asup.edu.pe/wp-content/uploads/2017/05/Informe_Juridico_sobre_Ley_Universitaria_30220-MRC.pdf

 6



Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

En relación con el dies a quo o inicio del plazo de prescripción, se indica que éste puede basarse en un hecho objetivo o en uno subjetivo. El sistema objetivo hace depender el inicio del cómputo de un dato objetivo, en cambio, en el sistema subjetivo se toma en consideración circunstancias que afectan al concreto acreedor, básicamente, su conocimiento acerca del nacimiento del crédito y la identidad del deudor²⁵.

Ahora, si bien el inicio y el transcurso del tiempo son elementos del plazo, se aprecia que estos se diferencian entre sí por cuanto el primero no es un hecho que se presente a lo largo de un lapso, sino que ocurre y se agota inmediatamente con su producción, a diferencia del transcurso del plazo o iter, que por naturaleza implica una duración en el tiempo hasta que llega a su fin. Por consiguiente, se trata de elementos que pueden analizarse por separado y cuya regulación también ha sido prevista de esta forma. En efecto, la duración del cuerpo del plazo ha sido prevista por el artículo 43° del Código Tributario mientras que el inicio del cómputo ha sido regulado por el 44°. Una vez que se produce el inicio, el cuerpo del plazo o iter empieza a correr. Como se aprecia, lo que se produce a lo largo del tiempo es el transcurso del iter, mientras que el inicio ya se produjo y en ese momento, se agotó inmediatamente.

En tal sentido, una vez que ha ocurrido el inicio y el cuerpo del plazo viene transcurriendo, no es posible que se produzca un "nuevo inicio" referido a este mismo plazo, sino que solamente podría ocurrir que el que ya venía corriendo sea interrumpido, situación en la que se computará un nuevo término prescriptorio desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio, o se suspenda (abriéndose un paréntesis en su cómputo)²⁶.

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de la norma en el tiempo, antes de la modificación introducida por la Ley N° N° 28389²⁷, el artículo 103° de la Constitución disponía que: "...Ninguna ley tiene fuerza ni efectos retroactivos, salvo en materia penal, cuando favorece al reo...". Después de dicha modificación, el citado artículo prevé que: "...La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo...".

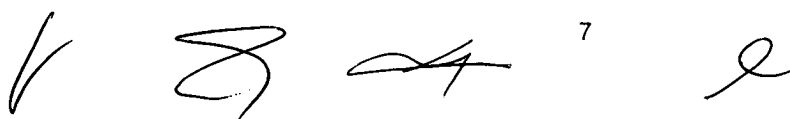
De esta manera, se recogió a nivel constitucional lo que ya establecía el Artículo III del Título Preliminar del Código Civil, según el cual: "La ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. No tiene fuerza ni efectos retroactivos, salvo las excepciones previstas en la Constitución Política del Perú".

Sobre el particular, RUBIO CORREA explica que este artículo contiene dos normas, según las cuales: 1. Desde que la ley entra en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. 2. La ley no tiene fuerza ni efectos retroactivos salvo en materia penal, cuando favorece al reo. Para tal efecto, define a la "situación jurídica" como el haz de atribuciones, derechos, deberes, obligaciones y calificaciones jurídicas, que recibe una persona

²⁵ Al respecto, véase: MARÍN LÓPEZ, Manuel Jesús, "El Cómputo del Tiempo en la Prescripción Extintiva. En Particular, el dies a quo del plazo de prescripción, en: XVII Jornadas de la Asociación de Profesores de Derecho Civil, 2014, Valladolid, p. 35. Puede consultarse en: <http://www.derechocivil.net/jornadas/MANUEL%20MARIN%20APDC.pdf>.

²⁶ Incluso, de interrumpirse el cómputo del plazo de prescripción e iniciarse un nuevo término prescriptorio cuando ya está vigente el Decreto Legislativo N° 1113 (por ejemplo, el cómputo se inició en enero de 2011 y se hizo un pago parcial en octubre de 2012) no puede negarse que dicho acto de interrupción tuvo efecto porque ocurrió anteriormente el inicio del cómputo del plazo de prescripción y el cuerpo del plazo venía corriendo, conforme con las normas que resultaron aplicables en su momento. En efecto, si un plazo no ha empezado a transcurrir, los hechos que conforme con la norma serían actos de interrupción no tienen efecto sobre su cómputo.

²⁷ Publicada el 17 de noviembre de 2004.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

al adoptar un estatus determinado frente al derecho²⁸. Asimismo, señala que las "relaciones jurídicas" son las diversas vinculaciones jurídicas que existen entre dos o más situaciones jurídicas interrelacionadas²⁹. Sobre el particular, concluye que el artículo 103° de la Constitución, prevé que la norma general, desde su vigencia, se aplica a "las consecuencias" de estas situaciones y relaciones existentes. En tal sentido, la situación o la relación misma no son alteradas por la norma, sino solo sus consecuencias³⁰.

