

## ACTA DE REUNION DE SALA PLENA N° 2002-07

**TEMA :** "EFECTOS DE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TRIBUNAL FISCAL"

**FECHA :** Miércoles, 5 de junio de 2002  
**HORA :** 5.00 a 5.30 p.m.  
**LUGAR :** Diez Canseco N° 258 - Miraflores

<b>ASISTENTES:</b>	Maria Eugenia Caller F.	Ana María Cogorno P.	Mariella Casalino M.
	Doris Muñoz G.	Marina Zelaya V.	Renée Espinoza B.
	Silvia León P.	Rosa Barrantes T.	José M. Arispe V.
	Ada Flores T.	Gabriela Márquez P.	Oswaldo Lozano B.
	Lourdes Chau Q.	Zoraida Olano S.	Alicia Zegarra M.
	Marco Huamán S.	Elizabeth Winstanley P.	

**NO ASISTENTE:** Juana Pinto de Aliaga (vacaciones)

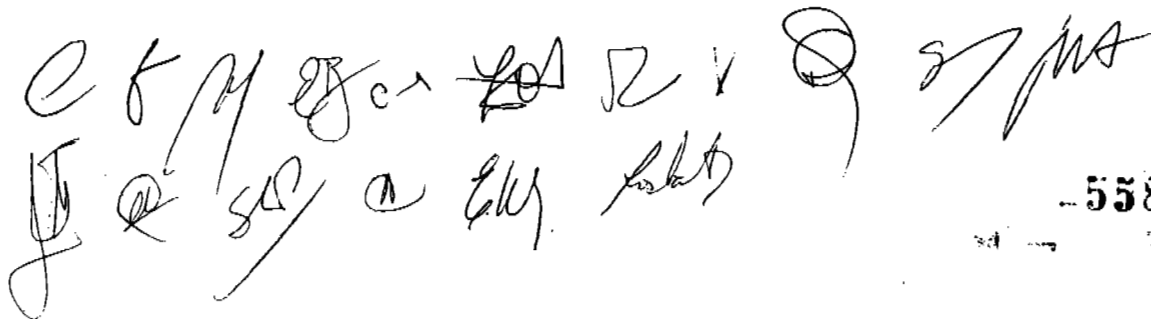
### I. Antecedentes:

- Informe inicial y Acta de Reunión de Comisión de Análisis de fecha 10 de octubre de 2001.
- Correo electrónico de fecha 11 de octubre de 2001 mediante el cual la Presidencia remite a la Comisión de Análisis el informe con las observaciones efectuadas.
- Correos electrónicos de fechas 11 y 12 de octubre de 2001 enviados por los miembros de la Comisión de Análisis a la Presidencia, mediante los cuales remiten sus observaciones.
- Correo electrónico de fecha 12 de octubre de 2001, mediante el cual la Presidencia remite a los Presidentes de Sala con copia a los Vocales, el informe final.
- Correos electrónicos enviados del 15 de octubre al 8 de noviembre de 2001, mediante los cuales los vocales comunican su opinión respecto del tema propuesto.
- Memorándum N° 236-2002-EF/41.01 de fecha 16 de mayo de 2002, mediante el cual se solicita a las salas informar su conformidad u observaciones al informe final, a fin de adecuarse al procedimiento aprobado mediante Acuerdos de Sala Plena Nos. 2002-01 y 2002-02.
- Memorándum N° 256-2002-EF/41.01 de fecha 24 de mayo de 2002, mediante el cual se convoca a sesión de Sala Plena para el día 29 de mayo de 2002.
- Correos electrónicos de fecha 29 de mayo de 2002, mediante los cuales la Presidencia da inicio a la sesión de Sala Plena, los vocales comunican su votación y la Presidencia del Tribunal informa sobre los resultados de la votación.
- Correo electrónico de fecha 3 de junio de 2002, mediante el cual la Presidencia del Tribunal convoca a los vocales para la suscripción del Acta de Sala Plena.

### II. Agenda:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, los acuerdos adoptados y su fundamento, tal como se detalla en los dos cuadros que se transcriben a continuación, siendo la decisión adoptada por mayoría la siguiente:

*"Las resoluciones del Tribunal Fiscal y de los órganos administradores de tributos gozan de existencia jurídica desde su emisión y surten efectos frente a los interesados con su notificación, conforme con lo dispuesto por el artículo 107° del Código Tributario"*



TEMA : EFECTOS DE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TRIBUNAL FISCAL

