

PONTIFICIA UNIVERSIDAD  
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



Informe Jurídico sobre Resolución del Tribunal Fiscal N°  
09789-4-2017 en relación con el numeral 7 del artículo 44  
del Código Tributario, introducido por el Decreto Legislativo  
N° 1113

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

Sabrina Ivon Gutierrez Silva

ASESORA:

Katarzyna Maria Dunin Borkowski Goluchowska

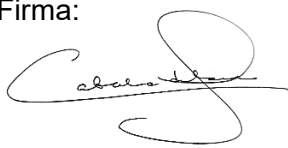
Lima, 2024

## Informe de Similitud

Yo, DUNIN BORKOWSKI GOLUCHOWSKA, KATARZYNA MARIA, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor(a) del Trabajo de Suficiencia Profesional titulado "**Informe Jurídico sobre Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 en relación con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, introducido por el Decreto Legislativo N° 1113**", del autor(a) GUTIERREZ SILVA, SABRINA IVON, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 30%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 15/07/2024.
- He revisado con detalle dicho reporte y el Trabajo de Suficiencia Profesional, y no se advierten indicios de plagio.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 15 de julio del 2024

DUNIN BORKOWSKI GOLUCHOWSKA, KATARZYNA MARIA	
DNI: 07884910	Firma: 
ORCID:  <a href="https://orcid.org/0000-0002-2016-7292">https://orcid.org/0000-0002-2016-7292</a>	

## **RESUMEN**

La Resolución de Observancia Obligatoria del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 evidenció las interrogantes que existían sobre la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo N° 1113, mediante el cual, las notificaciones de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa fueron establecidas como el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de la Administración de exigir el pago de la deuda tributaria.

A partir de ello, se abrió a discusión sobre si el criterio vinculante establecido por el Tribunal Fiscal era conforme a la normativa y a los principios constitucionales. Por ello, con el objetivo de fijar una interpretación y posición sobre la aplicación en el tiempo de las nuevas modificaciones introducidas, se emitió el Decreto Legislativo N° 1421, el cual contradecía el criterio vinculante establecido por el Tribunal Fiscal, en tanto que, determinaba la aplicación inmediata del nuevo inicio del cómputo del plazo de prescripción a todas las deudas tributarias vigentes, incluidas a aquellas cuyo plazo de prescripción ya había iniciado.

En tal sentido, este trabajo pretende sustentar las razones por las que el criterio determinado por el Tribunal Fiscal no es conforme a la normativa ni a la institución jurídica de la prescripción, a través de un análisis en conjunto de las disposiciones normativas vinculantes, doctrina y jurisprudencia.

Asimismo, se va a sustentar la constitucionalidad del Decreto Legislativo N° 1421 desde la teoría de hechos cumplidos y la propia naturaleza interpretativa de la norma.

### **Palabras clave**

Decreto Legislativo N° 1113, prescripción extintiva, plazo de prescripción, Decreto Legislativo N° 1421.

## **ABSTRACT**

The Mandatory Compliance Resolution of the Tax Court N° 09789-4-2017 evidenced the questions that existed about the application in time of Legislative Decree N° 1113, by means of which, the notifications of the Determination Resolutions and Fine Resolutions were established as the beginning of the calculation of the limitation period of the Administration's power to demand payment of the tax debt.

From there, a discussion was opened on whether the binding criterion established by the Tax Court was in accordance with the regulations and constitutional principles. Therefore, in order to establish an interpretation and position on the application in time of the new modifications introduced, Legislative Decree N° 1421 was issued, which contradicted the binding criterion established by the Tax Court, insofar as it determined the immediate application of the new start of the calculation of the limitation period to all current tax debts, including those whose statute of limitations had already begun.

In this sense, this paper aims to support the reasons why the criterion determined by the Tax Court is not in accordance with the regulations or the legal institution of the statute of limitations, through a joint analysis of the binding regulatory provisions, doctrine and jurisprudence.

Likewise, the constitutionality of Legislative Decree N° 1421 will be supported from the theory of fulfilled facts and the interpretative nature of the norm itself.

### **Keywords**

Legislative Decree No. 1113, extinguishing prescription, statute of limitations, Legislative Decree No. 1421.

# ÍNDICE

## Contenido

RESUMEN .....	1
ÍNDICE .....	3
PRINCIPALES DATOS DEL CASO .....	4
I. INTRODUCCIÓN .....	5
1.1 Justificación de la elección de la resolución.....	5
1.1 Presentación del caso .....	10
II. IDENTIFICACIÓN DE HECHOS RELEVANTES .....	16
2.1 Antecedentes .....	16
2.2 Hechos relevantes del caso.....	16
III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS .....	19
3.1 Problema principal.....	19
3.2 Problemas secundarios .....	19
IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A .....	19
4.1 Respuestas preliminares a los problemas principal y secundarios.....	19
4.2 Posición individual sobre el fallo de la resolución .....	22
V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS .....	23
5.1 ¿La modificación del Decreto Legislativo N° 1113 ha introducido un nuevo inciso del plazo prescriptorio para la facultad de la Administración de cobrar las deudas tributarias? .....	23
5.2 ¿El plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria determinada por el contribuyente es el mismo respecto a las obligaciones tributarias determinadas por la Administración? .....	29
5.3 ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 establece una aplicación retroactiva del inciso 7 del artículo 44 del Código Tributario? .....	34
5.4 ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 es una norma innovativa o interpretativa?.....	40
VI. CONCLUSIONES: .....	43
BIBLIOGRAFÍA.....	47

## PRINCIPALES DATOS DEL CASO

<b>N° EXPEDIENTE</b>	Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017
<b>ÁREA(S) DEL DERECHO SOBRE LAS CUALES VERSA EL CONTENIDO DEL PRESENTE CASO</b>	Derecho Tributario/Derecho Constitucional/Derecho Civil
<b>IDENTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES Y SENTENCIAS MÁS IMPORTANTES</b>	Resolución del Tribunal Fiscal N° 7441-1-2019 y Expediente N° 00004-2019-PI
<b>DEMANDANTE / DENUNCIANTE</b>	Willyn Víctor Tapia Muñoz
<b>DEMANDADO / DENUNCIADO</b>	SUNAT
<b>INSTANCIA ADMINISTRATIVA O JURISDICCIONAL</b>	Instancia Administrativa
<b>TERCEROS</b>	No tiene
<b>OTROS</b>	

## **I. INTRODUCCIÓN**

### **1.1 Justificación de la elección de la resolución**

El Decreto Legislativo N° 1113 entró en vigencia el 28 de setiembre de 2012, mediante la cual se modificó el artículo 44 del Texto Único Ordenado del Código Tributario publicado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF (en adelante, “Código Tributario”).

Así pues, mediante el mencionado decreto, se incorporó - en el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario - la notificación de la deuda contenida en una Resolución de Determinación o en una Resolución de Multa como un inicio del cómputo del plazo de prescripción. A la vez, la norma suprimió a las notificaciones de los referidos valores como causal de interrupción de la prescripción de la acción de cobro de la autoridad tributaria.

A partir de esa modificación normativa surgió la duda sobre la aplicación en el tiempo de ese nuevo inciso incorporado en el artículo 44 del Código. Al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 establece como criterio vinculante el siguiente:

El inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en las resoluciones de determinación y multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, se rige por los numerales del 1 al 4 del artículo 44 del Código Tributario, por lo que no resulta aplicable el numeral 7 del anotado artículo. (Tribunal Fiscal 2017: 12)

Así pues, de acuerdo con la posición del Tribunal Fiscal, todo valor notificado por la Administración Tributaria con posterioridad a la entrada de vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, pero emitido por hechos o infracciones ocurridas antes de la publicación de la referida norma, sigue

rigiéndose por lo establecido por los numerales 1 al 4 del artículo 44 del Código Tributario.

Al respecto, dicha resolución puso en el foco de atención la discusión sobre las modificaciones introducidas por el Decreto Legislativo N° 1113 al inicio del cómputo del plazo de prescripción regulado en el artículo 44 del Código Tributario. De esta manera, un sector de la doctrina y jurisprudencia considera que la interpretación efectuada por el Tribunal Fiscal es errónea, en tanto que, no se está tomando en cuenta las diferencias del cómputo de plazo de prescripción que existía antes de la modificación normativa.

Antes de los cambios efectuados por el Decreto Legislativo N°1113, en el artículo 44 del Código Tributario no se hacía una diferencia explícita entre el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda tributaria con la acción de determinación de esta.

No obstante, existe disposiciones normativas, como el artículo 115 del Código Tributario, la cual bajo una interpretación sistemática junto con la Norma III y Norma VIII del referido código, quedaba establecido que no sería posible establecer un plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el cobro de las deudas tributarias sin antes haberse determinado la deuda tributaria, lo cual se agota con las notificaciones de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa.

Así pues, para un sector doctrinal considera que el error de interpretación del Tribunal Fiscal venía del hecho de no diferenciar el plazo de prescripción de una deuda tributaria declarada por el contribuyente y el plazo para cobrar la deuda tributaria determinada por la Administración, ya que incluso, antes de la modificación normativa, existía tal diferencia. En consecuencia, el inicio del plazo de prescripción varía según quien determinaba la deuda tributaria.



Asimismo, en esa misma línea argumentativa, se considera que pretender que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de deudas tributarias aún vigentes no pueda ser afectado por los cambios normativos, implica que se considere como un derecho adquirido de los contribuyentes.

De esta forma, existía una notable controversia sobre cómo aplicar en el tiempo las modificaciones instauradas por el Decreto Legislativo N° 1113 referente al inicio del cómputo del plazo de prescripción. Lo anterior, tuvo como consecuencia que se emita normativas que buscaban aclarar y fijar una posición sobre la aplicación en el tiempo de la norma en cuestión.

Así pues, el Poder Ejecutivo emitió el Decreto Legislativo N° 1421, con el cual, en su Primera Disposición Complementaria Transitoria (en adelante, "PDCT") se determinó que inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de las deudas tributarias que se encontraban pendientes a la fecha en que entra en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, iba a contabilizarse de acuerdo con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

De esta forma, la PDCT estableció que las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa notificadas desde la entrada en vigencia del referido decreto iban a contabilizarse desde el día siguiente de la notificación de los referidos valores.

