



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DEL CENTENARIO DE MACHU PICCHU PARA EL MUNDO"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2011-13

TEMA : DETERMINAR SI PARA 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 O NO CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS, ES NECESARIO VERIFICAR QUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O DE EJECUCIÓN COACTIVA SE HAYA EFECTUADO CONFORME A LEY, MEDIANTE LA NOTIFICACIÓN VÁLIDA DE LOS VALORES Y DE LA RESOLUCIÓN COACTIVA QUE LE DA INICIO.

FECHA : 11 de julio de 2011
HORA : 12:00 m.
MODALIDAD : Vídeo Conferencia
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

ASISTENTES	: Licette Zúñiga D. Marina Zelaya V. Mariella Casalino M. Ada Flores T. Silvia León P. Marco Huamán S. Patricia Meléndez K. Miguel De Pomar S. Rossana Izaguirre Ll. Jorge Sarmiento D. Zoraida Olano S.	: Gabriela Márquez P. Sergio Ezeta C. Raúl Queuña D. Caridad Guarníz C. Ana María Cogorno P. Elizabeth Winstanley P. Carmen Terry R. Renée Espinoza B. Carlos Moreano V. Cristina Huertas L.	: Rosa Barrantes T. Jesús Fuentes B. Pedro Velásquez L. Víctor Castañeda A. Luis Cayo Q. José Martel S. Luis Ramírez M. Lily Villanueva A. Lorena Amico DL. Gary Falconí S.
-------------------	--	---	--

NO ASISTENTES : Juana Pinto de A. (vacaciones: fecha de votación)
Doris Muñoz G. (vacaciones: fecha de suscripción del acta)
Roxana Ruiz A. (vacaciones: fecha de suscripción del acta)

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene el punto de deliberación, los votos emitidos y el acuerdo adoptado, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

"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.

El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano".

A collection of approximately 20 handwritten signatures in black ink, arranged in four rows. The signatures are stylized and vary in complexity, representing the individual members of the Sala Plena who have signed the act.

TEMA:

DETERMINAR SI PARA 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 O NO CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS, ES NECESARIO VERIFICAR QUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O DE EJECUCIÓN COACTIVA SE HAYA EFECTUADO CONFORME A LEY, MEDIANTE LA NOTIFICACIÓN VÁLIDA DE LOS VALORES Y DE LA RESOLUCIÓN COACTIVA QUE LE DA INICIO.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PROPUESTA 3
	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. Fundamento: Ver propuesta 1 del Informe.	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. Sin embargo, la regularidad del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva no puede ser analizada por el Tribunal Fiscal en procedimientos contenciosos o no contenciosos tributarios. Fundamento: Ver propuesta 2 del Informe.	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 o no contenciosos tributarios, se debe verificar que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados, no resultando relevante que el inicio del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se haya efectuado conforme a ley. Fundamento: Ver propuesta 3 del Informe.
Vocales			
Dra. Olano	X		
Dra. Zúñiga	X		
Dra. Barrantes	X		
Dra. Márquez			X ^(*)
Dra. Zelaya	X		
Dr. Ezeta	X		
Dr. Fuentes	X		
Dra. Casalino	X		
Dr. Queuña		X	
Dr. Velásquez	X		
Dra. Flores		X	
Dra. Guarníz		X	
Dr. Castañeda		X	
Dra. León		X	
Dra. Cogorno	X		
Dr. Cayo	X		
Dr. Huamán			X
Dra. Winstanley			X
Dr. Martel			X
Dra. Muñoz		X	
Dra. Terry		X	
Dra. Meléndez	X		
Dra. Pinto	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dr. Ramírez			X
Dr. De Pomar			X
Dra. Espinoza	X		
Dra. Villanueva			X
Dra. Izaguirre	X		
Dr. Moreano			X ^(*)
Dra. Amico	X		
Dr. Sarmiento	X		
Dra. Huertas	X		
Dr. Falconí			X
Dra. Ruíz	X		
Total:	17	7	7 - 2(*)

(*) VOTO SINGULAR

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF¹, la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda 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. Sin embargo, la misma norma establece supuestos en los que el plazo de prescripción se ve interrumpido, de manera que ante dichas situaciones, se inicia un nuevo cómputo del término prescriptorio.

Al respecto, el inciso f) del artículo 45° del citado Código contempla que el plazo prescriptorio se interrumpe con 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 coactiva².

Asimismo de acuerdo con el anotado artículo 45° del Código Tributario el nuevo plazo prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

La prescripción –como menciona Martín Cáceres– es el efecto jurídico extintivo de las potestades administrativas derivado de la concurrencia de un supuesto de hecho complejo –el transcurso del tiempo y la falta de ejercicio y/o falta de reconocimiento del derecho–, y por su parte la interrupción del plazo prescriptorio constituye el efecto jurídico formal del ejercicio del derecho y/o su reconocimiento, consistente en la exclusión del plazo de prescripción. De allí que la interrupción destruye la eficacia del tiempo transcurrido pero no evita lógicamente el comienzo de un nuevo plazo prescriptorio cuando concurren nuevamente los presupuestos que configuran la prescripción³.

La notificación de los actos de la Administración que interrumpen el plazo de prescripción de su facultad de cobro de la deuda tributaria, entre otras, supone la puesta en conocimiento al administrado de la existencia de dicha deuda, es decir, constituye una manifestación de voluntad del acreedor de mantener vivo su derecho; y tal notificación tendrá efecto interruptivo cuando el administrado tome conocimiento de la voluntad de cobro de la Administración.

Según la doctrina y la legislación comparada la prescripción extintiva de la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones, pertenece al estudio del Derecho Tributario Material, rama del Derecho Tributario que, según Villegas, prevé los aspectos sustanciales de la relación jurídica que se traba entre el Estado y los sujetos pasivos con motivo del tributo, y que tiene la trascendental función de regular dicha tal relación durante el lapso que transcurra entre el nacimiento de la obligación tributaria y su extinción^{4 5}. Así, en el Código Tributario las normas que regulan la prescripción han sido ubicadas en su Libro Primero, denominado “La Obligación Tributaria”, lo que evidencia que en nuestra legislación dicho instituto se rige por las normas del Derecho Tributario Material.

Por su parte el Derecho Tributario Formal, según Ferreiro, tiene un carácter adjetivo e instrumental para la aplicación de las normas de derecho material. Constituyen normas de Derecho tributario formal aquellas que regulan la forma, el procedimiento que la Administración tributaria, el Estado y los administrados han de seguir en sus actuaciones para que las normas de Derecho tributario material sean efectivas, para que los derechos y obligaciones que en ellas se reconocen se realicen tal y como ellas quieren que se realicen⁶. En nuestra legislación tributaria las normas del Derecho Tributario Formal han sido compiladas fundamentalmente en el Libro Segundo del Código Tributario denominado “La Administración Tributaria y los Administrados”, el que comprende, entre otras normas, las que regulan las formalidades que debe seguir la Administración para requerir a los deudores tributarios en un procedimiento de fiscalización, así como los requisitos que deben cumplir los actos mediante los cuales la Administración determina la deuda tributaria⁷.

A su turno, el Derecho Procesal Tributario se refiere a las normas que tienen por objeto dirimir las diversas clases de controversias que se relacionan con la materia tributaria⁸, debiendo precisarse que el Libro Tercero del Código Tributario que regula los procedimientos tributarios contiene normas relativas a los procedimientos recursales, el procedimiento de cobranza coactivo y las reglas que regulan la eficacia de los actos administrativos, su nulidad y anulabilidad, etc.

¹ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004. Tras la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, el inciso f) del numeral 2) del artículo 45° del citado Código dispone que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe 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.

² La cobranza coactiva de las deudas tributarias a cargo de la Administración Tributaria se encuentra regulada por los artículos 114° y siguientes del Código Tributario. En el caso del procedimiento de cobranza coactiva para obligaciones tributarias a favor de los gobiernos locales es de aplicación la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

³ MARTÍN CÁCERES, Adriana Fabiola. La Prescripción del Crédito Tributario. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons., pág 134

⁴ VILLEGAS, Héctor (2003). “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, Buenos Aires – Argentina, Pág. 317.

⁵ Cabe precisar que si bien existen legislaciones que califican la prescripción como un medio extintivo de la obligación tributaria – es el caso de los Códigos Tributarios de Argentina, Bolivia y Colombia– y que en otras legislaciones como la peruana dicha institución ha sido tratada en forma separada de los modos de extinción de dicha obligación, no se discute su pertenencia al Derecho Tributario Sustancial.

⁶ FERREIRO LAPATZA, José Juan: Curso De Derecho Financiero Español. Volumen II: Derecho Tributario: Parte General (Teoría general del tributo. Obligaciones. Procedimiento. Sanciones) 24 edición : Madrid: Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2004, págs. 22, 139.