	A. Las RTFs surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su emisión.	B Las Resoluciones del Tribunal Fiscal, al momento de su emisión, gozan de existencia jurídica y surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) recién con su notificación. (Ver fundamento: punto 5.5.1 del informe)		
		B.1 En tal sentido, cabe el retiro de las RTFs, después de su emisión y antes del despacho para su notificación, a pedido de la Sala que la emitió y siempre que se cuente con la conformidad de por lo menos dos Vocales de dicha Sala.  No sea aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107° del Código Tributario. (Ver fundamento: literal a), punto 5.1 del informe)	B.1.a. Supuesto en el cual se propone el retiro de la RTF, el cual tiene como causales las siguientes: (i). Cuando se presenten escritos al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho para su notificación. (ii). Cuando se detecten errores materiales (redacción o cálculo).	B.1.b. Supuesto en el cual se propone el retiro de la RTF en cualquier caso, bastando para ello el pedido de la sala para que proceda el mismo.
				B.2 Resulta aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107° del Código Tributario. En tal sentido, bastaría el pedido de la Sala para que proceda la revocatoria, modificatoria o sustitutoria de las RTFs. que aún no hubieran sido despachadas para su notificación. (Ver fundamento: literal b), punto 5.1 del informe)
Dra. Celler				X
Dra. Cogorno				X
Dra. Casalino				X
Dra. Pinto	(ausente-vacaciones)	(ausente-vacaciones)	(ausente-vacaciones)	(ausente-vacaciones)
Dra. Zelaya			X	
Dra. Espinoza			X	
Dra. León				X
Dra. Barrantes				X
Dr. Arispe				X
Dra. Flores			X	
Dr. Lozano				X
Dra. Márquez			X	
Dra. Chau				X
Dra. Olano				X
Dra. Zegarra				X
Dr. Huamán		X		
Dra. Winstanley		X		
Dra. Muñoz		X		
Total		3	4	10

*Handwritten signature*

*Handwritten notes and signatures on the left margin:*  
 5/5  
 C  
 11/11  
 6/11/19  
 25-1  
 2018  
 17/10/18  
 5/5

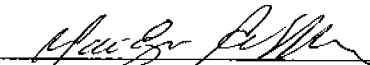
# RESOLUCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA


	A. Las resoluciones de la Administración Tributaria surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su emisión.	B. Las resoluciones de la Administración Tributaria surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su notificación.
Dra. Caller		X
Dra. Cogorno		X
Dra. Casalino		X
Dra. Pinto	(ausente - vacaciones)	(ausente - vacaciones)
Dra. Zelaya		X
Dra. Espinoza		X
Dra. León		X
Dra. Barrantes		X
Dr. Arispe		X
Dra. Flores		X
Dr. Lozano		X
Dra. Márquez		X
Dra. Chau		X
Dra. Olano		X
Dra. Zegarra		X
Dr. Huamán		X
Dra. Winstanley		X
Dra. Muñoz		X
Total		17

III. Disposiciones Finales:

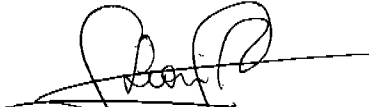
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta, la documentación adjunta que se detalla en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.


  
María Eugenia Caller Ferreyros

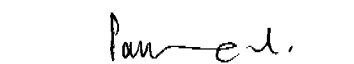
  
Mariella Casalino Mannarelli

  
Marina Zelaya Vidal

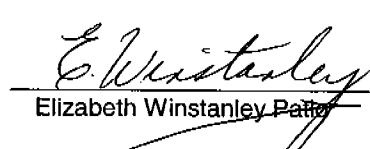
  
Silvia León Pinedo

  
José M. Arispe Villagarcía

  
Oswaldo Lozano Byrne

  
Lourdes Chau Quispe

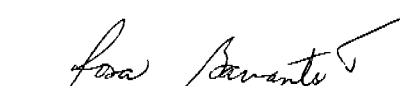
  
Alicia Zegarra Mulanovich

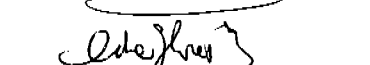
  
Elizabeth Winstanley Pardo

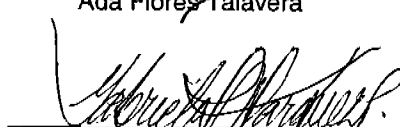
  
Ana María Cogorno Prestinoni

  
Doris Muñoz García

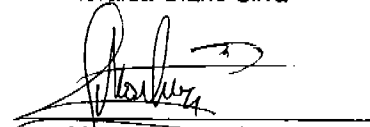
  
Renée Espinoza Bassino

  
Rosa Barrantes Takata

  
Ada Flores Talavera

  
Gabriela Márquez Pacheco

  
Zoraida Olano Silva

  
Marco Huamán Sialer

## INFORME FINAL

### TEMA: EFECTOS DE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TRIBUNAL FISCAL

#### 1. JUSTIFICACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL TEMA

Dado que existen resoluciones emitidas por esta instancia, en las que se ha señalado que las resoluciones de la Administración Tributaria son eficaces con su notificación y otras de las que se desprende que las RTFs surtirán efectos con su emisión, resulta indispensable definir la eficacia de tales actos administrativos.

Asimismo, cabe resaltar que la definición de la eficacia de las Resoluciones del Tribunal Fiscal podría permitir desarrollar un procedimiento de control de dualidad de las mismas que se ajuste a derecho, así como determinará el trámite de los escritos presentados con posterioridad a la emisión de dichas resoluciones y con anterioridad a su notificación.

#### 2. NORMATIVIDAD

Para un mejor análisis del tema propuesto, en anexo adjunto se detalla la normativa pertinente.