Al respecto, el Colegio de Abogados de La Libertad interpone una demanda de inconstitucionalidad contra la PDCT, donde la discusión se centró en determinar principalmente si la PDCT es una norma interpretativa o innovativa.

Ahora bien, la PDCT implicó una posición contraria a lo establecido por la Resolución de observancia obligatoria N° 09789-4-2017. Ello, demostraba que sobre la PDCT fue emitida con el objetivo de fijar una posición respecto

a la aplicación en el tiempo de la norma en cuestión, corrigiendo el criterio fijado por el Tribunal Fiscal.

En el proceso de la demanda interpuesta contra la PDCT, se expusieron las diferentes posiciones que tuvieron los magistrados al momento de resolver la demanda de inconstitucionalidad.

De esta forma, algunos magistrados como Ernesto Blume, considera que el PDCT modifica el inicio de la contabilización de los plazos de prescripción ocurridos hasta el 1 de enero de 2012; ello, en tanto que, al modificar el inicio del plazo de prescripción de situaciones ocurridas antes de la entrada en vigencia del Decreto legislativo N° 1113 (aplicación retroactiva), implicaría que no se trata de una norma interpretativa como pretende el legislador, fijando de forma autónoma un nuevo inicio.

Por otro lado, posiciones como la de la magistrada Ledesma Narváez, establecen que con la publicación del Decreto Legislativo N° 1113, se limitó a disponer de forma expresa que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de la Administración de exigir el pago de la deuda tributaria.

Así pues, de acuerdo a una interpretación sistemática de las referidas normas, dicho inicio ya se encuentra regulado en el Código Tributario; en tanto que, solo puede realizarse el cobro de deudas tributarias cuando ya se encuentran determinadas, lo cual se agota con la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa.

De esta manera, bajo esta posición la PDCT es una norma interpretativa, puesto que, se limitaría a precisar la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113, cumpliendo los requisitos previstos por el Tribunal Constitucional. De esta forma, para dicha posición, solo resultaría inconstitucional si la disposición normativa se aplicara a deudas tributarias prescritas.

Al respecto, la controversia fue resuelto por el Tribunal Constitucional declarándose infundada la demanda de inconstitucionalidad contra la PDCT, ello debido a que no se alcanzó los 5 votos conformes de los Magistrados que exige la normativa para declarar inconstitucional una norma con rango de ley.

De esta forma, se termina validando lo establecido por la PDCT y, en consecuencia, la validación de la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113 a todas las deudas tributarias que aún no han prescrito.

Sobre ello, en el presente trabajo de investigación se va a realizar un análisis para determinar si la posición que actualmente se ha considerado como válida es correcta conforme a la naturaleza de la institución de la prescripción y principios constitucionales.

A partir de todo lo mencionado, considero que la investigación que realice de la controversia tributaria expuesta anteriormente, tiene un efecto directo en mi actividad laboral, puesto que, actualmente, estoy desempeñándome en el área de litigios administrativos de la firma Ernst And Young; siendo que, dentro de mis actividades principales se encuentran la preparación de diferentes escritos de reclamación y apelación que surjan en la actividad impugnatoria dentro del ámbito administrativo – tributario.

De esta manera, conocer y consolidar mis conocimientos sobre la prescripción en materia tributaria es de relevante importancia a efectos de poder efectuar una argumentación y defensa adecuada ante las diferentes controversias que surjan sobre la validez de las acciones de cobro y determinación de las deudas tributarias que efectúe la Administración Tributaria.

En consecuencia, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 ha traído a la luz la discusión sobre la aplicación en el tiempo del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, lo cual tiene repercusión directa en la estabilidad de las relaciones jurídicas de los deudores tributarios con la inactividad del Estado; siendo ello relevante para el sistema jurídico, así como para los administrados.

## **1.1 Presentación del caso**

El 02 de septiembre de 2016, el contribuyente presentó una solicitud de prescripción ante la Administración Tributaria para que se declare prescrita la facultad de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816 emitida por el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.

La Administración Tributaria declara improcedente la solicitud de prescripción, al considerar que el 4 de diciembre de 2014 inició el cómputo del plazo para exigir el pago de la deuda contenida en la Resolución de Multa, de acuerdo con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

Así, el contribuyente decide apelar la decisión de la Administración Tributaria al Tribunal Fiscal, sustentado que los supuestos actos de interrupción del cómputo del plazo de prescripción no le han sido notificados; por lo que, según su posición, la deuda se encontraría prescrita.

Al respecto, con el objetivo de resolver la presente apelación y emitir un criterio vinculante respecto a la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo N° 1113, el Tribunal Fiscal, mediante el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17 del 27 de octubre de 2017, dispuso a votación dos propuestas.

En la primera propuesta, se dispuso que el inicio del cómputo del plazo prescriptorio para las deudas tributarias notificadas a partir de la vigencia

del Decreto Legislativo N° 1113, cuyos conceptos por los que se emitieron ocurrieron antes de la entrada en vigencia del referido decreto, se debe regir por los numerales 1 al 4 del Código Tributario; por el contrario, como segunda propuesta se dispuso que debe aplicarse el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario (Tribunal Fiscal, 2017: 4).

En la referida votación, participaron 26 vocales, obteniéndose como resultado 17 votos a favor de la primera propuesta y 9 votos a favor de la segunda propuesta.

En ese sentido, el Tribunal Fiscal resuelve el recurso de apelación, estableciendo que el inicio del cómputo del plazo de prescripción fue el 1 de enero de 2011 - año siguiente de la fecha en que se cometió la infracción (10 de abril de 2010) - y culminó el primer día hábil del 2015. Asimismo, no consideró como acto de interrupción la notificación de la multa, dado que, a esa fecha, dicho acto ya no se encontraba como una causal de interrupción del plazo de prescripción en el artículo 45 del Código Tributario.

A partir de lo desarrollado, se identifica como problema principal, el siguiente: ¿Desde cuándo se contabiliza el plazo prescriptorio de la facultad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias originadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, pero notificadas a partir de su vigencia?

Así pues, para el Tribunal Fiscal, previo a la modificación del Decreto Legislativo N° 1113, el inicio del cómputo de plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria es regulado por los numerales del 1 al 4 del artículo 44 del Código Tributario.

En tal sentido, bajo su posición, la referida norma incorpora un nuevo inicio del plazo de prescripción con el numeral 7. De esta forma, considera que dicho inciso solo debería ser aplicado a las deudas tributarias configuradas

a partir del 28 de setiembre de 2012, fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal no consideró en su razonamiento la propia naturaleza de la prescripción tributaria; y, que incluso antes de la incorporación del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, existían dos plazos distintos para exigir el cobro de las deudas tributarias, dependiendo de quien efectuaba la determinación. Ello, conforme a una interpretación sistemática de la normativa.

En tal sentido, no puede computarse el inicio de un plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda tributaria sin antes agotarse la determinación de la propia deuda; por ello, a partir de una interpretación de la normativa, se evidencia que la determinación de una deuda tributaria se agota con la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa.

Por lo tanto, las siguientes interrogantes que se producen en el caso versan en determinar si en realidad la modificación del Decreto Legislativo N°. 1113 introdujo un nuevo inicio del plazo prescriptorio para la facultad de cobrar las deudas tributarias; y, si el plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria determinada por el contribuyente es el mismo respecto a las deudas tributarias determinadas por la Administración Tributaria.

En esa misma línea, es importante determinar cuándo se configura la institución jurídica de la prescripción en materia tributaria; y, si corresponde otorgarle un tratamiento normativo distinto al inicio del plazo de prescripción para considerarlo como un derecho adquirido de los contribuyentes.



De esta manera, se analiza si la PDCT establece una aplicación retroactiva del Decreto Legislativo N° 1113 o si se limita a fijar como debería aplicarse en el tiempo el referido decreto.

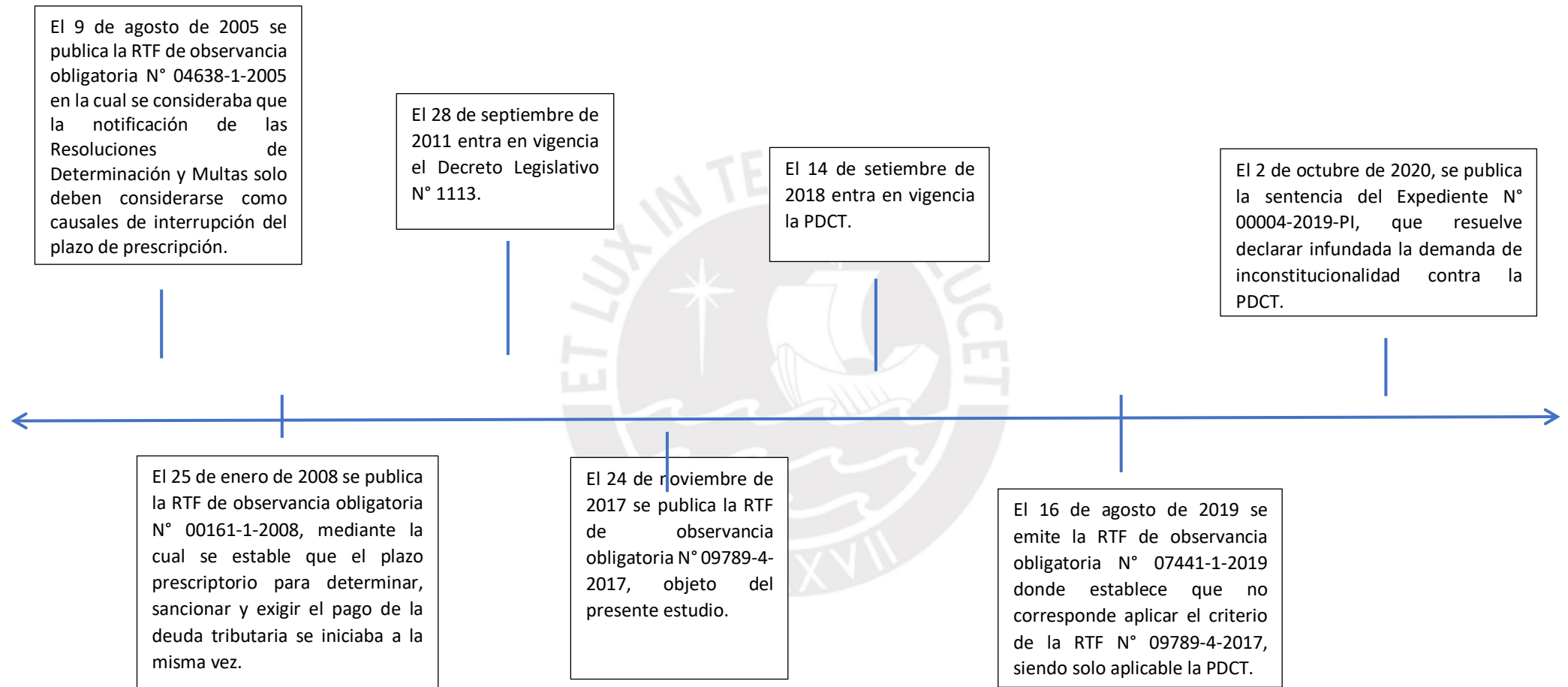
Ahora bien, a efectos de desarrollar los problemas jurídicos identificados, se van a usar principalmente como herramientas legislativas, la normativa contenida en los artículos 27, 44, 43, 105 y demás artículos del Código Tributario vinculados al caso. El Decreto Legislativo N° 1113 y su exposición de motivos. La Constitución Política del Perú. El Decreto Legislativo 1421 y su exposición de motivos. El Código Civil y normas relacionadas que describan la naturaleza de la prescripción.