El citado autor explica además que la "aplicación inmediata" de una norma es aquella que se hace a los hechos, relaciones y situaciones que ocurren mientras tiene vigencia, es decir, entre el momento en que entra en vigencia y aquel en que es derogada o modificada³¹. Por su parte, la "aplicación ultractiva" de una norma es aquella que se hace a los hechos, relaciones y situaciones que ocurren luego de que ha sido derogada o modificada de manera expresa o tácita, esto es, una vez finalizada su aplicación inmediata³². Finalmente, indica que "aplicación retroactiva" de una norma es aquella que se hace para regir hechos, situaciones o relaciones que tuvieron lugar antes del momento en que esta entra en vigencia, es decir, antes de su aplicación inmediata³³.

Sobre estos supuestos, el citado autor utiliza el siguiente ejemplo: Considerando que A es la primera norma aplicable a la situación, que luego, a partir de Q, que es un momento determinado en el tiempo, es derogada y sustituida por B, que es la nueva norma jurídica aplicable. Q es entonces el punto de quiebre entre la antigua y nueva norma y puede ser definido como aquel momento en el cual la nueva disposición B entra en vigencia, derogando expresa o tácitamente a la antigua disposición A. Cuando se propugna que B rija antes del momento Q se pretende hacer una aplicación retroactiva de ella, pues se propone que sea obligatoria desde antes de su vigencia. A la inversa, cuando se propugna que la norma A rija luego del momento Q, se pretende que su aplicación sea ultractiva, puesto que se propone que sea obligatoria después de haber sido formalmente derogada³⁴.

En nuestro ordenamiento, como explica el anotado autor, se adopta la teoría de los hechos cumplidos³⁵, según la cual, las normas deben aplicarse a los hechos que ocurran durante su

²⁸ Por ejemplo: padre, profesor, ministro, etc. El citado autor agrega que en cada una de ellas, la persona involucrada se convierte en el eje al que se asignan, y a partir del cual emanan todo ese conjunto de imputaciones jurídicas.

²⁹ Son relaciones jurídicas las de los contratantes, acreedor y deudor, etc.

³⁰ Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial: *Aplicación de la Norma Jurídica en el Tiempo*, PUCP, 2008, Lima, p. 33 y ss. En cuanto al efecto de la modificación normativa sobre las consecuencias de las relaciones jurídicas, señala el siguiente ejemplo: si la relación se inicia en un determinado momento (por ejemplo, un contrato) bajo la vigencia de la ley A y bajo su vigencia se producen dos efectos jurídicos, y luego entra en vigencia la ley B y bajo esta nueva ley se producen otros efectos jurídicos, la nueva ley B no afecta ni a la relación o situación jurídica anterior, ni a sus dos primeros efectos que siguen regidos por la ley A.

³¹ En este sentido, véase: *Ibidem.*, p. 21.

³² *Ibidem.*, p. 23.

³³ *Ibidem.*, p. 25.

³⁴ *Ibidem.*, p. 17 y ss.

³⁵ En cuanto a la aplicación de la norma en el tiempo, en la sentencia recaída sobre el Expediente N° 0002-2006-PI/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que si bien como regla general las normas rigen a partir de su entrada en vigencia, es innegable que al momento de su aplicación podrían generarse ciertos conflictos, como por ejemplo, cuando una nueva norma empieza a regular una relación o situación jurídica, derogando la anterior, siendo que en algunos casos puede ocurrir que durante cierto período se produzca una superposición parcial entre ambas, produciéndose ciertos efectos ultractivos de la norma derogada. A fin de resolver este problema, la doctrina plantea dos posibles soluciones: la teoría de los hechos cumplidos y la teoría de los derechos adquiridos, agregando que nuestro ordenamiento adopta la primera excepto en materia penal cuando favorece al reo, de modo que la norma se aplica a las consecuencias y situaciones jurídicas existentes. Así, en la Sentencia emitida en el Expediente N° 0008-2008-AI ha indicado que la teoría de los derechos adquiridos tiene una aplicación excepcional y restringida en nuestro ordenamiento jurídico, siendo que "la aplicación ultractiva o retroactiva de una norma sólo es posible si el ordenamiento lo reconoce expresamente –a un grupo determinado de personas– que mantendrán los derechos nacidos al amparo de la ley anterior porque así lo dispuso el

V B A 8 e



Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

vigencia, es decir, bajo su aplicación inmediata. Entonces, si se genera un derecho bajo una primera ley y luego de producir cierto número de efectos esa ley es modificada por una segunda, a partir de la vigencia de esta nueva ley, los nuevos efectos del derecho se deben adecuar a ésta y ya no ser regidos más por la norma anterior bajo cuya vigencia fue establecido el derecho de que se trate³⁶.