⁷ Al respecto podemos mencionar los plazos legales que se deben otorgar a los administrados para que exhiban o proporcionen la documentación e información respectiva durante la fiscalización, los requisitos que deben contener los actos administrativos mediante los cuales la Administración efectúa dicha determinación, entre otros.

⁸ VILLEGAS, Héctor, Op. Cit., Pág. 449.

Cabe indicar que el artículo 113º del Código Tributario, contenido en el Libro III del Código Tributario, establece expresamente que las disposiciones generales establecidas en el Título I del Libro III del mismo código, sobre "Procedimientos Tributarios" resultan aplicables a los actos de la Administración Tributaria contenidos en su Libro II titulado "La Administración Tributaria y los administrados", no aludiéndose su aplicación a las instituciones sustanciales contenidas en el Libro I.

Resulta conveniente destacar que las normas del Libro I del Código Tributario, como la relativa al segundo párrafo del artículo 45º, establecen que "El nuevo término prescriptivo (...) se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio" (el subrayado es nuestro), norma que al aludir al término "acaecimiento" –que según el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Cabanellas significa "hecho", "acontecimiento" ó "suceso"– nos lleva a concluir que el legislador supedita, como regla general, la eficacia del acto interruptorio a su realización material y no al cumplimiento de requisitos formales. En efecto, en el caso de los actos de la Administración que interrumpen el plazo prescriptivo se está ante actos mediante los cuales la Administración Tributaria intima al administrado el cumplimiento de la obligación tributaria, y si bien la anotada norma en forma expresa se remite a la notificación de los mismos a efecto de que éstos interrumpen el plazo prescriptivo –se entiende bajo cualquiera de las modalidades de notificación previstas en el artículo 104º del Código Tributario– no alude a las normas que regulan su eficacia (artículo 106º del Código Tributario), esto es, no surten efecto al día siguiente de realizada dicha diligencia, sino que las mencionadas normas privativas sobre prescripción contemplan que son eficaces al momento en que fácticamente se efectúa tal diligencia, consumándose inmediatamente la interrupción del plazo prescriptivo, conforme se ha señalado en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal.

En nuestra legislación civil la intimación de pago al deudor aun cuando no se haya realizado a través de la vía procesal o cause pertinente no extingue la virtualidad interruptiva del acto de citación o notificación al deudor, salvaguardándose el cuidado asumido por el acreedor respecto de su crédito. Así lo precisa el inciso 3 del artículo 1996º del Código Civil cuando señala que "Se interrumpe la prescripción por: La citación con la demanda o por otro acto con el que se notifique al deudor, aun cuando se haya acudido ante un juez o autoridad incompetente", vale decir, aún cuando resulte incompetente el juez o autoridad (ante el que se dirigió el acreedor para exigir su crédito), la ley exige para que se mantenga la interrupción de la prescripción provocada por la notificación de la demanda que el deudor tome conocimiento de la pretensión de su acreedor.

De lo expuesto podemos concluir que la regulación normativa sobre prescripción –que comprende la interrupción del plazo prescriptivo– se rigen estrictamente por los artículos 43º y siguientes del Código Tributario, y no pueden ser extendidos sus alcances o supeditados sus efectos a requisitos o condiciones no establecidos expresamente en dichas normas –salvo remisión expresa–, señalar lo contrario implicaría vulnerar lo previsto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Así por ejemplo el acto interruptorio contenido en el inciso f) del artículo 45º del Código Tributario consiste en que la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria y por cualquier otro acto notificado el deudor dentro del procedimiento de cobranza coactiva, de lo que se infiere que regula la mera conminación de pago al deudor por parte de la Administración, neutralizando con ello el letargo e inacción que justifica la interrupción del anotado plazo prescriptivo, no supeditando en forma expresa dicha interrupción a ningún requisito o condición formal –debiendo invocarse el pronunciamiento que sobre el particular ha emitido el Tribunal Económico Administrativo Central de España mediante Resolución: 00/2475/1996 de 09/09/1999 en ese mismo sentido– por lo que aun cuando en vía de queja se haya declarada la inexigibilidad coactiva de la deuda tributaria contenida en un valor (resolución de determinación, orden de pago etc.), a efecto de resolver un procedimiento contencioso o no contencioso sobre prescripción dicha inexigibilidad no afecta la conminación al pago efectuada por la Administración mediante la resolución de ejecución coactiva que da inicio a dicha cobranza o cualquier acto de cobranza en el que esté contenida, en forma clara e inequívoca, la exigencia de pago de un tributo y período y la identificación del deudor y del acreedor (o Administración Tributaria); ello sin perjuicio que el anotado valor sea inejecutable bajo las reglas del derecho tributario formal y procedimental a efecto de no menoscabar el derecho al debido procedimiento del administrado tributario.

[Handwritten signatures and initials, including "R", "P", "M", "K", "H", "A", "S", "U", "P", "E", "L", "F", "T", "E", "D", "E", "R", "A", "D", "O", "R", "E", "S", "P", "O", "N", "D", "E", "N", "T", "E", "S"]

TEMA: DETERMINAR SI PARA 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 ESTA ES INVOCADA EN PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS O NO CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS, ES NECESARIO VERIFICAR QUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O DE EJECUCIÓN COACTIVA SE HAYA EFECTUADO CONFORME A LEY, MEDIANTE LA NOTIFICACIÓN VÁLIDA DE LOS VALORES Y DE LA RESOLUCIÓN COACTIVA QUE LE DA INICIO.

PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.		
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario.
Vocales		
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Barrantes	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Zelaya	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. Velásquez	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Guarniz	X	
Dr. Castañeda	X	
Dra. León	X	
Dra. Cogorno	X	
Dr. Cayo	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. Terry	X	
Dra. Meléndez	X	
Dra. Pinto	(vacaciones)	(vacaciones)
Dr. Ramírez	X	
Dr. De Pomar	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Villanueva	X	
Dra. Izaguirre	X	
Dr. Moreano	X	
Dra. Amico	X	
Dr. Sarmiento	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconi	X	
Dra. Ruiz	X	
Total:	33	

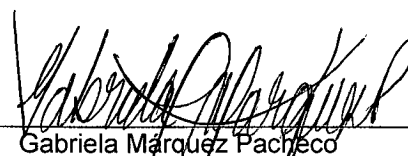
[Handwritten signatures and initials are present below the table, including names like Olano, Zúñiga, Barrantes, etc.]