Respecto a la jurisprudencia, considero relevante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7441-1-2019, puesto que el Tribunal Fiscal efectúa una interpretación respecto a la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113 considerando lo establecido por la PDCT.

Asimismo, considero relevante la Sentencia del Tribunal Constitucional No. 556/2020 del Expediente No. 00004-2019-PI, el cual declara infundada la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra la PDCT, a través de la cual se recoge un criterio opuesto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017, objeto del presente estudio.

En cuanto a la doctrina, se va recurrir principalmente informes, escritos, tesis, investigaciones de diferentes autores que analicen y opinen de las consecuencias jurídicas del Decreto Legislativo N° 1113 así como su aplicación en el tiempo. En ese mismo sentido, se usará doctrina que analice la prescripción en materia tributaria, y vinculación con los principios constitucionales.

Asimismo, respecto a las posiciones que se ha obtenido en la jurisprudencia, puede verse graficado en la siguiente línea del tiempo:





## II. IDENTIFICACIÓN DE HECHOS RELEVANTES

### 2.1 Antecedentes

Previo a la modificación del Decreto Legislativo N° 1311, el artículo 44 del Código Tributario regulaba el inicio del cómputo de plazo de prescripción, sin hacer diferencia de la acción de cobro de la deuda tributaria de la Administración con las demás facultades de la Administración<sup>1</sup>.

En esa misma línea, el inciso a) del numeral 2 del artículo 45 del Código Tributario establecía como una causal de interrupción a la notificación de una Resolución de Determinación o de una Resolución de multa. De esta forma, a partir de la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa, se reiniciaba el cómputo del plazo de prescripción para exigir el cobro de las deudas tributarias.

Mediante el Decreto Legislativo N° 1113, se modifica el artículo 45 del Código Tributario, eliminado como causal de interrupción la notificación de una Resolución de Determinación y Resolución de Multa, e introdujo la notificación de dichos valores como inicio del cómputo del plazo de prescripción mediante el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

### 2.2 Hechos relevantes del caso

#### Hechos reales del caso

- 1) El 10 de abril del 2010, el contribuyente comete la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario por no presentar *“las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.”* (Decreto Supremo, 2013).

---

<sup>1</sup> Entiéndase, la acción de determinar las obligaciones y deudas tributarias, así como la acción de sancionar.

- 2) El 01 de enero de 2011, inició el cómputo del plazo de prescripción de la infracción mencionada en el apartado anterior, según el contribuyente.
- 3) El 28 de setiembre de 2012, entra en vigencia el Decreto Legislativo N° 1113, el cual modifica el artículo 44 del Código Tributario, incorporando como nuevo inicio del cómputo del plazo de prescripción, la notificación de las Resolución de Determinación o Resoluciones de Multa.
- 4) El 04 de diciembre de 2014, inicia el cómputo del plazo de prescripción de la Resolución de Multa N° 143-002-0050816, de conformidad con el numeral 7 del artículo 44 de Código Tributario. Ello, según la posición de la Administración Tributaria.
- 5) El 02 de septiembre de 2016, el contribuyente presenta una solicitud de prescripción ante la Administración Tributaria para que se declare prescrita la facultad de la Administración para cobrar la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816, la cual fue emitida por el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, debido a que el contribuyente no presentó la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.
- 6) El 14 de junio de 2017, dicha solicitud fue declarada improcedente mediante la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT, debido a que la Administración Tributaria consideró que el cómputo del plazo de prescripción inició al día siguiente de la notificación de la Resolución de Multa, conforme al numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.
- 7) El 07 de noviembre de 2017, se emite con carácter de observancia obligatoria la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017, la cual declara fundada la apelación interpuesta por el contribuyente y revoca la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT, al considerar que la acción de cobrar la deuda tributaria de la Administración se encontraba prescrita, debido a que el cómputo del plazo de prescripción inició el 01 de

enero de 2011, en tanto que, al momento de los hechos, regía los numerales 1 al 4 del artículo 44 del Código Tributario.

### Hechos procesales

- 1) El 03 de diciembre de 2014, se notifica, en el domicilio fiscal del contribuyente, la Resolución de Multa N° 143-002-0050816 emitida por el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.
- 2) El 19 de enero de 2015, se notificó la Resolución de Ejecución Coactiva N° 143-006-0145581, el cual la Administración consideró como acto interruptorio del plazo de prescripción.
- 3) Reconstrucción de argumentos principales de la resolución objeto del informe:

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 declara fundada la apelación interpuesta por el contribuyente y revoca la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT, bajo los siguientes fundamentos:

- Mediante el artículo 45 del Código Tributario, se encontraban separadas las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción según la acción de determinar, sancionar y exigir el pago de la deuda tributaria. No obstante, recién con la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, se hizo la mencionada distinción en el inicio del cómputo del plazo de prescripción.
- El inicio del cómputo del plazo de prescripción o diez a quo no se puede confundir con el transcurso del tiempo (iter). De esta manera, el artículo 44 del Código Tributario es el que regula el inicio y el iter es regulado por el artículo 45 del mismo; siendo que, el inicio se agota y ocurre inmediatamente, por lo que una vez que ocurre el inicio del cómputo no

puede haber luego un “nuevo inicio” referido al mismo plazo, ya que este se agota inmediatamente.

### **III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS**

#### **3.1 Problema principal**

¿Desde cuándo se contabiliza el plazo prescriptorio de la facultad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias originadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, pero notificadas a partir de su vigencia?

#### **3.2 Problemas secundarios**

¿La modificación del Decreto Legislativo N° 1113 ha introducido un nuevo inicio del plazo prescriptorio para la facultad de la Administración Tributaria de cobrar las deudas tributarias?

¿El plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria determinada por el contribuyente es el mismo respecto a las obligaciones tributarias determinadas por la Administración?

¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 establece una aplicación retroactiva del Decreto Legislativo N° 1113?

¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 es una norma interpretativa?

### **IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A**

#### **4.1 Respuestas preliminares a los problemas principal y secundarios**

- ¿Desde cuándo se contabiliza el plazo prescriptorio de la facultad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias originadas

antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, pero notificadas a partir de su vigencia?

El cómputo del plazo de prescripción para las deudas tributarias que fueron notificadas por Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa a partir del 28 de setiembre de 2012, va a iniciar desde la fecha de notificación.

Así pues, de acuerdo con la teoría de hechos cumplidos las normas jurídicas empiezan a desplegar sus efectos desde su entrada en vigencia a todas las situaciones jurídicas existentes. En tal sentido, la incorporación del nuevo inciso al artículo 44, realizado mediante el Decreto Legislativo N° 1113, afecta a todas las deudas tributarias que a la fecha de vigencia no se encuentren prescritas, incluyendo a aquellas deudas tributarias cuyo plazo de prescripción ya había iniciado.

Asimismo, se debe tomar en cuenta que en el Código Tributario siempre reguló plazos distintos para exigir el cobro de las deudas tributarias que eran determinadas por la Administración y por el contribuyente.

De esta manera, cuando el contribuyente determina la deuda tributaria, el inicio del cómputo del plazo de prescripción comienza desde el año siguiente a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración anual respectiva, conforme al numeral 1 del artículo 44 del Código Tributario.

En cambio, cuando la deuda tributaria es determinada por la Administración Tributaria, el inicio del cómputo del plazo de prescripción comienza desde el día siguiente de la notificación de la Resolución de Determinación o Resolución de Multa, de acuerdo con una interpretación sistemática de la normativa del Código Tributario.

- ¿La modificación del Decreto Legislativo N° 1113 ha introducido un nuevo inciso del plazo prescriptorio para la facultad de la Administración de cobrar las deudas tributarias?

No, desde antes de la modificación, el cómputo del plazo de prescripción de las deudas determinadas por la Administración Tributaria iniciaba con la notificación de los valores. Ello, conforme a una interpretación sistemática de los artículos 60 al 63; y, 115 del Código Tributario

- ¿El plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria determinada por el contribuyente es el mismo respecto a las obligaciones tributarias determinadas por la Administración?

El plazo prescriptorio para exigir la deuda tributaria siempre ha sido distinta según quien determina la deuda tributaria. Así pues, la normativa antes de la modificación del Decreto Legislativo N° 1113, ha diferenciado el inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria dependiendo de si la deuda es determinada por el contribuyente o por la propia Administración; siendo que, en el último caso, el inicio del cómputo del plazo de prescripción siempre fue la notificación de la Resolución de Determinación o Resolución de Multa.

- ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 establece una aplicación retroactiva del Decreto Legislativo N° 1113?

No, puesto que no está afectando la prescripción tributaria, sino solo en el inicio del cómputo del plazo, cuando aún no se ha configurado ni ganado la prescripción, por lo que, no está haciendo una aplicación retroactiva del Decreto Legislativo N° 1113.

- ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 es una norma innovativa o interpretativa?