Ahora bien, en el presente caso debe considerarse que no se analizan los efectos de una modificación normativa respecto del cuerpo del plazo de prescripción o iter sino que **se analiza un hecho concluido**, esto es, el momento de inicio de su cómputo, el que constituye un elemento distinto, que se agotó con su mera producción, por lo que la norma aplicable al anotado hecho es la que se encontraba vigente en el momento de su producción. En tal sentido, si durante el transcurso del plazo de prescripción se modificase la norma que regula el momento de inicio del cómputo del plazo, esta segunda norma no es aplicable al inicio que ya ocurrió en el pasado, tratándose de un hecho cumplido, porque ello implicaría una aplicación retroactiva de ésta última norma.

Así, por ejemplo, en el caso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, al 1 de enero de 2011, el artículo 44° del Código Tributario, que no diferenciaba entre la acción de determinar y la de exigir el pago, preveía que se computaba el plazo de prescripción "Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva." Por consiguiente, por aplicación inmediata de la norma vigente en dicho momento, el 1 de enero de 2011 se produjo el inicio del cómputo del plazo de prescripción de las acciones para determinar y para exigir el pago simultáneamente siendo que, como ya se ha indicado, dicho componente del plazo es un hecho que ocurre y se agota inmediatamente, esto es, no es un hecho que se produzca a lo largo de un tiempo, siendo además que un plazo no puede contar con dos o más inicios.

En tal sentido, si durante el transcurso del plazo de prescripción se notificase la resolución de determinación correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 a partir del 28 de setiembre de 2012 (fecha en la que entró en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113), ello no puede implicar que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago se inicie después de dicha notificación, puesto que tal hecho, el inicio, ya se produjo el 1 de enero de 2011, conforme con la norma aplicable a dicha fecha, razón por la cual, el cuerpo del plazo o iter empezó a correr, siendo que en dicho transcurso (y antes de la notificación de la resolución de determinación) han podido ocurrir causales de interrupción³⁷ o de suspensión³⁸, las que para su producción requieren justamente que exista un plazo que ya venía transcurriendo y éste a su vez requiere un momento de inicio.

A ello cabe agregar que si se considerara que dicho plazo empieza a correr a partir del día siguiente de la notificación, en este ejemplo, de la resolución de determinación, no solo se ignoraría un hecho cumplido, esto es, el inicio que se produjo el 1 de enero de 2011, sino que ya no se tomaría en cuenta el cómputo del plazo que transcurrió hasta que se efectuó la notificación, el que se perdería por completo, lo que vulnera al principio de seguridad jurídica, fundamento de la prescripción.

Constituyente –permitiendo que la norma bajo la cual nació el derecho surta efectos, aunque en el trayecto la norma sea derogada o sustituida-no significando, en modo alguno, que se desconozca que por mandato constitucional las leyes son obligatorias desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial.

³⁶ *Ibidem.*, p. 28 y ss.

³⁷ Por ejemplo, mediante el reconocimiento expreso de la obligación.

³⁸ Por ejemplo, el deudor tributario tuvo la condición de no habido por un tiempo.

✓ 9



Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

Similar razonamiento puede aplicarse a las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción, puesto que tratándose de hechos que se agotan con su mera producción, la aplicación inmediata de la norma implica analizar cuál es la que se encuentra vigente al momento en que éstos se producen.

Así, en el ejemplo propuesto, al notificarse la resolución de determinación a partir del 28 de setiembre de 2012, deberá considerarse que a dicha fecha, conforme con el artículo 45° del Código Tributario, la notificación de una resolución de determinación no es causal de interrupción del cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda que esta contiene. No obstante, el análisis de dicha notificación es importante para determinar si la notificación de la resolución mediante la que se inició la cobranza coactiva de la deuda contenida en dicho valor y de las demás resoluciones emitidas en el procedimiento coactivo constituyen actos de interrupción del cómputo del plazo de prescripción³⁹.

Por consiguiente, en estos dos casos (fecha de inicio de cómputo y causales de interrupción), se tiene que los hechos materia de análisis se producen de forma inmediata, agotándose al producirse, esto es, no se presentan de manera continuada a lo largo de un tiempo, por lo que no es posible aplicarles retroactivamente una norma que entró en vigencia con posterioridad a su producción, lo que atentarla contra la seguridad jurídica.

En tal sentido, en el ejemplo señalado, considerar que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago empieza a correr a partir del día siguiente de la notificación de la resolución de determinación implicaría desconocer un hecho ya agotado, esto es, el del inicio del cómputo que ya se había producido el 1 de enero de 2011.