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



Licette Zúñiga Dulanto



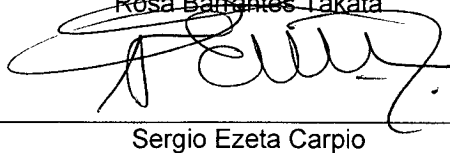
Gabriela Márquez Pacheco



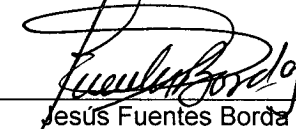
Rosa Barrantes Takata



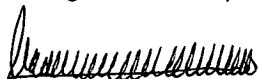
Marina Zelaya Vidal



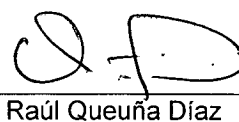
Sergio Ezeta Carpio



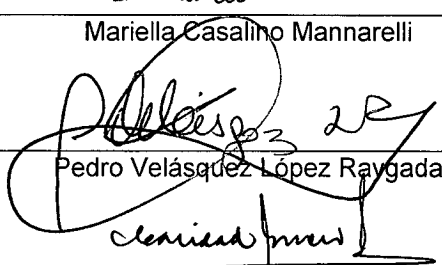
Jesús Fuentes Borda



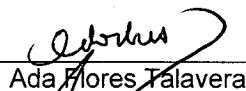
Mariella Casalino Mannarelli



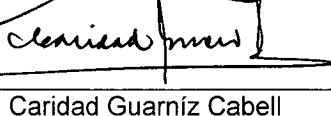
Raúl Queuña Díaz



Pedro Velásquez López Raygada



Ada Flores Talavera



Caridad Guarníz Cabell



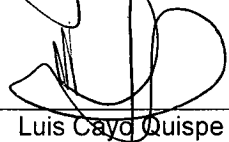
Víctor Castañeda Altamirano



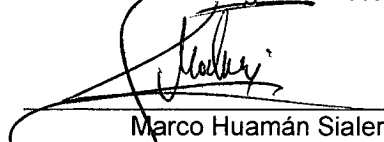
Silvia León Pinedo



Ana María Cogorno Prestinoni



Luis Cayo Quispe



Marco Huamán Sialer



Elizabeth Winstanley Fratio



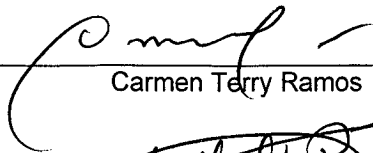
José Martel Sánchez



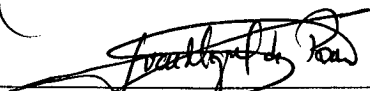
Doris Muñoz García
Fecha 18/07/2011



Patricia Meléndez Kohatsu



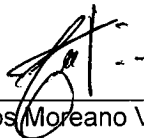
Carmen Terry Ramos



Miguel De Pomar Shiota



Lily Villanueva Aznarán



Carlos Moreano Valdivia



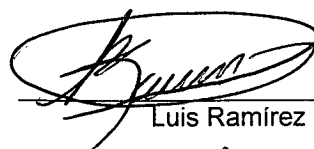
Jorge Sarmiento Díaz



Gary Falconí Sinche



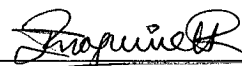
Zoraida Olano Silva



Luis Ramírez Mío



Renée Espinoza Bassino



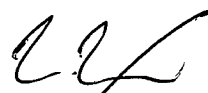
Rossana Izaguirre Llampasi



Lorena Amico De Las Casas



Cristina Huertas Lizarzaburu



Roxana Ruiz Abarca

Fecha 18/072011

INFORME

TEMA : DETERMINAR SI PARA 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 ESTA ES INVOCADA EN PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS O NO CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS, ES NECESARIO VERIFICAR QUE EL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O DE EJECUCIÓN COACTIVA SE HAYA EFECTUADO CONFORME A LEY, MEDIANTE LA NOTIFICACIÓN VÁLIDA DE LOS VALORES Y DE LA RESOLUCIÓN COACTIVA QUE LE DA INICIO.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

De conformidad con lo establecido por el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, para exigir su cobro y para aplicar sanciones está sujeta a plazos de prescripción. Asimismo, se prevé determinados hechos cuyo acaecimiento interrumpen el cómputo de este plazo.

Así, el inciso f) del artículo 45° del citado Código establece que el plazo de prescripción se interrumpe por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encontrara en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

Sobre el particular, se han presentado casos en los que los valores o las resoluciones coactivas que dan inicio a los procedimientos de cobranza o de ejecución coactiva no han sido notificados conforme a ley, lo que conlleva a que los referidos procedimientos no se ajusten a ésta.

En este marco, debe determinarse si para efecto de que opere la causal de interrupción mencionada es preciso que la notificación de los valores puestos a cobro y de la resolución coactiva que da inicio al procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva sea conforme a ley, esto es, que los citados procedimientos hayan sido iniciados regularmente.

Al respecto, en algunas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal se ha señalado que la causal de interrupción indicada opera aun cuando el procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva no se ha iniciado válidamente mientras que en otras se ha considerado que en dichas circunstancias el plazo de prescripción no ha sido interrumpido.

¹ El artículo 45° del Código Tributario fue modificado por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007. A partir de entonces, el inciso f) del numeral 2) del anotado artículo prevé que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe 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.



Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal en aplicación del artículo 154° del Código Tributario, el cual establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias 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, y que de presentarse resoluciones con fallos contradictorios entre sí, debe someterse el asunto a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

2. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

3. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

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.

FUNDAMENTO

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF², la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda 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. Sin embargo, la misma norma establece supuestos en los que el plazo de prescripción se ve interrumpido, de manera que ante dichas situaciones, se inicia un nuevo cómputo del término prescriptorio³.

Al respecto, el inciso f) del artículo 45° del citado Código contempla que el plazo de prescripción se interrumpe con 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 coactiva⁴.

² Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

³ De acuerdo con el último párrafo del artículo 45° del Código Tributario, el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

⁴ Tras la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, el inciso f) del numeral 2) del artículo 45° del citado Código dispone que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe por la notificación del requerimiento de pago de



Así, es materia de análisis establecer si para que opere la mencionada causal es preciso que el procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se hayan iniciado de forma regular, esto es, que los valores objeto de cobranza coactiva y que la resolución coactiva que da inicio al citado procedimiento hayan sido notificados conforme a ley⁵, para lo cual es necesario analizar la relación que existe entre el principio de seguridad jurídica, la prescripción y la notificación en tanto acto formal.

En la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008, publicada el día 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido⁶.

Asimismo, en dicha resolución se indicó que las causales de interrupción del plazo prescriptorio representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria⁷ (que justifica el actuar de la Administración), por lo que *"solo puede admitirse que el plazo de prescripción previsto por el ordenamiento se pueda ver interrumpido por el ejercicio válido de las facultades de la Administración o por el reconocimiento de la obligación tributaria por parte del mismo contribuyente"*.

la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

⁵ Cabe precisar que la notificación de los valores que son objeto de cobranza coactiva y de la resolución que da inicio al procedimiento de cobranza coactiva -iniciado según las normas previstas por el Código Tributario- se encuentra regulada por el artículo 104° del citado Código. Asimismo, la notificación de resoluciones emitidas en los procedimientos de ejecución coactiva de deudas tributarias cobradas por gobiernos locales (iniciados al amparo de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva) es regulada por la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, según lo establece la Cuarta Disposición Final de la Ley N° 28165, que modificó la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

⁶ En este sentido véase: *Enciclopedia Jurídica Omeba*, Tomo XXII, Driskill, Buenos Aires, 1991, p. 935. Asimismo, RUBIO CORREA sostiene que la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad. Al respecto véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997, p.33.

En igual sentido, FERNÁNDEZ JUNQUERA ha indicado que: *"Así pues, 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. En efecto por exigencia natural del primero las obligaciones deben cumplirse y son exigibles en todo caso. Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de las obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia en forma indefinida, el que cobra mayor peso en ésta confrontación"*. Al respecto, véase: FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela, *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*, Aranzadi, Navarra, 2001, p. 17.

⁷ En efecto, como bien señala la doctrina, el hecho de contar en la Constitución con una cláusula de "Estado Social" implica que el Estado tenga que satisfacer ciertas necesidades o paliar ciertas desigualdades que pueden generarse por el actuar libre de las personas. Ello conlleva un gasto de naturaleza pública con el que todos tenemos el deber de contribuir, lo cual fundamenta el poder del Estado para cobrar tributos. En este sentido véase: LANDA ARROYO, C., "Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Una Perspectiva Constitucional", en: *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público*, Palestra, Lima, 2006. pp. 39 y ss.



En este sentido, MARTÍN CÁCERES afirma que hay interrupción de la prescripción cuando *“el derecho es normalmente ejercido por su titular o reconocida la obligación correlativa por parte del deudor antes de la expiración del plazo de prescripción”*⁸.

Bajo esta y otras consideraciones, en la citada resolución de observancia obligatoria se determinó que la notificación de un acto que luego es declarado nulo no interrumpe el plazo de prescripción, esto es, se interpretó que para interrumpir el plazo de prescripción la administración debe actuar de acuerdo con el ordenamiento y emitir actos administrativos conforme a ley.

Para efecto del tema bajo análisis, se considera que con el objeto de interrumpir el cómputo del plazo de prescripción, la Administración Tributaria deberá llevar a cabo actos que impliquen el ejercicio de su derecho, esto es, deberá mostrar una actividad tendiente a hacerlo efectivo y no una pasividad ante el transcurso del tiempo, y para ello deberá verificarse si ha acaecido algún hecho señalado por el inciso f) del artículo 45° antes citado, considerando para ello que la actuación de la Administración debe ser regular con el fin de salvaguardar el ordenamiento, los derechos de los administrados y el principio de seguridad jurídica según los términos expuestos.

Ahora bien, el citado inciso prevé dos supuestos en los que se interrumpe el plazo de prescripción, estos son: la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria *“que se encuentre en cobranza coactiva”* o de cualquier otro acto notificado al deudor *“dentro del procedimiento de cobranza coactiva”*. Al respecto, cabe resaltar que la norma indica que los actos de interrupción objeto de análisis tienen como marco un procedimiento coactivo.

Para que dicho procedimiento se considere regular, el Código Tributario exige de manera general que se haya notificado conforme a ley el valor objeto de cobro y la resolución que da inicio a su cobranza coactiva.

En efecto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 115° del Código Tributario, constituye deuda exigible coactivamente, entre otra, la establecida mediante resolución de determinación o de multa *“notificadas por la Administración”* y no reclamadas en el plazo de ley así como la que conste en orden de pago *“notificada conforme a ley”*⁹. Asimismo, el artículo 117° del mismo Código prevé que el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo *“mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva”*, que contiene un mandato de cancelación de los valores en cobranza en un plazo de siete días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado¹⁰.

Esto encuentra fundamento en el momento en que un acto administrativo surte efectos para el administrado, esto es, a partir de su notificación. Sobre el particular, el numeral 16.1 del artículo 16° de la Ley N° 27444 dispone que: *“El acto administrativo es eficaz a partir de*

⁸ En este sentido, véase: MARTÍN CÁCERES, Adriana, *La prescripción del crédito tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1994, p. 132.

⁹ En similar sentido, véase el artículo 25° de la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva.