Es una norma interpretativa, en tanto que no está introduciendo un nuevo inicio del cómputo del plazo de prescripción, sino interpretando la aplicación en el tiempo del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

#### **4.2 Posición individual sobre el fallo de la resolución**

Estoy en contra del fallo principal de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017, debido a que la modificación normativa del Decreto Legislativo N° 1113 no ha introducido un nuevo inicio del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para cobrar las deudas tributarias, sino que ha evidenciado expresamente como se computa el plazo de prescripción para cobrar las deudas tributarias que fueron determinadas por la Administración Tributaria mediante la notificación de una Resolución de Determinación o Resolución de Multa, lo cual ya se encontraba establecido bajo una interpretación sistemática de las disposiciones normativas del Código Tributario.

En ese sentido, el Tribunal Fiscal no ha considerado que previo a la modificación normativa, existían dos plazos distintos para el cobro de deudas tributarias, uno cuando lo determinaba el contribuyente y otro cuando lo determinaba la propia Administración; siendo que, en el caso del último, solo con la notificación de los valores es que se puede conocer la deuda tributaria e iniciar el cómputo del plazo de prescripción para su cobro.

Asimismo, conforme a la propia naturaleza de la figura jurídica de la prescripción tributaria, esta solo se configura cuando se culmina el plazo de prescripción; por lo que, la aplicación del numeral 7 del Código Tributario en deudas tributarias que aún no se encuentran prescritas no estaría vulnerando el principio de no retroactividad en tanto que, la prescripción aún no ha sido ganada.

En esa misma línea, el Tribunal Fiscal dejó de lado que en base al artículo 103 de la Constitución Política del Perú nos encontramos ante la teoría de

los hechos cumplido, ello implica que las normas desplieguen sus efectos a todas las situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigencia.

En tal sentido, todas las deudas tributarias vigentes que no se encuentren prescritas deben regirse por las nuevas disposiciones establecidas en el Decreto Legislativo N° 1113 desde su entrada en vigencia; incluyendo aquellas deudas cuyo plazo de prescripción ya ha iniciado pero que aun se encuentran disponibles para el cobro.

## V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

### 5.1 ¿La modificación del Decreto Legislativo N° 1113 ha introducido un nuevo inciso del plazo prescriptorio para la facultad de la Administración de cobrar las deudas tributarias?

Previo a la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, es importante exponer el tratamiento normativo del plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria.

Así pues, en el primer párrafo del artículo 43<sup>2</sup> del Código Tributario establece que la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones es de 4 años. En tal sentido, la normativa dispondría un solo plazo para el ejercicio de las tres facultades que tiene la Administración.

En esa línea, se debe considerar que antes del Decreto Legislativo N°. 1113, el inciso 1 del artículo 44 del Código Tributario determinaba que el inicio del cómputo de plazo de prescripción se computara desde el primero de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración anual.

---

<sup>2</sup> “Artículo 43.- PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

*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. (...)*”



En ese mismo sentido, el numeral 4 de la misma normativa establecía que el cómputo del plazo de prescripción para sancionar iniciaba desde el primero de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción.

Así pues, de acuerdo con una interpretación literal, el plazo de prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria, exigir el pago y sancionar se computa de la misma forma, no haciéndose una diferencia para el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de exigir el cobro de la deuda tributaria.

Ahora bien, el inciso b) numeral 2 del artículo 45 establecía - antes de la modificación del Decreto Legislativo N° 1113 – que las notificaciones de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa interrumpían el cómputo del plazo de prescripción.

De esta forma, respecto a la notificación de dichos valores, la norma ya lo preveía como una interrupción del plazo de prescripción y un nuevo inicio para el cómputo del plazo. Es decir, de alguna forma se reconocía que la determinación que efectúe la Administración Tributaria constituía un inicio para el cómputo del plazo de prescripción; por ende, para poder exigir el cobro de la deuda determinada debía realizarse a partir de dicha determinación, computándose el plazo de prescripción para exigir el pago desde la referida determinación de la deuda tributaria.

Actualmente, el artículo 44 del Código Tributario regula el inicio del cómputo del plazo de prescripción tributaria haciendo una diferencia para la facultad de exigir el cobro de la deuda tributaria, determinando que se empieza a contabilizar el plazo prescriptorio desde la notificación de la Resolución de Determinación o Resolución de Multa.

Así pues, a partir de la modificación del Decreto Legislativo N° 1113, se incluyó el numeral 7, mediante el cual se establece expresamente que el inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria se contabiliza desde el día siguiente de la notificación de los

valores que contienen la deuda; es decir, se produce una diferencia de plazos de la acción de determinar y aplicar sanciones con la facultad de exigir el pago de una deuda tributaria.

Asimismo, con el Decreto Legislativo N° 1113 se modificó el artículo 45 del Código Tributario, eliminando la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa como una causal de interrupción del plazo de prescripción.

De esta forma, mediante la modificación mencionada, se pasó de calificar a las Resoluciones de Determinación y Multas como causal de interrupción para ser consideradas como un inicio del cómputo de plazo de prescripción de la facultad de la autoridad administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria.

En ese sentido, si bien antes de la modificación no se establecía de forma expresa que el inicio del cómputo del plazo de prescripción para la acción de exigir el pago de la deuda tributaria se contabiliza desde la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa, a partir de una interpretación sistemática en conjunto con las Norma III, Norma VIII y Norma IX del Código Tributario, se sabe que solo puede exigirse el pago de algo, si es que previamente se ha determinado la deuda tributaria.

De esta forma, como lo establece la Norma IX del Código Tributario, se puede aplicar normas distintas a las tributarias, siempre y cuando no se opongan ni se desnaturalicen.

En tal sentido, se abre la posibilidad de que se aplique conceptos de otras áreas del derecho con el fin de entender mejor la aplicación de las normas tributarias cuando en estas no se ha especificado sin lugar a dudas como debe interpretarse.

Ahora bien, Fernando Vidal define a la prescripción extintiva como *“un medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el decurso del tiempo*

*modifica sustancialmente una relación jurídica.*” (2009: 229). En ese sentido, para que se considere que una acción se encuentra prescrita debe cumplirse ciertas condiciones para que el transcurso del tiempo modifique y/o altere la situación jurídica.

En esa línea, en materia civil, el artículo 1989 del Código Civil establece que la prescripción extingue la acción, pero no el derecho. De esta manera, el deudor, a pesar de que su deuda ha prescrito, tiene la posibilidad de pagarla, en tanto que, el derecho del acreedor de recibir el pago no ha prescrito, sino solo la acción de poder exigirlo.

Respecto a la prescripción tributaria, es importante considerar que la misma *“se encuentra dentro del marco establecido en la prescripción extintiva.”* (Guerrero, 2020: 32). De esta forma, al igual que en materia civil, luego de determinado plazo sin acción de la Administración, no extingue la obligación tributaria, sino la acción de poder ejecutarla<sup>3</sup>.

En tal sentido, el derecho de la Administración Tributaria de poder recibir el pago siempre va a existir, en tanto que, el administrado tiene la posibilidad de efectuar el pago de la deuda aun cuando está ya haya prescrito<sup>4</sup>; siendo que, lo que prescribe es la facultad que tiene la autoridad administrativa de poder exigir el pago de la deuda tributaria. (Durand, 2020:131).

En tal sentido, a efectos de hacer un mayor análisis al inicio del cómputo del plazo de prescripción en materia tributaria, se debe tomar en cuenta lo establecido en materia civil sobre cuando se considera posible ejecutar el cómputo del plazo prescriptorio.

Así pues, el artículo 1993 del Código Civil establece que *“la prescripción comienza a correr desde el día en que puede ejercitarse la acción y*

---

<sup>3</sup> El artículo 27 del Código Tributario no dispone a la prescripción como medio para extinguir la obligación tributaria.

<sup>4</sup> El artículo 49 del Código Tributario establece que *“El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado.”*

*continúa contra los sucesores del titular del derecho.” De esta forma, solo cuando pueda ejercer la acción de cobro de la deuda tributaria puede empezar a computarse el plazo de prescripción; en consecuencia, ¿Cómo es posible hacerlo sin antes determinar la deuda tributaria que va a ser objeto de cobro?*

El artículo 61 del Código Tributario regula el procedimiento de fiscalización y verificación de la obligación tributaria, donde se señala que la Resolución de Determinación y Resolución de Multa contienen la determinación de la obligación tributaria una vez que es fiscalizada y modificada – en caso así lo amerite- por la Administración Tributaria.

De esta forma, es recién con la emisión de los mencionados valores que se agota la determinación de la deuda tributaria; siendo que, a partir de ello, la Administración puede exigir el pago de la referida deuda.

En esa misma línea, el artículo 76 del Código Tributario, determina la definición de la Resolución de Determinación como el acto que pone a conocimiento del deudor tributario la existencia de la deuda tributaria.

Ahora bien, existe diversa jurisprudencia del Tribunal Fiscal que establecen cuando considerar una deuda terminada y con ello, la capacidad de exigir el cobro de la deuda tributaria:

**Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005 (observancia obligatoria) del 22 de julio de 2005:**

*“La notificación de la Resolución de Determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda tributaria en dicho valor (...).”* (El énfasis es agregado)

**Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008 de 8 de enero de 2008:**

*“Cabe anotar que según se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria,*

**la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, dándose inicio al cómputo del plazo prescriptorio para cobrar la deuda determinada (...).**” (El énfasis es agregado)

**Resolución del Tribunal Fiscal N° 10495-3-2012 de 28 de junio de 2012:**

**“(...) no sería posible establecer un plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la obligación tributaria, cuando la deuda aún no ha sido determinada, debiendo precisarse que si la Administración tiene pendiente su facultad para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones ésta se agota con la notificación de la resolución de determinación o multa (...).**” (El énfasis es agregado).

Como se observa, existe diversa jurisprudencia del Tribunal Fiscal emitida antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, donde se dispone que la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa agota la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, dándose el inicio al cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria.

En ese sentido, el propio Tribunal Fiscal estableció en el tiempo que aún no se introducía el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, que no es posible establecer o iniciar el cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el cobro de la deuda tributaria cuando aún esta no ha sido determinada; es por ello que recién con la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa se puede efectuar la contabilidad del plazo de prescripción.

Lo anterior, va de la mano con el artículo 45 del Código Tributario, el cual – antes de la modificación del Decreto Legislativo N° 1113 – regulaba a la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa como causales de interrupción del plazo de prescripción; siendo que, una vez notificadas, se reiniciaba el plazo prescripción.