Por consiguiente, se concluye que la norma materia de análisis afecta a uno de los elementos del plazo, esto es, su inicio, siendo que tal elemento constituye uno de naturaleza inmediata y que se agota con su realización, por lo que corresponde aplicarte la norma que se encuentre vigente en dicho momento, lo que posteriormente no puede ser desconocido. En tal sentido, no se trata de una modificación normativa que afecta al cuerpo del plazo de prescripción dado que no implica incrementarlo o reducirlo, lo que viene regulado por el artículo 43° del Código Tributario y no por el 44°.

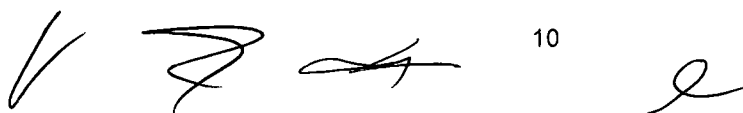
Por lo expuesto, se concluye que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113⁴⁰, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales 1) a 4) del artículo 44° del Código Tributario, según correspondía, por lo que no resulta aplicable el numeral 7) del anotado artículo”.

Que el citado criterio tiene carácter vinculante, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17 de 27 de octubre de 2017, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia

³⁹ Puesto que conforme con el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11952-9-2011, “A efecto de que opere la causal de interrupción del cómputo del plazo de prescripción prevista por el inciso f) del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cuando ésta es invocada en procedimientos contenciosos y no contenciosos tributarios, se debe verificar que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados dentro de un procedimiento de cobranza o ejecución coactiva iniciado conforme a ley, mediante la notificación válida de los correspondientes valores y la resolución de ejecución coactiva que le da inicio”.

⁴⁰ Se hace referencia al inicio del cómputo del plazo de prescripción que se produjo hasta el 1 de enero de 2012.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264⁴¹.

Que en el caso de autos, de foja 15 se observa que la Resolución de Multa N° 143-002-0050816 fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, cometida el 10 de abril de 2010, por lo que de conformidad con el criterio contenido en la Resolución N° 09217-7-2007 antes glosado, el plazo prescriptorio aplicable es de 4 años.

Que en el Anexo N° 2 de la resolución apelada, de foja 36, la Administración consideró que el cómputo del plazo de prescripción se inició el 4 de diciembre de 2014, esto es, al día siguiente de notificada la Resolución de Multa N° 143-002-0050816, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario. Asimismo, indicó como acto interruptorio, entre otros, la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 143-006-0145581, que dio inicio a la cobranza de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816.

Que sin embargo, conforme con los fundamentos antes expuestos, el cómputo del plazo de prescripción de la deuda materia de análisis se inició el 1 de enero de 2011, y culminaría el primer día hábil de 2015 de no haberse producido actos de interrupción o de suspensión, no resultando aplicable lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario, incorporado mediante Decreto Legislativo N° 1113, tal como se señaló en la resolución apelada.

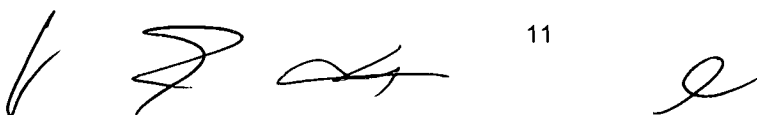
Que respecto a la notificación de la Resolución de Multa N° 143-02-0050816, es preciso anotar que la diligencia de notificación se habría efectuado el 3 de diciembre de 2014 en el domicilio fiscal del recurrente, de foja 15 y vuelta, no obstante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 45° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, dicho acto no se encontraba previsto como causal de interrupción del cómputo del plazo de prescripción.

Que según lo señalado precedentemente, la Administración consideró como acto interruptorio del cómputo del plazo de prescripción la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 143-006-0145581, de foja 16 y vuelta, sin embargo, a la fecha en que ésta habría sido notificada, esto es, al 19 de enero de 2015, el cómputo del plazo de prescripción de 4 años ya había transcurrido, por lo que a la fecha en que el recurrente presentó su solicitud de prescripción materia de análisis, esto es, el 2 de setiembre de 2016, había operado el plazo de la prescripción invocada. En ese sentido, procede revocar la resolución apelada, careciendo de pertinencia analizar los demás actos de interrupción y suspensión señalados por la Administración en la resolución apelada.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto del argumento del recurrente.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

⁴¹ Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial.





Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT de 14 de junio de 2017.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", en cuanto establece el siguiente criterio:

"El inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113⁴², notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales 1) a 4) del artículo 44° del Código Tributario, según correspondía, por lo que no resulta aplicable el numeral 7) del anotado artículo".

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS ⁶
VOCAL


Quintana Aguahua
Secretaria Relatora
AC/VT/mgp

⁴² Se hace referencia al inicio del cómputo del plazo de prescripción que se produjo hasta el 1 de enero de 2012.