¹⁰ Asimismo, véase el artículo 29° de la Ley N° 26979, el cual contiene similar disposición.



que la notificación legalmente realizada produce sus efectos, conforme a lo dispuesto en el presente capítulo"¹¹.

A su vez, para que dicha notificación pueda surtir efectos, debe ser realizada siguiendo las reglas que la regulan por ser ésta un acto formal que provee garantías al administrado. En tal sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10224-7-2008, publicada el 4 de setiembre de 2008 con carácter de observancia obligatoria, se indicó que los actos administrativos son comunicados a los interesados mediante la notificación, la cual constituye una técnica solemne y formalizada dado que incluye una actuación mediante sujetos encargados que atestiguan la entrega de la copia escrita de un acto¹². Asimismo, se señaló que dicha diligencia dota de eficacia a los actos administrativos¹³.

Ahora bien, si la notificación de los valores puestos en cobranza o de la resolución que le da inicio no es conforme a ley, podrá ordenarse que el procedimiento coactivo sea dejado sin efecto y por tanto, que cese la cobranza coactiva. En este sentido, diversas resoluciones del Tribunal Fiscal han dejado sin efecto procedimientos coactivos iniciados de forma irregular por los motivos señalados¹⁴.

Haciendo una interpretación conjunta de las normas que regulan el ejercicio regular del procedimiento coactivo, de las normas que rigen a la prescripción y de las causales de interrupción del cómputo de su plazo (esto último, a la luz de lo analizado en las resoluciones de observancia obligatoria antes citadas), se considera que para que operen las causales previstas por el inciso f) del artículo 45° anotado, es necesario que éstas se produzcan en el marco de un procedimiento coactivo regular, esto es, iniciado conforme a ley, ya que se entiende que la interrupción del cómputo del plazo de prescripción sólo se puede producir por el ejercicio válido de las facultades de la Administración Tributaria.

En efecto, para que puedan acaecer los supuestos de dicha causal es necesario que se inicie (o que exista, tratándose del segundo supuesto que está referido a los actos dictados dentro del procedimiento coactivo) un procedimiento de cobranza coactiva y para que éste y los actos que se dicten dentro de él puedan surtir efecto en la esfera jurídica de los administrados, es necesario que la Administración actúe conforme a ley, revistiendo a sus actos con las formalidades que ésta exige.

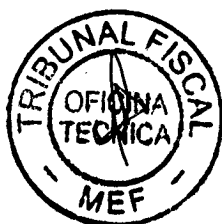
En ese sentido, si un procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva no ha sido regularmente iniciado porque los valores puestos en cobranza o la resolución que le dio

¹¹ Uno de los efectos atribuible al acto administrativo consiste en poder interrumpir el cómputo del plazo de prescripción.

¹² Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, pp. 133 y ss.

¹³ En dicha resolución también se indicó que la notificación constituye una garantía para derechos fundamentales de los administrados, como los de defensa, debido procedimiento y tutela jurisdiccional efectiva pues a partir de ésta todo acto administrativo es eficaz y conocido por el administrado, originándose la posibilidad de recurrirlo administrativamente y, agotada la vía administrativa, de someterlo a un proceso contencioso administrativo en la vía judicial. Por tal motivo, si en ésta no se ha cumplido con todas las formalidades previstas por ley, ella será inválida, y por lo tanto, será necesario que la Administración proceda a efectuar una notificación conforme a ley. En este sentido, véase: GARCÍA CALVENTE, Yolanda, *Las Notificaciones en el Derecho Tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2002, p.41. Asimismo, véase las pp. 79 y ss.

¹⁴ Se precisa que se hace referencia a los procedimientos coactivos regulados por el Código Tributario y por la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva pues en ambos casos se requiere que dichas notificaciones sean regulares.



inicio no fueron correctamente notificados¹⁵, mal podría la notificación de dicha resolución coactiva interrumpir el cómputo del plazo de prescripción, pues ello no puede ocurrir sobre la base de actos viciados.

De igual forma, los actos sucesivos dictados en el procedimiento coactivo (aun cuando hayan sido correctamente notificados) tampoco interrumpirán dicho cómputo pues tienen por origen y fundamento un procedimiento irregular. Al respecto, se considera que las notificaciones de esos actos sucesivos no son ajenas al vicio que afecta al procedimiento coactivo que les sirve de base pues justamente ocurrieron a causa de éste. Así, la existencia de un vicio en el inicio del procedimiento produce una afectación total en él y ello implica que los actos posteriores carezcan de sustento legal¹⁶ y por dicha razón las notificaciones realizadas no pueden tener como único efecto producir la interrupción del cómputo del plazo de prescripción.

Cabe indicar que esto no implicará que en el procedimiento en el que se invoque la prescripción se emita algún pronunciamiento que afecte la tramitación del procedimiento coactivo. Al respecto, se precisa que el análisis sobre la regularidad del procedimiento coactivo sólo tiene por finalidad examinar el contexto jurídico en el que se han notificado resoluciones coactivas para determinar si éstas producen la interrupción del plazo de prescripción debido a que la causal analizada requiere la existencia de un procedimiento coactivo regular. Por tanto, en el procedimiento en el que se evalúe la prescripción no se emitirá pronunciamiento mediante el que se deje sin efecto o se suspenda el procedimiento coactivo ni se ordenará el levantamiento de medidas cautelares pues no es la vía prevista por el ordenamiento para ello¹⁷.

Sin embargo, lo afirmado no obsta para que al resolver sobre la prescripción se tomen en consideración los pronunciamientos firmes que se hayan emitido acerca de la legalidad del procedimiento coactivo y de las notificaciones efectuadas, ya sea en el mismo procedimiento coactivo –por parte del ejecutor coactivo- o en la vía de la queja regulada por el artículo 155° del Código Tributario o en un proceso judicial¹⁸.

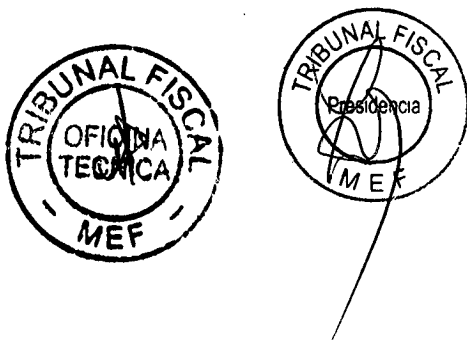
Por otro lado, admitir que la causal analizada opera en el marco de un procedimiento iniciado irregularmente implicaría otorgar efectos jurídicos a actos que han sido dictados en contra de las reglas del derecho, lo cual se agrava si en el expediente en el que se analiza la prescripción es evidente que a pesar de que la diligencia de notificación del pretendido acto interruptorio es conforme a ley, ésta se ha producido dentro de un procedimiento

¹⁵ Dentro de este supuesto también debe considerarse los casos en los que los valores y las resoluciones de ejecución coactiva han sido notificados de manera conjunta, teniendo en cuenta que el Tribunal Constitucional, en la sentencia emitida en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC, ha señalado que la notificación conjunta de una orden de pago y de una resolución de ejecución coactiva implica la vulneración del debido procedimiento y del derecho de defensa en sede administrativa.

¹⁶ Por ejemplo, si se inicia indebidamente un procedimiento coactivo y se hubiere trabado una medida cautelar, deberá dejarse sin efecto pues si no se siguió el procedimiento establecido, ésta no tiene sustento jurídico.

¹⁷ En tal sentido, la suspensión o conclusión del procedimiento corresponde ser declarada por ejemplo, por el ejecutor coactivo en el mismo procedimiento o por el Tribunal Fiscal en un procedimiento de queja, entre otros.

¹⁸ Asimismo, se precisa que en el marco de un procedimiento no contencioso como es el iniciado con una solicitud de declaración de prescripción no corresponde analizar la validez de los valores que se hubieren emitido y que se encuentran vinculados a dicha solicitud, pues ello debe dilucidarse en el procedimiento contencioso tributario.



coactivo irregular, es decir, que se trata de una notificación que no tiene sustento procedimental¹⁹.

En consecuencia, se concluye que para que opere la causal prevista por el inciso f) del artículo 45° del Código Tributario, es necesario que el procedimiento coactivo haya sido iniciado conforme a ley, para lo cual debe notificarse correctamente los valores puestos en cobranza y la resolución que da inicio al citado procedimiento.

3.2 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

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. Sin embargo, la regularidad del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva no puede ser analizada por el Tribunal Fiscal en procedimientos contenciosos o no contenciosos tributarios.

FUNDAMENTO

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF²⁰, la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda 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. Sin embargo, la misma norma establece supuestos en los que el plazo de prescripción se ve interrumpido, de manera que ante dichas situaciones, se inicia un nuevo cómputo del término prescriptorio²¹.

Al respecto, el inciso f) del artículo 45° del citado Código contempla que el plazo de prescripción se interrumpe con 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 coactiva²².