De esta manera, desde antes se reconocía en la normativa tributaria, así como en la propia naturaleza de la institución de la prescripción, que solo

con la notificación de dichos valores se puede considerar agotada la determinación de la deuda tributaria, en tanto que, la determinación que realice el propio contribuyente está sujeto a una fiscalización y posible modificación que pueda realizar la Administración dentro del plazo de 4 años que tiene para determinar las obligaciones tributarias.

En ese sentido, la normativa siempre ha considerado a la notificación de los referidos valores como el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de exigir el pago de la deuda tributaria, considerando que siempre se tenía establecido que la deuda tributaria que determine la Administración iba a estar contenida en la Resolución Determinación y Resolución de Multa.

Así pues, en la Resolución N° 09789-4-2017, el Tribunal Fiscal evalúa la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113, como si estuviera introduciendo un nuevo inicio del cómputo del plazo de prescripción que no había sido considerando antes como tal, cuando la propia normativa, así como jurisprudencia siempre lo han considerado como el inicio del plazo prescriptorio.

En consecuencia, el Decreto Legislativo N° 1113 solo se ha limitado de introducir expresamente como inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de exigir el pago de la deuda tributaria, la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa, hecho que ya se encontraba implícitamente en la propia normativa.

## **5.2 ¿El plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria determinada por el contribuyente es el mismo respecto a las obligaciones tributarias determinadas por la Administración?**

Como previamente se mencionó en el apartado anterior, el artículo 44 del Código Tributario determinaba – a partir de una interpretación literal - un mismo inicio del plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria.

No obstante, como se ha demostrado, esta interpretación no es idónea, ya que si decimos que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de fiscalizar y determinar la deuda tributaria es la misma para la acción de cobrar la deuda tributaria, ello conlleva a pensar que si la Administración Tributaria realiza una fiscalización de las obligaciones tributarias de renta para el ejercicio 2010, en el año 2012 y notifica las Resoluciones de determinación y Multas en el año 2015, significaría que solo tendría un año para realizar el cobro de las deudas tributarias determinadas en los referido valores<sup>5</sup>, ya que al año 2016<sup>6</sup> se encontraría prescrita no solo la acción para determinar la obligación tributaria sino también para el cobro de la deuda tributaria.

Así pues, dicho caso ejemplifica que esa posición termina siendo ilógica, puesto que, el plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria es de 4 años, conforme al artículo 43 del Código Tributario.

Como se sabe, en la práctica, incluso antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, el plazo de prescripción tributaria empieza a correr luego de notificadas las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa, ya que – como se ha expuesto en el apartado anterior – la notificación de dichos valores implicaba la interrupción del plazo de prescripción, el inicio de un nuevo cómputo del plazo de prescripción.

En ese sentido, se realizaba una diferencia entre la deuda determinada por el propio contribuyente con su declaración jurada – en aplicación del inciso 1 del artículo 44 del Código Tributario – y la deuda determinada por la Administración mediante la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa, lo cual implicaba un nuevo inicio del plazo de prescripción.

---

<sup>5</sup> Así pues, a la fecha en que se notifica los valores, la notificación de la Resolución de Determinación y Multa dejó de ser un acto interruptorio del plazo de prescripción, ya que entró en vigencia el Decreto Legislativo N° 1113.

<sup>6</sup> Para el ejercicio 2010, el cómputo plazo de prescripción inició el 1 de enero de 2012 – que bajo la posición de que el Decreto Legislativo N° 1113 no es aplicable a las deudas tributarias cuyo plazo de prescripción ya había iniciado - el plazo de prescripción terminaría el 1 de enero de 2016.

Así pues, de una interpretación sistemática de las disposiciones normativas del Código Tributario se puede determinar que siempre ha existido dos plazos de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria, dependiendo quien determinaba la deuda tributaria.

El artículo 88 del Código Tributario establece que, mediante la declaración jurada tributaria, el contribuyente le comunica a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecido los datos que esta le solicite, incluyendo sus obligaciones tributarias.

De esta forma, mediante la declaración jurada el contribuyente hace una determinación de sus propias deudas tributarias, las cuales, en base al inciso 1 del artículo 44 del Código Tributario, resulta lógico que el cómputo del plazo de prescripción para cobrar la deuda tributaria declarada por el mismo administrado, empiece a contabilizarse desde el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración tributaria.

Así pues, no se puede contabilizar el plazo de prescripción por deudas tributarias que determine la Administración Tributaria contenidas en Resoluciones de Determinación o Multas, en el mismo plazo regulado en el inciso 1 del artículo 44 del Código Tributario, cuando al propio administrado aún no se le notifica los mencionados valores; y, en consecuencia, no conoce la referida deuda.

No obstante, es importante considerar que el Código Tributario siempre ha regulado una diferencia entre la determinación de deuda tributaria que realiza la Administración Tributaria y la deuda tributaria que realiza el administrado.

De esta manera, el artículo 59<sup>7</sup> del Código Tributario establece que la determinación de la obligación tributaria lo realiza el deudor tributario, así

---

<sup>7</sup> **“Artículo 59.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

*Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:*

*a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.*

*b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.”*



como la Administración Tributaria, la cual identifica el hecho generador de la obligación tributaria, el deudor tributario, la base imponible y la cuantía del tributo.

En esa misma línea el artículo 60<sup>8</sup> de la misma normativa establece que la determinación de la obligación tributaria inicia por el acto o declaración del deudor tributario; esto es, su declaración jurada, así como por la Administración Tributaria, ya sea por su propia iniciativa o por denuncia de terceros.

Como se observa, los referidos artículos siempre han establecido expresamente que la deuda tributaria puede ser determinada tanto por la Administración Tributaria y por el propio deudor tributario, haciendo una clara diferencia entre ambos e incluso considerándolos como dos inicios distintos para la determinación de la deuda tributaria.

Asimismo, la propia normativa, en el artículo 61<sup>9</sup>, determina que la obligación tributaria del administrado se encontraba sujeto a fiscalización o verificación de parte de la Administración Tributaria; de esta manera, consolida que la determinación que realicen los deudores tributarios está sujeto a una evaluación por parte de la Administración, la cual, posterior al procedimiento de fiscalización o verificación, la autoridad tributaria puede determinar una deuda tributaria; siendo que, no puede ser exigible sin antes poder ser notificada al deudor tributario.

En ese sentido, la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa comunica al contribuyente sobre la deuda tributaria determinada por la Administración; siendo lógico y coherente, que desde el momento en que el deudor tributario toma conocimiento de la deuda determinada, se pueda contabilizar el plazo de prescripción de la facultad

---

<sup>8</sup> **“Artículo 60.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**  
*La determinación de la obligación tributaria se inicia:*  
1. Por acto o declaración del deudor tributario.  
2. Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros. (...)”

<sup>9</sup> **“Artículo 61.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO**  
*La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa. (...)”*

de exigir el cobro de la deuda tributaria; puesto que, no es posible exigir el pago cuando aún no se determina ni se conoce la obligación tributaria determinada por la Administración y que es objeto de cobro.

Lo anterior, es sostenido por el artículo 115<sup>10</sup> del Código Tributario, el cual establece que la deuda será exigible cuando se notifica las Resoluciones de Determinación y Multas, y estas no son reclamadas en el plazo previsto por ley. De esta forma, es la propia normativa que reconoce la necesidad de que los valores que contienen la deuda tributaria sean notificados para que posteriormente – en caso no sean reclamadas – puedan ser exigidas coactivamente.

En tal sentido, la normativa – antes de la notificación del Decreto Legislativo N° 1113 – disponía una diferencia entre la deuda tributaria que era determinada por la Administración Tributaria con la deuda tributaria calculada por el propio deudor tributaria mediante la declaración jurada.

Si bien, el artículo 44 del Código Tributario no disponía expresamente el inicio del plazo de prescripción de la facultad de exigir el cobro de las deudas tributarias determinadas por la autoridad tributaria, a partir de la interpretación sistemática<sup>11</sup> de las disposiciones normativas expuestas, siempre se ha efectuado la diferencia para el cobro de las deudas tributarias dependiendo de quien determinaba la obligación; puesto que, recién con la notificación de los valores que contienen la deuda determinada por la Administración, empieza a computar el plazo de prescripción para exigir el cobro de dicha deuda.

A partir de todo lo expuesto, se concluye que siempre ha existido dos plazos de prescripción distintos para exigir el cobro de la deuda tributaria. Cuando la obligación tributaria es declarada por el deudor tributario; y, cuando es determinado por la Administración mediante la notificación de las

---

<sup>10</sup> **“Artículo 115.- DEUDA EXIGIBLE EN COBRANZA COACTIVA**

*La deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible:*  
a) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa o la contenida en la Resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento. (...)*”

<sup>11</sup> Shoschana Zsuman establece que “la interpretación sistemática ha sido entendida como aquella que recurre a la totalidad de las normas de un sistema legal o parte de ellas, para entender el significado de la ley.” (2018: 162)

Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa (Durand, 2020: 137).

De esta forma, en la Resolución N° 09789-4-2017 – objeto de presente estudio - el Tribunal Fiscal al momento de evaluar la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113, no ha considerado que dicha modificación normativa ha establecido de forma expresa el inicio del cómputo del plazo de prescripción para las deudas determinadas por la Administración Tributaria, lo cual, - como se ha expuesto – se encontraba implícitamente en la regulación del Código Tributario.

### 5.3 ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 establece una aplicación retroactiva del inciso 7 del artículo 44 del Código Tributario?

El 14 de setiembre de 2018 entra en vigencia la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421, la cual establece una interpretación para la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo N° 1113, indicando lo siguiente:

#### **Primera. Cómputo del plazo de prescripción**

Tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria 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.** (El énfasis es agregado)

En tal sentido, como se observa dicha normativa fue creada con el fin de poder corregir la interpretación establecida en la Resolución de observancia obligatoria N° 09789-4-2017.

En tal sentido, previo a la PDCT, se había establecido que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario solo sería aplicable a conceptos que aún

no han iniciado el computo del plazo de prescripción; puesto que, en caso haya iniciado hasta el 1 de enero de 2012 pero las notificaciones de las Resoluciones de Determinación y Multas se hayan efectuado a partir del 28 de setiembre de 2012, solo sería aplicable los numerales del 1 al 4 del Código Tributario.

No obstante, con el fin de rectificar la interpretación que se había brindado a la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo N° 1113, el Poder Ejecutivo emitió la PDCT, estableciendo expresamente que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario tiene una aplicación inmediata a las deudas tributarias vigentes y que han sido notificadas con Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113.

Al respecto, el Tribunal Fiscal en la página 10 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17, estableció lo siguiente:

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.**  
(2017) (El énfasis es agregado).

Como se observa, el Tribunal Fiscal considera que la modificación introducida del Decreto Legislativo N° 1113, no podría aplicarse a conceptos sobre los cuales la prescripción ya había iniciado, ya que ello implicaría una modificación al inicio del plazo de prescripción, el cual se habría concluido. De esta manera, el inicio del plazo de prescripción que ya se ha empezado a computarse, vendría a ser un hecho cumplido que no puede ser modificado posteriormente.

En tal sentido, bajo la postura expuesta del Tribunal Fiscal, la PDCT estaría vulnerando la teoría de los hechos cumplidos; puesto que, establece que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario – introducido por el Decreto Legislativo N° 1113 – afecta el inicio del cómputo del plazo de prescripción a hechos que ocurrieron antes de la entrada de vigencia de dicha normativa pero que aún no se configuraba la prescripción.

Al respecto, el artículo 103 de la Constitución Política del Perú establece que las normas tienen consecuencias jurídicas inmediatas, afectado a las situaciones jurídicas existentes al momento en que entra en vigencia la norma.

Así pues, mediante la Constitución Política del Perú se determina que el régimen normativo peruano se desarrolla bajo la teoría de hechos cumplidos, sobre la cual, el Tribunal Constitucional en el Expediente No. 00316-2011-PA/TC, establece lo siguiente:

La teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad. (2012: párrafo 26)

De esta forma, como se observa, la norma tiene efectos inmediatos desde su entrada en vigencia a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; siendo que, no sería posible aplicar la antigua ley a situaciones nacidas con anterioridad pero que aún no están extinguidas.

De esta forma, Rubio Correa establece que *“si se genera un derecho bajo una primera ley y luego de producir ciertos efectos esa ley se modifica por una segunda, a partir de la vigencia de esta nueva ley los nuevos efectos del derecho deben adecuarse a este y ya no ser regidos por la norma anterior”* (2013: 29).

En esa misma línea, la norma X del Código Tributario 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 en parte.*” (Decreto Supremo N°133-2013-EF, 2013). De esta manera, el Código Tributario, al igual que la Constitución Política del Perú aplica la teoría de los hechos cumplidos para la vigencia de las tributarias.

Ahora bien, según Alvaro Pinilla, el plazo debe contener 3 elementos: *“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”* (2013: 286). De esta forma, el plazo de prescripción está compuesto por esos tres términos, siendo objeto del presente estudio, el inicio del cómputo de plazo de prescripción de la facultad de la autoridad tributaria de cobrar la deuda.

En ese sentido, *“la prescripción extintiva limita el ejercicio de la acción que pudiera corresponder al sujeto acreedor”* (Tribunal Constitucional, 2020: párrafo 68); es decir, la prescripción vendría a castigar la inacción del acreedor; siendo ello importante, ya que, en caso contrario, la Administración tendría un tiempo infinito para poder determinar obligaciones tributarias, cobrar y sancionar, generando una inseguridad jurídica al administrado.

En el presente caso, tenemos que la Administración cuenta con un plazo de 4 años para poder determinar la obligación tributaria, exigir su cobro y sancionar. No obstante, el conflicto es determinar cuándo se empieza a computar el plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria a partir de la modificación del Decreto Legislativo N° 1113.

Como se ha ido estableciendo, la PDCT determina que el nuevo inciso incorporado al artículo 44 del Código Tributario es aplicable a todas las situaciones jurídicas al momento que entra en vigencia la norma, considerando dentro de ello, a los conceptos que aún no se encuentran prescritos, pero que cómputo de plazo de prescripción ya había iniciado.

De acuerdo con lo que se ha ido exponiendo, el plazo de prescripción cuenta con tres elementos: el inicio, el término y el cuerpo del plazo. Para que pueda considerarse que una acción se encuentra prescrita, es necesario que hayan ocurrido los tres requisitos; es decir, que haya

iniciado, que haya transcurrido el tiempo necesario y que se haya llegado al fin del plazo.

En otras palabras, si no han ocurrido esos tres elementos, no puede considerarse que la prescripción se haya ganado, en tanto que es una institución que necesita el cumplimiento de un plazo para que pueda configurarse.

Ahora bien, la PDCT ha determinado que los procedimientos que se encuentran pendientes de resolución, sobre conceptos que aún no se encuentran prescritos se va a aplicar el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

En tal sentido, lo que hace la PDCT es realizar una aplicación inmediata de la norma, ya que, establece que va a ser aplicable a situaciones que aún no se encuentran prescritas, es decir, aún no han ganado la prescripción, pero que están en trámite y cuyos conceptos se encuentran contenidos en Resoluciones de Determinación y Multas notificadas a partir de la fecha de vigencia de la nueva norma.

Como se ha ido estableciendo en el presente apartado, la teoría de los hechos cumplidos implica que si un derecho es ganado por una ley, que luego es posteriormente modificada, ello implica que los efectos de esa nueva ley recaen inmediatamente en el derecho; caso contrario, nos encontramos bajo la figura de los derechos adquiridos, la cual, *“tiene una aplicación restringida en el ámbito constitucional, limitándose exclusivamente a los casos que de manera expresa señale la Constitución, por lo que, tratándose de sucesión normativa, la teoría de los derechos adquiridos se restringe únicamente a los derechos pensionarios y no a otra clase de derechos”* (Tribunal Constitucional, 2009: 10).

En ese sentido, el Tribunal Fiscal señala erróneamente que el inicio del plazo de prescripción es un hecho concluido, separado del transcurso del plazo de prescripción, ello en tanto que, la prescripción es una institución integral que requiere el cumplimiento de los tres requisitos del plazo para que pueda configurarse.

Si bien, el Código Tributario hace una regulación separada de los tres elementos, no significa que vayan a recibir un tratamiento normativo diferente en tanto que de forma conjunta son parte del plazo de la prescripción. En tal sentido, la prescripción es una institución por si sola, por lo que *“las consecuencias jurídicas que se le atribuyan respecto a su configuración o la afecten en lo sustancial deben respetar dicha unidad funcional”* (Tribunal Constitucional, 2020: 54)

De esta manera, solo puede verse agotado el plazo de prescripción cuando se ha cumplido los tres requisitos, pero no puede decirse lo mismo del inicio del plazo de prescripción, ya que se estaría entendiendo como un elemento aislado, cuando se sabe que solo puede configurarse la prescripción con el transcurso del plazo, más no puede decirse lo mismo cuando solo ha ocurrido el inicio del plazo.

En ese sentido, la PDCT realiza una aplicación inmediata de la modificación normativa introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, ya que establece sus efectos recae a situaciones jurídicas aun no prescritas y que son contenidas en Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012.

En ese sentido, considerar que los efectos del referido decreto no son aplicables a los procedimientos administrativos en trámite – donde aún no se ve configurado el plazo de prescripción – y que fueron notificados con Resoluciones de Determinación y Multas a partir de la fecha de vigencia de la norma, se estaría aplicando la teoría de los derechos adquiridos; en tanto que, se tomaría el inicio del cómputo del plazo de prescripción como un elemento separado – un derecho – que los administrados se habrían ganado y sobre el cual, la nueva norma no puede despegar sus efectos.

De esta forma, la PDCT solo se limita a realizar una aplicación inmediata del Decreto Legislativo N° 1113 y de sus modificaciones, a las situaciones jurídicas existentes, sobre las cuales no se ha ganado la prescripción.



Ahora bien, para considerar que existe una aplicación retroactiva, *“implica que una norma producirá efectos jurídicos por hechos generados antes de que entre en vigencia la primera norma”* (Durand, 2020: 138). De esta forma, en el presente caso habría determinar como se aplica en el tiempo el elemento que esta trayendo la nueva norma.

Así pues, la PDCT establece expresamente que los efectos del Decreto Legislativo N° 1113 regirán a todas las deudas tributarias no prescritas, a partir de la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa, que se efectúen desde el 28 de setiembre de 2012 - fecha en que entra en vigencia la disposición normativa.

En consecuencia, se observa que la PDCT no realiza una aplicación retroactiva de la norma, ya que no está efectuando sus efectos en situaciones jurídicas que ya se encontraban prescritas, sino en conceptos que aún estaban en trámite o que todavía no ocurrían.

De esta manera, el hecho relevante en la PDCT es el inicio del plazo de prescripción, el cual – como se ha desarrollado - no puede considerarse como derecho adquirido. En ese sentido, la norma en cuestión modifica hechos que aún no se encontraban prescritos, siendo ello válido de acuerdo con la teoría de hechos cumplidos, puesto que, solo puede entenderse como prescrita una situación jurídica cuando ha transcurrido el plazo de prescripción sin acción alguna de la Administración que lo interrumpa.

#### **5.4 ¿La Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 es una norma innovativa o interpretativa?**

Conforme a la doctrina, una norma es interpretativa *“cuando su contenido sirve para aclarar el sentido de una ley precedente.”* (Bardales, 2023: 117)

En esa misma línea, el Tribunal Constitucional, en el Expediente No. 0002-2006-PI/TC, establece que *“las normas interpretativas son aquellas que declaran o fijan el sentido de la norma dictada con anterioridad. (2007: 14).*

De esta forma, la ley interpretativa brinda contenido a la norma interpretada, fijando límites en su interpretación, así como en su aplicación. En consecuencia, sirve para dar claridad a una disposición normativa que contenga ambigüedades o espacios de duda para determinar su aplicación.

Ahora bien, de acuerdo con lo anterior, la PDCT fue emitida con el objetivo de precisar cómo debería ser aplicado en el tiempo el Decreto Legislativo N° 1113, puesto que existía la confusión de no saber si aplicar el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario a situaciones jurídicas que aún no se encontraban prescritas pero que ya habían iniciado el cómputo del plazo de prescripción a la fecha que entra en vigor del Decreto Legislativo N° 1113.

Al respecto, existió la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017<sup>12</sup> que brindaba una posición sobre cómo debería aplicarse el Decreto Legislativo N° 1113 en el tiempo; no obstante, lo que hace la PDCT es precisar la aplicación inmediata de la referida norma a todas las situaciones jurídicas existentes que aún no se encuentren prescritos, conforme a la teoría de los hechos cumplidos.