Así, es materia de análisis establecer si para que opere la mencionada causal es preciso que el procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se hayan iniciado de forma

¹⁹ Debe tenerse en consideración que las causales de interrupción del cómputo del plazo de prescripción alegadas por la Administración Tributaria deben ser acreditadas por ésta en el expediente.

²⁰ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

²¹ De acuerdo con el último párrafo del artículo 45° del Código Tributario, el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

²² Tras la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, el inciso f) del numeral 2) del artículo 45° del citado Código dispone que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe 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.



regular, esto es, que los valores objeto de cobranza coactiva y que la resolución coactiva que da inicio al citado procedimiento hayan sido notificados conforme a ley²³, para lo cual es necesario analizar la relación que existe entre el principio de seguridad jurídica, la prescripción y la notificación en tanto acto formal.

En la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008, publicada el día 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido²⁴.

Asimismo, en dicha resolución se indicó que las causales de interrupción del plazo prescriptorio representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria²⁵ (que justifica el actuar de la Administración), por lo que *"solo puede admitirse que el plazo de prescripción previsto por el ordenamiento se pueda ver interrumpido por el ejercicio válido de las facultades de la Administración o por el reconocimiento de la obligación tributaria por parte del mismo contribuyente"*.

En este sentido, MARTÍN CÁCERES afirma que hay interrupción de la prescripción cuando *"el derecho es normalmente ejercicio por su titular o reconocida la obligación correlativa por parte del deudor antes de la expiración del plazo de prescripción"*²⁶.

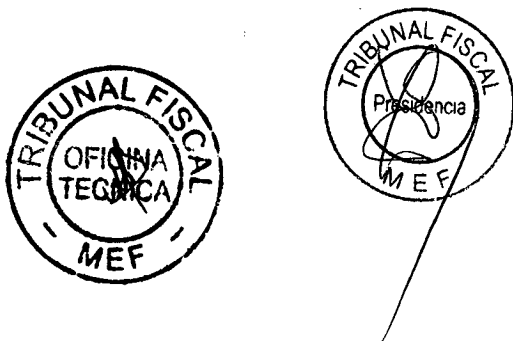
²³ Cabe precisar que la notificación de los valores que son objeto de cobranza coactiva y de la resolución que da inicio al procedimiento de cobranza coactiva -iniciado según las normas previstas por el Código Tributario- se encuentra regulada por el artículo 104° del citado Código. Asimismo, la notificación de resoluciones emitidas en los procedimientos de ejecución coactiva de deudas tributarias cobradas por gobiernos locales (iniciados al amparo de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva) es regulada por la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, según lo establece la Cuarta Disposición Final de la Ley N° 28165, que modificó la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

²⁴ En este sentido véase: *Enciclopedia Jurídica Omeba*, Tomo XXII, Driskill, Buenos Aires, 1991, p. 935. Asimismo, RUBIO CORREA sostiene que la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad. Al respecto véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997, p. 33.

En igual sentido, FERNÁNDEZ JUNQUERA ha indicado que: *"Así pues, 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. En efecto por exigencia natural del primero las obligaciones deben cumplirse y son exigibles en todo caso. Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de las obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia en forma indefinida, el que cobra mayor peso en ésta confrontación"*. Al respecto, véase: FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela, *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*, Aranzadi, Navarra, 2001, p. 17.

²⁵ En efecto, como bien señala la doctrina, el hecho de contar en la Constitución con una cláusula de "Estado Social" implica que el Estado tenga que satisfacer ciertas necesidades o paliar ciertas desigualdades que pueden generarse por el actuar libre de las personas. Ello conlleva un gasto de naturaleza pública con el que todos tenemos el deber de contribuir, lo cual fundamenta el poder del Estado para cobrar tributos. En este sentido véase: LANDA ARROYO, C., "Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Una Perspectiva Constitucional", en: *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público*, Palestra, Lima, 2006. pp. 39 y ss.

²⁶ En este sentido, véase: MARTÍN CÁCERES, Adriana, *La prescripción del crédito tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1994, p. 132.



Bajo esta y otras consideraciones, en la citada resolución de observancia obligatoria se determinó que la notificación de un acto que luego es declarado nulo no interrumpe el plazo de prescripción, esto es, se interpretó que para interrumpir el plazo de prescripción la administración debe actuar de acuerdo con el ordenamiento y emitir actos administrativos conforme a ley.

Para efecto del tema bajo análisis, se considera que con el objeto de interrumpir el cómputo del plazo de prescripción, la Administración Tributaria deberá llevar a cabo actos que impliquen el ejercicio de su derecho, esto es, deberá mostrar una actividad tendiente a hacerlo efectivo y no una pasividad ante el transcurso del tiempo, y para ello deberá verificarse si ha acaecido algún hecho señalado por el inciso f) del artículo 45° antes citado, considerando para ello que la actuación de la Administración debe ser regular con el fin de salvaguardar el ordenamiento, los derechos de los administrados y el principio de seguridad jurídica según los términos expuestos.

Ahora bien, el citado inciso prevé dos supuestos en los que se interrumpe el plazo de prescripción, estos son: la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria *"que se encuentre en cobranza coactiva"* o de cualquier otro acto notificado al deudor *"dentro del procedimiento de cobranza coactiva"*. Al respecto, cabe resaltar que la norma indica que los actos de interrupción objeto de análisis tienen como marco un procedimiento coactivo.

Para que dicho procedimiento se considere regular, el Código Tributario exige de manera general que se haya notificado conforme a ley el valor objeto de cobro y la resolución que da inicio a su cobranza coactiva.

En efecto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 115° del Código Tributario, constituye deuda exigible coactivamente, entre otra, la establecida mediante resolución de determinación o de multa *"notificadas por la Administración"* y no reclamadas en el plazo de ley así como la que conste en orden de pago *"notificada conforme a ley"*²⁷. Asimismo, el artículo 117° del mismo Código prevé que el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo *"mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva"*, que contiene un mandato de cancelación de los valores en cobranza en un plazo de siete días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado²⁸.

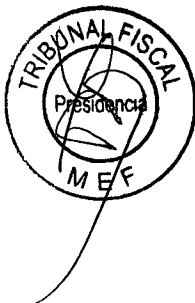
Esto encuentra fundamento en el momento en que un acto administrativo surte efectos para el administrado, esto es, a partir de su notificación. Sobre el particular, el numeral 16.1 del artículo 16° de la Ley N° 27444 dispone que: *"El acto administrativo es eficaz a partir de que la notificación legalmente realizada produce sus efectos, conforme a lo dispuesto en el presente capítulo"*²⁹.

A su vez, para que dicha notificación pueda surtir efectos, debe ser realizada siguiendo las reglas que la regulan por ser ésta un acto formal que provee garantías al administrado. En

²⁷ En similar sentido, véase el artículo 25° de la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva.

²⁸ Asimismo, véase el artículo 29° de la Ley N° 26979, el cual contiene similar disposición.

²⁹ Uno de los efectos atribuible al acto administrativo consiste en poder interrumpir el cómputo del plazo de prescripción.



tal sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10224-7-2008, publicada el 4 de setiembre de 2008 con carácter de observancia obligatoria, se indicó que los actos administrativos son comunicados a los interesados mediante la notificación, la cual constituye una técnica solemne y formalizada dado que incluye una actuación mediante sujetos encargados que atestiguan la entrega de la copia escrita de un acto³⁰. Asimismo, se señaló que dicha diligencia dota de eficacia a los actos administrativos³¹.

Haciendo una interpretación conjunta de las normas que regulan el ejercicio regular del procedimiento coactivo, de las normas que rigen la prescripción y las causales de interrupción del cómputo de su plazo (esto último, a la luz de lo analizado en las resoluciones de observancia obligatoria antes citadas), se considera que para que operen las causales previstas por el inciso f) del artículo 45° anotado, es necesario que éstas se produzcan en el marco de un procedimiento coactivo regular. Sobre el particular, se considera que la regularidad del procedimiento debe ser presumida hasta que no se haya declarado lo contrario en la vía que corresponda. En efecto, de conformidad con lo establecido en el artículo 9° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda. Asimismo, el análisis de dicha regularidad, a efecto de atribuir el efecto interruptorio a las notificaciones realizadas, debe efectuarse en la vía prevista por el ordenamiento.

Así, el artículo 155° del Código Tributario prevé que el recurso de queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código, debiendo ser resuelto por el Tribunal Fiscal, tratándose de recursos contra la Administración Tributaria³². En efecto, según reiterada jurisprudencia del citado Tribunal, la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea.

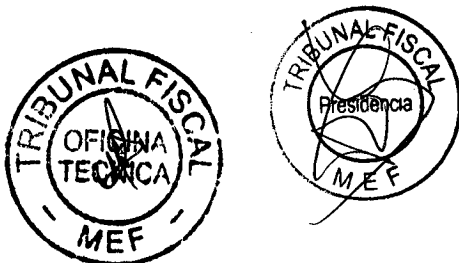
En tal sentido, no corresponde que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento respecto de la legalidad del procedimiento coactivo en los procedimientos no contenciosos y contenciosos tributarios al no ser la vía adecuada ya que ello debe ser efectuado, en todo caso, en la vía de la queja, siendo que la regularidad de dicho procedimiento coactivo debe ser presumida mientras que no exista un pronunciamiento firme dictado por la autoridad competente y en el procedimiento correspondiente que haya declarado lo contrario³³.

³⁰ Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, pp. 133 y ss.

³¹ En dicha resolución también se indicó que la notificación constituye una garantía para derechos fundamentales de los administrados, como los de defensa, debido procedimiento y tutela jurisdiccional efectiva pues a partir de ésta todo acto administrativo es eficaz y conocido por el administrado, originándose la posibilidad de recurrirlo administrativamente y, agotada la vía administrativa, de someterlo a un proceso contencioso administrativo en la vía judicial. Por tal motivo, si en ésta no se ha cumplido con todas las formalidades previstas por ley, ella será inválida, y por lo tanto, será necesario que la Administración proceda a efectuar una notificación conforme a ley. En este sentido, véase: GARCÍA CALVENTE, Yolanda, *Las Notificaciones en el Derecho Tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2002, p.41. Asimismo, véase las pp. 79 y ss.

³² Similar regulación se aprecia en el artículo 38° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva respecto de los procedimientos coactivos iniciados por obligaciones tributarias debidas a gobiernos locales.

³³ Por ejemplo, lo podría hacer el propio ejecutor coactivo (a través de una resolución en la que ordene la conclusión del procedimiento coactivo) o el Tribunal Fiscal a través de la vía de la queja o el Poder Judicial.



Por tanto, se considera que en el trámite de procedimientos contenciosos y no contenciosos tributarios en los que se evalúa la causal de prescripción analizada, corresponde verificar la validez de cada acto interruptorio en particular alegado por la Administración. Es decir, y tratándose de la causal prevista en el inciso f) materia de análisis, corresponderá determinar si las notificaciones llevadas a cabo por la Administración han sido realizadas conforme a ley y si por ende interrumpieron el cómputo del plazo de prescripción, pero ello no significa que en dichos procedimientos contenciosos o no contenciosos tributarios proceda el análisis de la regularidad del procedimiento coactivo ya que no es la vía prevista por el ordenamiento para hacerlo.

Así también, si quien solicita que se declare la prescripción alega la irregularidad del procedimiento coactivo con el fin de desestimar las notificaciones de las resoluciones coactivas como actos de interrupción del cómputo del plazo de prescripción, deberá acreditarse que dicha irregularidad ha sido previamente declarada mediante resolución firme emitida por el ejecutor coactivo o por el Tribunal Fiscal en la vía de la queja o mediante una resolución judicial firme. En caso no se acredite ello, sólo corresponderá verificar si las notificaciones de las resoluciones coactivas fueron efectuadas conforme a ley a fin de determinar si operó la citada causal de interrupción.

De lo expuesto se concluye que 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, se requiere que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados dentro de un procedimiento de cobranza o ejecución coactiva, siendo que la regularidad de dicho procedimiento coactivo, no puede ser analizada por el Tribunal Fiscal en un procedimiento contencioso o en un procedimiento no contencioso tributario.

3.3 PROPUESTA 3

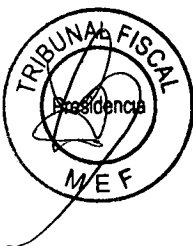
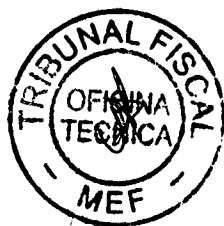
DESCRIPCIÓN

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 o no contenciosos tributarios, se debe verificar que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados, no resultando relevante que el inicio del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se haya efectuado conforme a ley.

FUNDAMENTO

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF³⁴, la acción de la Administración Tributaria

³⁴ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004. Tras la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, el inciso f) del numeral 2) del artículo 45° del citado Código dispone que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe 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.



para determinar la deuda 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. Sin embargo, la misma norma establece supuestos en los que el plazo de prescripción se ve interrumpido, de manera que ante dichas situaciones, se inicia un nuevo cómputo del término prescriptorio³⁵.

Al respecto, el inciso f) del artículo 45° del citado Código contempla que la prescripción se interrumpe con 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 coactiva³⁶.

Así, es materia de análisis establecer si para que opere la mencionada causal es preciso que el procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se hayan iniciado de forma regular, esto es, que los valores objeto de cobro y que la resolución coactiva que les da inicio hayan sido notificados conforme a ley, para lo cual se considerará la finalidad de la prescripción y de las causales que interrumpen su cómputo.

Sobre el particular, la finalidad de la institución de la prescripción es volver inexigibles determinadas acciones conferidas a la Administración o a los contribuyentes, en aplicación del principio de seguridad jurídica, si es que ellos no realizan actuaciones que demuestren su diligencia para el ejercicio de éstas, lo que implica, por ejemplo, que la Administración no haya ejercido su facultad para exigir el pago de las deudas tributarias.

En este sentido, MARTÍN CÁCERES sostiene que la prescripción constituye un modo anormal de extinción de derechos subjetivos que se deriva por exigencia del principio de seguridad jurídica. Asimismo, señala que tiene como presupuesto la falta de ejercicio o de reconocimiento del mencionado derecho. Agrega que: *"el resultado extintivo no opera cuando no ocurre dicha situación de inercia. Este es precisamente el fenómeno al que se refiere la interrupción de los plazos de prescripción"*³⁷.

Por consiguiente, la notificación válida de actos administrativos efectuada en el marco de un procedimiento coactivo constituye una manifestación de voluntad del acreedor –la Administración Tributaria- de mantener vivo su derecho y su voluntad de cobro, por lo que si se toma en cuenta que el fundamento de la prescripción es la inacción del titular del

³⁵ De acuerdo con el último párrafo del artículo 45° del Código Tributario, el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

³⁶ La cobranza coactiva de las deudas tributarias a cargo de la Administración Tributaria se encuentra regulada en por los artículos 114° y siguientes del Código Tributario. En el caso del procedimiento coactivo para obligaciones tributarias a favor de los gobiernos locales es de aplicación la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

³⁷ Al respecto, véase: MARTÍN CÁCERES, Adriana, *La prescripción del crédito tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1994, p. 132. En igual sentido, FERNÁNDEZ JUNQUERA indica que: *"Así pues, 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. En efecto por exigencia natural del primero las obligaciones deben cumplirse y son exigibles en todo caso. Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de las obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia en forma indefinida, el que cobra mayor peso en ésta confrontación"*. Sobre el particular, véase: FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela, *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*, Aranzadi, Navarra, 2001, p. 17.



derecho, resulta razonable sostener que cuando éste evidencie el ánimo de hacerlo valer, se tenga por interrumpido el plazo de prescripción.

Por otro lado, debe considerarse que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 9° y 16° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General³⁸, todo acto administrativo es eficaz a partir de su notificación efectuada conforme a ley y se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda.

Ahora bien, la causal analizada prevé dos supuestos en los que se interrumpe el plazo de prescripción, estos son: la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria *"que se encuentre en cobranza coactiva"* o de cualquier otro acto notificado al deudor *"dentro del procedimiento de cobranza coactiva"*. Al respecto, cabe resaltar que la norma indica que los actos de interrupción objeto de análisis tienen como marco un procedimiento coactivo.

Por su parte, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 115° del Código Tributario, constituye deuda exigible coactivamente, entre otra, la establecida mediante resolución de determinación o de multa *"notificadas por la Administración"* y no reclamadas en el plazo de ley así como la que conste en orden de pago *"notificada conforme a ley"*³⁹. Asimismo, el artículo 117° del mismo Código prevé que el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo *"mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva"*, que contiene un mandato de cancelación de los valores en cobranza en un plazo de siete días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado⁴⁰.

Haciendo una interpretación conjunta de las normas citadas, se advierte que el legislador supedita la existencia del acto que interrumpe el cómputo del plazo de prescripción a su realización material, esto es, a que se haya efectuado su notificación válida, mas no al hecho que el procedimiento coactivo se haya iniciado conforme a ley.

En tal sentido, se considera que si la Administración notifica válidamente actos emitidos dentro de un procedimiento coactivo no se verifica el supuesto de inacción señalado en los párrafos anteriores, ya que mediante la referida notificación la Administración ha ejercido la facultad para exigir el pago de la deuda, aún cuando el procedimiento coactivo no se haya iniciado válidamente, ya sea porque los valores o la resolución que le dio inicio no han sido notificados conforme a ley.