Si bien, *“una norma interpretativa busca fijar un sentido, debe entenderse que también se refiere a la forma en la que debe aplicarse en el tiempo esta norma”* (Durand, 2020: 139). En tal sentido, la PDCT es una norma interpretativa que precisa como debe aplicarse en el tiempo la norma interpretada (Decreto legislativo N° 1113), sin agregar nuevos mandatos o disposiciones que no estén contenidos en el propio Decreto Legislativo N° 1113.

Asimismo, en el Expediente N° 01846-2019-PA-TC, el Tribunal Constitucional fija los requisitos que debe cumplir la norma para calificarla como interpretativa, los cuales van a ser analizados en la PDCT para determinar si debe ser considerada como tal, conforme a lo siguiente:

- *“Referirse a una norma legal anterior”* (Tribunal Constitucional, 2021: 08):

---

<sup>12</sup> Materia del presente informe.

Si bien la PDCT no refiere expresamente al Decreto Legislativo N° 1113, se hace mención sobre cómo debe aplicarse en el tiempo el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, el cual fue incorporado mediante el Decreto Legislativo N° 1113. (Durand 2013: 140). Ello, evidencia que está haciendo referencia a la referida norma promulgada anteriormente.

- *“Fijar el sentido de la norma legal anterior pronunciándose por uno de los múltiples significados posibles de la norma interpretada”* (Tribunal Constitucional, 2021: 08), *“el cual pasa, por decisión del propio legislador, a ser el significado auténtico que excluye las demás interpretaciones de la norma anterior”* (Tribunal Constitucional, 2007: 14):

Respecto a la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo N° 1113, existió una controversia en tanto que, hubo varias posiciones diferentes sobre ello. Así pues, el Tribunal Fiscal emitió la Resolución de Observancia Obligatoria N° 09789-4-2017, en la que establecía que es retroactivo aplicar el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario a situaciones jurídicas que aún no estaban prescritas pero que ya habían iniciado el computo del plazo de prescripción.

No obstante, el Poder Ejecutivo emitió la PDCT donde estableció como posición que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario debe aplicarse de forma inmediata a todas las situaciones jurídicas vigentes o en proceso. En tal sentido, resulta aplicable a todas las deudas cuyo plazo de prescripción ya habían iniciado con anterioridad al 28 de setiembre de 2012 – fecha en que entra en vigencia el Decreto Legislativo N° 1113.

Así pues, mediante la PDCT se fija como significado auténtico la aplicación de la norma interpretada (el Decreto Legislativo N° 1113) a todas las situaciones jurídicas aún no prescritas; ello, de acuerdo con la teoría de los hechos cumplidos.

- *“No debe incorporarle un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material.”* (Tribunal Constitucional, 2021: 08)

Como se ha ido desarrollando a lo largo del presente apartado, la PDCT no incorpora cambios ni nuevos mandatos en su contenido; siendo que, su finalidad es determinar límites y fijar sentido en que debe aplicarse en el tiempo lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1113.

En tal sentido, lo que hace la PDCT es aplicar la teoría de los hechos cumplidos al momento de determinar cómo debe ser aplicado en el tiempo la norma interpretada, siendo dicha interpretación la fijada como auténtica y la más idónea conforme a la Constitución.

De esta forma, la primera posición tomada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 09789-4-2017, *“supondría establecer que las reglas sobre una prescripción no ganada, previas a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113, serían derechos adquiridos inmodificables, lo cual sería inconstitucional”*. (Durand, 2020: 140).

A partir de todo lo expuesto, se concluye que la PDCT cumple con todas las características para ser considerada como una norma interpretativa; siendo que, fija la forma correcta en cómo debe aplicarse en el tiempo el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, incorporado mediante el Decreto Legislativo N° 1113.

De esta manera, culmina con la controversia que existía sobre la aplicación del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, determinando que debe aplicarse a todas las deudas tributarias aun no prescritas, incluyendo aquellas cuyo plazo de prescripción ya había iniciado.

## **VI. CONCLUSIONES:**

1. Después de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, se generó una controversia en la aplicación en el tiempo del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, el cual incorporaba a la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa como un inicio para el computo del plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria.

2. Al respecto, había diversas posiciones sobre si el nuevo inciso del artículo 44 del Código Tributario debe aplicarse a las deudas tributarias cuyo plazo de prescripción inició hasta el 1 de enero de 2012, pero que fueron contenidas en Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa notificadas a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113 (28 de setiembre de 2012).
3. El Tribunal Fiscal emitió la Resolución de Observancia Obligatoria N° 09789-4-2017 mediante la cual se tomó la posición de que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario no debía ser aplicado a deudas tributarias cuyo plazo de prescripción ya había iniciado antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113. Ello, al considerar que, para el inicio del cómputo del plazo de prescripción, la normativa no hacía distinción entre la acción de determinar, sancionar y exigir el pago de la deuda tributaria; asimismo, consideró que el inicio del plazo se agota inmediatamente, no pudiendo luego ser modificado.
4. Con el objetivo de poder fijar una posición y corregir la posición tomada por el Tribunal Fiscal, el Poder Ejecutivo, siguiendo la teoría de los hechos cumplidos, emite la PDCT como norma interpretativa que determina que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario es aplicable a todas las deudas tributarias que aún no se encuentran prescritas, incluido aquellas que el computo del plazo de prescripción ya habría iniciado.
5. De acuerdo con una interpretación sistemática de la normativa, el inicio del cómputo del plazo de prescripción para exigir el cobro de las deudas tributarias empieza con la notificación de las Resoluciones de Determinación y Resoluciones de Multa, incluso antes de la modificación del Decreto legislativo N° 1113 que lo introdujo de forma expresa.
6. La prescripción se empieza a contabilizar desde que se puede ejercer la acción. En tal sentido, la prescripción de la acción de la Administración de exigir el cobro de la deuda tributaria no puede contabilizarse si es que no se agota su determinación, lo cual sucede

con la emisión de las Resoluciones de Determinación y Multas que emita la autoridad tributaria.

7. Diversa jurisprudencia del Tribunal Fiscal - emitida antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113 – dispone que la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa agota la determinación de la deuda tributaria, debiendo el plazo de prescripción contabilizarse desde ese momento.
8. El Código Tributario – previo a la modificación del Decreto legislativo N° 1113 - siempre ha regulado una diferencia entre la determinación de la deuda tributaria realizada por la autoridad administrativa y la deuda tributaria determinada por el propio administrado.
9. Desde antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1113, el cómputo del plazo de prescripción de la deuda determinada por la Administración Tributaria iniciaba a partir de la notificación de la Resolución de Determinación y Resolución de Multa.
10. En la Resolución de Observancia Obligatoria N° 09789-4-2017, el Tribunal Fiscal evalúa la aplicación del Decreto Legislativo N° 1113 sin considerar que – incluso antes de su entrada en vigencia - la notificación de la Resolución de Determinación y Multa era considerado por la normativa como el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración de exigir el pago de la deuda tributaria, cuando esta es determinada por la propia autoridad administrativa.
11. De acuerdo con la teoría de los hechos cumplidos, la PDCT no establece una aplicación retroactiva del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario; puesto que, realiza una aplicación inmediata del Decreto Legislativo N° 1113 a todas las deudas tributarias, sobre las cuales no se ha ganado la prescripción.
12. Considerar que el inicio del cómputo del plazo de prescripción es inmodificable y debe recibir un tratamiento normativo distinto, implica considerarlo como un derecho adquirido de los contribuyentes, lo cual es inconstitucional.

13. El plazo de prescripción cuenta con tres elementos: el inicio, un término y el cuerpo de plazo, debiendo existir la ocurrencia en conjunto de los referidos elementos para que se considere ganada la prescripción; ello implica, que no puede pretenderse ganado uno de estos tres elementos de forma aislada.
14. La PDCT es una norma interpretativa que fue emitida con el objeto de esclarecer la interrogante de cómo debe ser aplicada en el tiempo el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, el cual fue introducido por el Decreto Legislativo N° 1113.

## BIBLIOGRAFÍA

Bardales, P. (2023). *Irretroactividad de las normas, seguridad jurídica y prescripción en materia tributaria*. Ernst & Young Consultores S. Civil de R. L.

Decreto Supremo N.º 133-2013-EF. (2013). *Aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario*. Diario El Peruano. <https://www.gob.pe/institucion/mef/normas-legales/228243-133-2013-ef>

Durán, L., & 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 76 | Revista de Derecho*, 129-144. <https://doi.org/10.18800/themis.201902.007>

Guerrero, P. (2022). *Análisis constitucional de la prescripción de cobro de deudas tributarias: ¿Debe mantenerse esta institución en un Estado Constitucional de Derecho?* [Tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Perú]. <http://hdl.handle.net/20.500.12404/22730>

Panilla, Á. (2013). Breves comentarios a las reglas vigentes para el cómputo de plazos o términos de origen legal. *Revista de Derecho Privado*(24), 283-326. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derpri/article/view/3488>

Presidente de la República del Perú. (2012, 5 de julio). *Decreto Legislativo N° 1113*. Diario El Peruano. <https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/01113.pdf>

Presidente de la República del Perú. (2018, 13 de setiembre). *Decreto Legislativo N° 1421*. Diario el Peruano. <https://busquedas.elperuano.pe/dispositivo/NL/1691026-10>

Rubio, M. (2013). *Aplicación de la norma jurídica en el tiempo*. Fondo Editorial.

Tribunal Constitucional del Perú. (2007). *Sentencia recaída en el Expediente No. 0002-2006-PI/TC, del 16 de mayo de 2007*.

Tribunal Constitucional del Perú. (2009). *Sentencia recaída en el Expediente No. 00008-2008-PI/TC. (2009) de 22 de abril de 2009*.