Por igual razón, se considera que se interrumpe el plazo de prescripción cuando se notifica correctamente una resolución que da inicio a un procedimiento coactivo si es que los valores puestos a cobro no fueron notificados conforme a ley, pues debe distinguirse por un lado, a la figura de la interrupción de la prescripción llevada a cabo mediante actos que demuestran la voluntad de cobro, y por otro lado, a la regularidad del procedimiento coactivo en que dichos actos se llevan a cabo.

³⁸ Aplicables supletoriamente a los procedimientos tributarios en virtud de lo establecido por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

³⁹ En similar sentido, véase el artículo 25° de la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva.

⁴⁰ Asimismo, véase el artículo 29° de la Ley N° 26979, el cual contiene similar disposición.



En efecto, una cosa es demostrar dicha voluntad, esto es, no permitir que el paso del tiempo y la inacción extingan un derecho y otra cosa distinta es la manera en la que se lleva a cabo la cobranza coactiva. Si esta última no es regular, el ejecutor coactivo en virtud a sus facultades, o en su caso, el Tribunal Fiscal a través de la vía de la queja, podrán dejarla sin efecto pero ello no conlleva el desconocimiento de la voluntad de la Administración Tributaria de querer hacer efectivo su derecho, lo cual se ha hecho a través de actos –notificaciones- válidamente efectuados⁴¹.

Cabe precisar que lo expuesto es un supuesto distinto a lo señalado por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008, publicada el día 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, esto es, que *“La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones”* pues en el presente caso no se analizará ni se emitirá pronunciamiento acerca de la validez de los valores cuya notificación habría interrumpido el plazo de prescripción, ya que ello deberá determinarse en un procedimiento contencioso tributario.

Sin embargo, al resolverse acerca de la prescripción, se considerará las resoluciones emitidas en procedimientos contenciosos tributarios que hayan quedado firmes y que se pronuncian sobre la validez de los valores.

Por lo expuesto, se concluye que a efecto de que opere la causal de interrupción del plazo de prescripción prevista por el inciso f) del artículo 45° analizado, se requiere que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados, mas no es necesario que el inicio del procedimiento de cobranza o ejecución coactiva se haya efectuado conforme a ley.

4. CRITERIOS A VOTAR

4.1 PROPUESTA 1

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.

⁴¹ En este sentido, por ejemplo, tras la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, se ha previsto que se interrumpe el plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria con 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. En consecuencia, puede ocurrir que el procedimiento coactivo no se haya iniciado conforme a ley pero ello no desvirtúa que la Administración pretende hacer cobro de su acreencia notificando válidamente actos a través de los cuales manifiesta dicha voluntad.



4.2 PROPUESTA 2

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. Sin embargo, la regularidad del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva no puede ser analizada por el Tribunal Fiscal en procedimientos contenciosos o no contenciosos tributarios.

4.3 PROPUESTA 3

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 o no contenciosos tributarios, se debe verificar que los actos a que dicha norma se refiere hayan sido válidamente notificados, no resultando relevante que el inicio del procedimiento de cobranza o de ejecución coactiva se haya efectuado conforme a ley.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF Y MODIFICATORIAS.

NORMA IX: APLICACION SUPLETORIA DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO

"En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho".

Artículo 43°.- PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

"La acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda 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.

Dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el Agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

La acción para efectuar la compensación o para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años⁴².

Artículo 45°.- INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

"La prescripción se interrumpe: (...)

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 (...)⁴³.

Artículo 106.- EFECTOS DE LAS NOTIFICACIONES

"Las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso (...)"

Artículo 115°.- DEUDA EXIGIBLE EN COBRANZA COACTIVA

⁴² Similar redacción tiene el artículo luego de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

⁴³ El referido artículo fue sustituido por el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, señalándose en el inciso f) del numeral 2 del artículo 45°, que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe 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.



"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 (...).

d) La que conste en Orden de Pago notificada conforme a ley (...)"⁴⁴.

Artículo 117º.- PROCEDIMIENTO

"El Procedimiento de Cobranza Coactiva es iniciado por el Ejecutor Coactivo mediante la notificación al deudor tributario de la Resolución de Ejecución Coactiva, que contiene un mandato de cancelación de las Ordenes de Pago o Resoluciones en cobranza, dentro de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado (...)"

LEY DE PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA, LEY N° 26979.

Artículo 25º.- DEUDA EXIGIBLE COACTIVAMENTE

"25.1. Se considera deuda exigible:

a) La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa, emitida por la Entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley (...);

c) Aquella constituida por las cuotas de amortización de la deuda tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamiento pendientes de pago, cuando se incumplan las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, siempre y cuando se haya cumplido con notificar al deudor la resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento y no se hubiera interpuesto recurso impugnatorio dentro del plazo de ley; y,

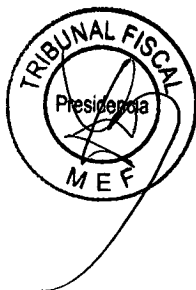
d) La que conste en una Orden de Pago emitida conforme a Ley..."⁴⁵.

Artículo 29º.- INICIO DEL PROCEDIMIENTO

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

⁴⁴ La redacción del texto citado se mantuvo con las modificaciones introducidas por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004. Mediante el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, se incluyó dentro de los supuestos contemplados en el inciso a) la deuda contenida en la resolución de pérdida del fraccionamiento, precisándose que en dicho caso 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.

⁴⁵ Mediante Ley N° 28165, publicada el 10 de enero de 2004, se precisó, respecto del supuesto contemplado en el inciso d), que la orden de pago debía encontrarse debidamente notificada, de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario.



LEY DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO GENERAL, LEY N° 27444.

Artículo 16°.- EFICACIA DEL ACTO ADMINISTRATIVO

"16.1 El acto administrativo es eficaz a partir de que la notificación legalmente realizada produce sus efectos, conforme a lo dispuesto en el presente capítulo.

16.2 El acto administrativo que otorga beneficio al administrado se entiende eficaz desde la fecha de su emisión, salvo disposición diferente del mismo acto".



ANEXO II
ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE SEÑALA QUE OPERA LA CAUSAL DE INTERRUPCIÓN DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 45° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, SIN ANALIZAR SI EL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O EJECUCIÓN COACTIVA SE INICIÓ VÁLIDAMENTE.

RTF N° 11907-11-2010 (30-09-2010)

"Que obra en autos la constancia de notificación de las Órdenes de Pago N° 218-011-00106027 a 218-011-00106030 emitidas por el Impuesto Predial del año 2004 (foja 11), mediante la certificación de la negativa a su recepción; sin embargo, la fecha de notificación resulta ilegible, por lo que no puede considerarse válidamente notificada ni como acto interruptorio de la prescripción.

Que asimismo obra a foja 9 la constancia de notificación de las Resoluciones Coactivas N° 219-015-00135917 a 219-015-00135924, entre otras, emitidas con respecto a la cobranza del Impuesto Predial del año 2004, de la que se aprecia que la diligencia se llevó a cabo el 22 de setiembre de 2007 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante la certificación de la negativa a su recepción, consignándose el nombre, número de documento de identidad y firma del notificador, por lo que ésta se efectuó conforme a ley; en consecuencia, dicho acto interrumpió el plazo de prescripción".

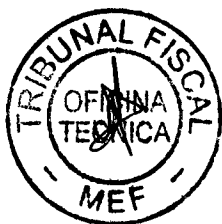
RTF N° 08278-8-2010 (06-08-2010)

"Que si bien en la apelada se señala que el plazo de prescripción de la deuda analizada se interrumpió con la notificación de la Orden de Pago N° 023-001-0187214, de la constancia de notificación de dicho valor, de foja 13, se observa que éste habría sido notificado el 7 de julio de 2004, a las 12:30 horas, en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia del nombre, apellidos y firma de la persona que lo habría recibido; no obstante en la misma constancia se ha marcado como motivo de no entrega que el domicilio se encontraba cerrado en la fecha y hora antes indicadas, circunstancia que resta fehaciencia a la notificación del valor; en consecuencia, no constituye acto interruptorio del plazo de prescripción.

Que sin embargo, la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-006-0158493, que inició la cobranza coactiva del referido valor, fue notificada el 20 de diciembre de 2004 mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, según se aprecia de la constancia de notificación respectiva de foja 15, en la que se indicó el nombre, apellidos y firma de quien recibió dicha resolución, de acuerdo con lo establecido en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, con lo cual se produjo la interrupción del plazo de prescripción de la deuda analizada, por lo que a la fecha de presentación de la solicitud de prescripción, es decir, al 27 de junio de 2006, no había prescrito la referida deuda, en tal sentido, procede confirmar la apelada".