Tribunal Constitucional del Perú. (2012). *Sentencia recaída en el Expediente No. 00316-2011-PA/TC, del 17 de julio de 2012.*

Tribunal Constitucional del Perú. (2020). *Sentencia recaída en el Expediente No. 00004-2019-PI, del 2 de octubre de 2020.*

Tribunal Constitucional del Perú. (2021). *Sentencia recaída en el Expediente N° 01846-2019-PA/TC, del 30 de noviembre de 2021.*

Tribunal Fiscal [Perú] . (2005). *Resolución No. 04638-1-2005 del 22 de julio de 2005.*

Tribunal Fiscal [Perú] . (2017). *Acta de Reunión de Sala Plena 2017-17.*

Tribunal Fiscal [Perú]. (2008). *Resolución No. 00161-1-2008, del 8 de enero de 2008.*

Tribunal Fiscal [Perú]. (2012). *Resolución No. 10495-3-2012, del 28 de junio de 2012.*

Tribunal Fiscal [Perú]. (2017). *Resolución No. 09789-4-2017, del 24 de noviembre de 2017.*

Tribunal Fiscal [Perú]. (2019). *Resolución No. 07441-1-2019, del 16 de agosto de 2019.*

Vidal, F. (2009). En torno a la prescripción extintiva. *Revista Oficial de Poder Judicial*(5), 229-236.

Zusman, S. (2018). *La interpretación de la ley : teoría y métodos.* Fondo Editorial.  
<https://doi.org/https://doi.org/10.18800/9786123173326>



# Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

EXPEDIENTE N° : 10169-2017  
INTERESADO :  
ASUNTO : Prescripción  
PROCEDENCIA : Chimbote  
FECHA : Lima, 7 de noviembre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con RUC N° \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT de 14 de junio de 2017, emitida por la Oficina Zonal Chimbote de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de 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 la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que los actos de interrupción del cómputo del plazo de prescripción señalados en la resolución apelada no le han sido notificados, por lo que considera que a la fecha en que presentó su solicitud de prescripción, la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 143-002-0050816 se encontraba prescrita.

Que por su parte, la Administración señala que su facultad para exigir el pago de la deuda materia de autos no se encuentra prescrita, al haberse producido diversos actos de interrupción y suspensión del cómputo del plazo prescriptorio indicados en la resolución apelada.

Que el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, disponía que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribía a los 4 años, y a los 6 años para quienes no hubieren presentado la declaración respectiva<sup>1</sup>.

Que por su parte, el numeral 4 del artículo 44° del citado código, prevé que el inicio el plazo de prescripción se computará desde el 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.

Que a su vez, según el numeral 7 del artículo 44° del mencionado código, incorporado por Decreto Legislativo N° 1113<sup>2</sup>, el término prescriptorio se computará desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas.

Que los literales a) y f) del inciso 2 del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable al caso de autos, establece que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de la orden de pago, y 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, agregando el último párrafo del anotado artículo que el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Que por otra parte, el inciso a) del artículo 104° del citado código, dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de

<sup>1</sup> Igual texto se encuentra recogido en el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable también al caso de autos.

<sup>2</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 5 de julio de 2012.



# 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° 27038<sup>3</sup>, 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° 1430200003386/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° 1113<sup>4</sup>, 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.

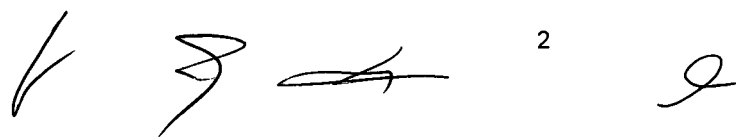
Que la primera interpretación ha sido aprobada por mayoría de votos, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-17 de 27 de octubre de 2017, con los fundamentos siguientes:

*"El artículo 43° del Código Tributario<sup>5</sup> 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*

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

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

<sup>5</sup> 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 del 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° 981<sup>6</sup>, 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.

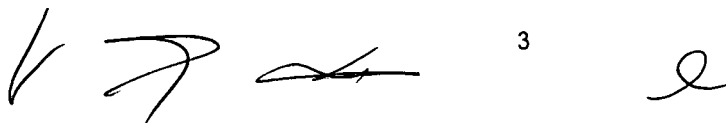
Es a partir de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 981 que se separaron las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción en función a cada una de las acciones (determinar, sancionar y exigir el pago)<sup>7</sup>.

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 tributaria<sup>8</sup>, d)

<sup>6</sup> Publicado el 15 de marzo de 2007.

<sup>7</sup> 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.

<sup>8</sup> 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 multa<sup>9</sup>, 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 sanciones<sup>10</sup>, 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° 1113<sup>11</sup>. 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.*

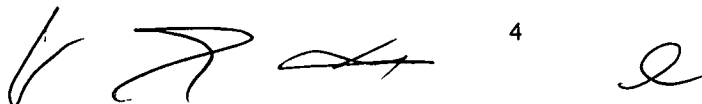
*Ahora bien, existen casos en los que los administrados invocan la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa<sup>12</sup> cuyo cómputo, de no haberse modificado el artículo 44° del Código*

<sup>9</sup> 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.

<sup>10</sup> 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".

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> 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 enero<sup>13</sup> que correspondía (conforme con los numerales 1) al 4) del mencionado artículo)<sup>14</sup>, 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 tribunales<sup>15</sup>. 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 hacerlo<sup>16</sup>.

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 plazos<sup>17</sup>. 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"<sup>18</sup>.

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

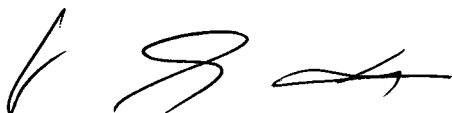

<sup>14</sup> Por ejemplo, antes de la existencia del numeral 7) del artículo 44° del Código Tributario, conforme con el numeral 1) del citado artículo 44° el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 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.

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

<sup>16</sup> En este sentido, véase: *Ibidem*, pp. 31 y ss.

<sup>17</sup> 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.

<sup>18</sup> 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.

 5 



# Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

Así también, en la sentencia emitida en el Expediente N° 2132-2008-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha explicado<sup>19</sup> 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 referidos<sup>20</sup>. 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 plazo<sup>21</sup>. A ello cabe agregar que en general, se entiende por plazo al tiempo o lapso fijado para una acción<sup>22</sup>. 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 cómputo<sup>23</sup>.

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)<sup>24</sup>.

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

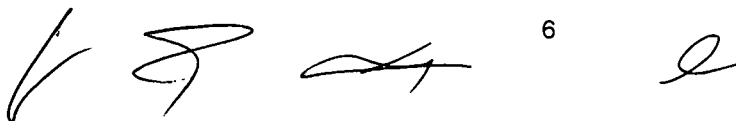
<sup>20</sup> En este sentido, véase: PINILLA GALVIS, Álvaro, "Breves comentarios a las reglas vigentes para el cómputo de plazos o términos de origen legal" en: *Revista de Derecho Privado*, N° 24, Universidad Externado de Colombia, 2013, pp. 286.

<sup>21</sup> En este sentido, véase: *Ibidem*, p. 287.

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

<sup>23</sup> Al respecto, véase: PINILLA GALVIS, Álvaro, *Ibidem*, p. 294.

<sup>24</sup> En este sentido véase: [http://asup.edu.pe/wp-content/uploads/2017/05/Informe\\_Juridico\\_sobre\\_Ley\\_Universitaria\\_30220-MRC.pdf](http://asup.edu.pe/wp-content/uploads/2017/05/Informe_Juridico_sobre_Ley_Universitaria_30220-MRC.pdf)





# 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 deudor<sup>25</sup>.*

*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)<sup>26</sup>.*

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de la norma en el tiempo, antes de la modificación introducida por la Ley N° 28389<sup>27</sup>, 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*

<sup>25</sup> 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>.

<sup>26</sup> 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.

<sup>27</sup> Publicada el 17 de noviembre de 2004.

*[Firmas manuscritas]*





# Tribunal Fiscal

N° 09789-4-2017

al adoptar un estatus determinado frente al derecho<sup>28</sup>. Asimismo, señala que las “relaciones jurídicas” son las diversas vinculaciones jurídicas que existen entre dos o más situaciones jurídicas interrelacionadas<sup>29</sup>. 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 consecuencias<sup>30</sup>.

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 modificada<sup>31</sup>. 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 inmediata<sup>32</sup>. 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 inmediata<sup>33</sup>.

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 derogada<sup>34</sup>.

En nuestro ordenamiento, como explica el anotado autor, se adopta la teoría de los hechos cumplidos<sup>35</sup>, según la cual, las normas deben aplicarse a los hechos que ocurran durante su

<sup>28</sup> 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.

<sup>29</sup> Son relaciones jurídicas las de los contratantes, acreedor y deudor, etc.

<sup>30</sup> 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.

<sup>31</sup> En este sentido, véase: *Ibidem.*, p. 21.

<sup>32</sup> *Ibidem.*, p. 23.

<sup>33</sup> *Ibidem.*, p. 25.

<sup>34</sup> *Ibidem.*, p. 17 y ss.

<sup>35</sup> 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





# 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 trate<sup>36</sup>.

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 interrupción<sup>37</sup> o de suspensión<sup>38</sup>, 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.

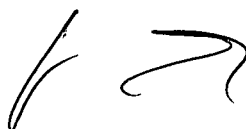
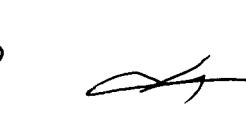
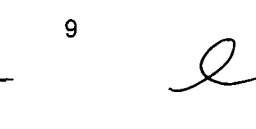
---

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.

<sup>36</sup> *Ibidem.*, p. 28 y ss.

<sup>37</sup> Por ejemplo, mediante el reconocimiento expreso de la obligación.

<sup>38</sup> 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 prescripción<sup>39</sup>.*

*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 atentaría 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 aplicarle 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°.*

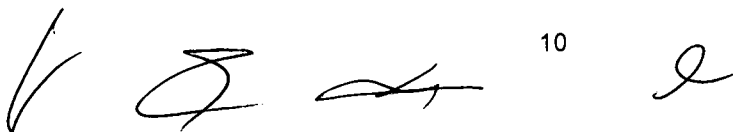
*Por lo expuesto, se concluye que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113<sup>40</sup>, 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

<sup>39</sup> 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”.

<sup>40</sup> 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° 30264<sup>41</sup>.

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.

<sup>41</sup> 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:

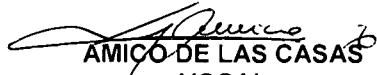
1. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 1430200003386/SUNAT de 14 de junio de 2017.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye 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° 1113<sup>42</sup>, 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  
VOCAL

  
Quintana Aquehua  
Secretaria Relatora  
AC/VT/mgp

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