RTF N° 04809-5-2010 (07-05-2010)

"Que en cuanto al Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 debe mencionarse que de la revisión de la constancia de notificación de la Orden de Pago N° 023-01-0193904 (foja 26), se advierte que si bien en ésta se señala que la notificación se habría realizado el 8 de junio de 2001, no



se aprecia cuál de las modalidades de notificación a que se refiere el artículo 104° del Código Tributario ha sido utilizada, por lo que tal diligencia no se ajusta a ley, no habiendo interrumpido el plazo prescriptorio relativo a dicho impuesto, sin embargo, sí fue interrumpido con la notificación de las Resoluciones Coactivas N° 0230070025427 y 0230070179881, emitidas en el procedimiento de cobranza coactiva de dicha deuda (fojas 1, 5 y 22), cuyas diligencias fueron efectuadas mediante acuse de recibo el 4 de febrero de 2004 y 22 de agosto de 2005, y dado que a la fecha de presentada la solicitud de prescripción, 28 de setiembre de 2005, no había transcurrido dicho plazo corresponde confirmar la apelada en este extremo”.

RTF N° 10283-4-2009 (06-10-2009)

“Que de otro lado, obra en autos a foja 107, la constancia de notificación de la Orden de Pago N° 029-1-80018, de foja 54, girada por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 1998, en la cual se observa que dicho valor habría sido notificado mediante cedulón, sin embargo no se precisa los motivos de dicho proceder ni resulta legible la fecha en que se habría llevado a cabo dicha diligencia, por lo que no puede afirmarse que dicha notificación esté acorde a lo establecido en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario y en consecuencia que se haya producido una interrupción en el término prescriptorio de dicha deuda.

Que no obstante, se advierte a foja 125 copia de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-06-093120, mediante la cual se dio inicio al procedimiento de cobranza coactiva de la Orden de Pago N° 029-1-80018, la cual ha sido notificada al recurrente con acuse de recibo en su domicilio fiscal con fecha 26 de setiembre de 2000, con lo cual se interrumpió el término prescriptorio respecto de la deuda por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 1998, siendo nuevamente interrumpido el 19 de febrero de 2004, fecha en la que la Administración procedió a notificar al recurrente la Resolución Coactiva N° 0230070026374, de foja 120, por lo que a la fecha de presentación de la solicitud de prescripción de la mencionada deuda, efectuada el 14 de mayo de 2004, no había prescrito la referida deuda, por lo que procede confirmar la apelada en dicho extremo”.

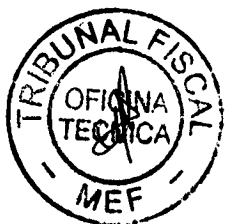
RTF N° 02512-2-2008 (26-02-2008)

“Que de la revisión de la documentación que obra en autos, se advierte que las Órdenes de Pago N° 023-1-84672 y N° 023-1-94066, giradas por diciembre de 1997 y enero de 1998, fueron notificadas mediante publicación el 17 de noviembre de 1999 (folio 20), sin sustentar los motivos que habrían impedido su notificación en el domicilio fiscal de la recurrente.

(...) En tal sentido, la notificación de los citados actos no debió realizarse mediante publicación sino en el domicilio fiscal de la recurrente siguiendo el procedimiento establecido por el artículo 104° del Código Tributario. En consecuencia estos actos no interrumpieron el termino prescriptorio de la indicada deuda.

Que respecto a la misma deuda la Administración alega que notificó la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-06-174826 y la Resolución Coactiva N° 0230070068236 los días 2 de agosto de 2000 y 2 de agosto de 2004, respectivamente.

Que de la revisión de la constancia de notificación de la Resolución Coactiva N° 023-06-174826 (folio 31) se advierte que ésta fue notificada de acuerdo a ley el 2 de agosto 2000, razón por la cual se interrumpió el termino prescriptorio de la indicada deuda al amparo de lo dispuesto por el artículo 45° del citado código, iniciándose un nuevo plazo de prescripción el 3 de agosto de 2000”.



RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE SEÑALA QUE OPERA LA CAUSAL DE INTERRUPCIÓN DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN PREVISTO POR EL INCISO F) DEL ARTÍCULO 45º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, SOLO CUANDO EL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA O EJECUCIÓN COACTIVA SE HAYA INICIADO VÁLIDAMENTE.

RTF N° 07472-1-2010 (19-07-2010)

"Que en tal sentido, dado que las citadas resoluciones de ejecución coactiva que dieron inicio a los procedimientos de cobranza coactiva de las deudas contenidas en las Órdenes de Pago N° 143-1-07187, 143-1-09025, 143-01-0000852 y 143-01-0006988, fueron notificadas el mismo día en que fueron notificados los mencionados valores, no surtieron efecto y, por ende no pueden ser tomadas en cuenta como actos interruptorios del plazo de prescripción de la acción para el cobro de dichas deudas, así como tampoco constituyen actos interruptorios las resoluciones coactivas notificadas con dentro de los procedimientos del cobranza coactiva irregularmente iniciados, conforme al criterio establecido en la Resolución de Tribunal Fiscal N° 1241-1-2009 (...).

Que en cuanto a las Órdenes de Pago N° 143-01-0026151 y N° 143-01-0026152, mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 143-06-021246, notificada el 3 de agosto de 2001, se inició el procedimiento de cobranza coactiva de los referidos valores; sin embargo con la mencionada resolución de ejecución coactiva no se interrumpió el plazo de prescripción ya que éste se inició irregularmente toda vez que la citada resolución de ejecución coactiva fue notificada con anterioridad a las órdenes de pago objeto de cobranza, en ese sentido, las resoluciones coactivas notificadas dentro del procedimiento de cobranza coactiva iniciado irregularmente, no surtieron efecto interruptorios del plazo de prescripción (...).

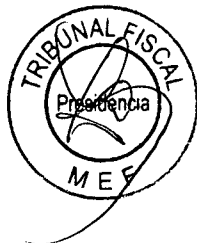
RTF N° 11298-3-2009 (30-10-2009)

"Que en cuanto al Impuesto General a las Ventas de junio de 2000 la Administración refiere que el plazo prescriptorio se interrumpió con la notificación de la Orden de Pago N° 023-001-0300304 y de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-006-01305596, que dio inicio a su cobranza.

Que de la constancia de notificación de este valor (folio 76 del Expediente N° 10535-2007) se aprecia que (...) no se ha acreditado que la mencionada notificación hubiera sido realizada de acuerdo con el artículo 104° del Código Tributario, siendo además importante anotar que la constancia de notificación presenta borrones y enmendaduras que le restan fehaciencia al documento.

Que en atención a lo expuesto, no se puede considerar que la Administración podía iniciar válidamente un procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en la citada orden de pago, por lo que carece de objeto analizar la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-006-01305596, que habría dado inicio a dicha cobranza así como la Esquela Múltiple N° 001-2005-210203 de 15 de febrero de 2005 (...).

Que en cuanto al Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y julio de 2000 a que se refieren las Órdenes de Pago N° 023-01-0134610, 023-01-0140718 y 023-01-0154682, la Administración señala que las notificaciones de dichos valores así como de las resoluciones de ejecución coactiva que dieron inicio a su cobranza se efectuaron en forma conjunta (...).



(...) por el cual no puede considerarse que la notificación haya surtido efecto respecto de las mencionadas resoluciones de ejecución coactiva y por tanto, tampoco que los procedimientos coactivos se hayan iniciado con arreglo a ley.

Que estando a lo expuesto, ninguna resolución que posteriormente haya sido emitida en los citados procedimientos coactivos o cualquier otro acto que haya sido notificado al recurrente como parte de ellos puede considerarse como válidamente notificado, careciendo de objeto que esta instancia se pronuncie sobre la notificación de la Resolución Coactiva N° 0230070081275 que dispuso la acumulación de los indicados procedimientos coactivos (folio 26 del Expediente N° 14878-2006) y de la Escuela Múltiple N° 001-2005-210203”.

RTF N° 01241-1-2009 (10-02-2009)

“Que la citada orden de pago fue notificada conjuntamente con la Resolución de Ejecución Coactiva N° 083-06-021543, que dio inicio al procedimiento de cobranza coactiva de la citada deuda (...) por el cual no puede considerarse que la mencionada resolución de ejecución coactiva y las demás resoluciones emitidas en tal procedimiento hayan surtido efectos, por lo que la notificación de las subsiguientes emitidas con posterioridad a la que dio inicio, tampoco interrumpieron el plazo prescriptorio”.

RTF N° 01543-7-2008 (07-02-2008)

“Que en atención a lo dispuesto por el inciso d) del artículo 25° y el artículo 29° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, no cabe iniciar el procedimiento de cobranza coactiva antes de la notificación de la orden de pago, por lo que dado que en el presente caso la resolución de ejecución coactiva emitida en el Expediente N° 000246280000000000-95 fue notificada antes de la notificación del valor materia de cobranza, el procedimiento de cobranza ha sido iniciado indebidamente; en tal sentido, al ser la mencionada resolución y la Resolución Número: Tres nulas, su notificación no interrumpió el plazo de prescripción”.