#### 3. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES.

##### 3.1 SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

###### RTF N° 14239 de 31.05.78

Se declara la nulidad e insubsistencia de la resolución apelada porque omitió pronunciarse sobre un escrito presentado luego de ser expedida pero antes de su notificación.

###### RTF Nos. 368-6-97, 148-2-98 y 657-4-01

Se declara nula la Resolución de Intendencia que fuera notificada después que la recurrente interpusiera apelación contra la resolución denegatoria ficta de su reclamación, aún cuando la primera fuera emitida antes de dicha apelación.

##### 3.2 SOBRE LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

###### RTF N° 468-2-97 de 02.05.97

"(.....) dicho escrito de desistimiento fue ingresado al Tribunal Fiscal (.....) **con fecha posterior a la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal** cuya nulidad se deduce, por lo que ésta ya no puede ser modificada. (.....)"

###### RTF N° 763-1-97 de 24.06.97

"(.....) mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 896-1-96 de 9 de julio de 1996, notificada el 29 de agosto de 1996, se resolvió la apelación interpuesta por la recurrente, .... en consecuencia, no compete a este Tribunal emitir pronunciamiento, toda vez que **la solicitud en referencia ha sido preservada con posterioridad a la emisión de la mencionada Resolución del Tribunal Fiscal.**"



#### 4. DISTINCIÓN DE CONCEPTOS

Para tratar el presente tema cabe invocar algunas definiciones señaladas por autores especialistas para definir los siguientes conceptos:

##### (1) Acto administrativo:

Dromi<sup>1</sup> define el acto administrativo como toda declaración unilateral efectuada en el ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos individuales en forma directa.

El citado autor señala que el acto administrativo es una declaración, entendiendo por tal un proceso de exteriorización intelectual que toma para su expresión y comprensión datos simbólicos del lenguaje hablado o escrito y signos convencionales.

Indica que se trata de una declaración unilateral porque en todo acto administrativo la emanación y contenido de toda declaración depende de la voluntad de un sólo sujeto de derecho: el estado o ente público no estatal.

Menciona que es una declaración efectuada en ejercicio de la función administrativa, puesto que el acto administrativo constituye una de las formas jurídicas por las cuales se expresa la voluntad estatal y pública no estatal.

Expresa que es una declaración que produce efectos jurídicos, porque ello significa la creación de derechos y obligaciones para ambas partes: la Administración y el administrado.

Asimismo, señala que los efectos jurídicos del acto administrativo son directos porque no están subordinados a la emanación de un acto posterior, y produce por sí efectos jurídicos respecto del administrado. Destaca que los dictámenes, pericias, informes, pareceres, proyectos, no constituyen actos administrativos, sino meros actos preparatorios que se emiten para hacer posible el acto principal posterior, y tienen en su caso un efecto jurídico indirecto.

Agrega, que el acto administrativo produce efectos jurídicos "subjetivos", concretos, de alcance individual, a diferencia del reglamento que produce efectos jurídicos generales.

Por su parte, García Trevijano<sup>2</sup> define al acto administrativo como la declaración unilateral de conocimiento, juicio o voluntad, emanada de una entidad administrativa actuando en su faceta de derecho público, bien tendente a constatar hechos, emitir opiniones, crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas, entre los administrados o con la Administración.

##### (2) Elementos esenciales del acto administrativo

Dromi<sup>3</sup> señala que la existencia del acto administrativo depende del cumplimiento de ciertos elementos esenciales:

**La Competencia** es la esfera de atribuciones de los entes y órganos, determinada por el derecho objetivo o el ordenamiento jurídico positivo.

**El Objeto** del acto administrativo es la materia o contenido sobre el cual se decide, certifica, valora u opina. El objeto tiene que ser cierto, claro, preciso y posible física y jurídicamente.

**La Voluntad administrativa** indica la concurrencia de elementos subjetivos (intelectivos de los órganos - individuos) y objetivos -normativos procesales.

<sup>1</sup> DROMI, José Roberto, Manual de Derecho Administrativo, Tomo I, págs. 107, 109 al 111.

<sup>2</sup> GARCIA -TREVIJANO, José Antonio, Los Actos Administrativos, pág. 95

<sup>3</sup> DROMI, op. cit., pág. 114.



**La Forma** es el modo cómo se instrumenta y se da a conocer la voluntad administrativa. Es decir, el modo de exteriorización de la voluntad administrativa.

### (3) Características de los actos administrativos

Según Dromi<sup>4</sup> los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo son:

**Legitimidad:** Es la presunción de validez del acto administrativo mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente.

**Ejecutividad:** Es la obligatoriedad, derecho a la exigibilidad y deber de cumplimiento que el acto importa a partir de su notificación.

**Ejecutoriedad:** Es la atribución que el ordenamiento jurídico, en forma expresa o razonablemente implícita, reconoce autoridad con funciones administrativas para obtener el cumplimiento del acto.

**Estabilidad:** Es la prohibición de revocación en sede administrativa de los actos que crean, reconocen o declaran un derecho subjetivo, **una vez que han sido notificados al interesado**, salvo que se extinga o altere el acto en beneficio del interesado.

**Impugnabilidad:** Todo acto administrativo, regular o irregular, es impugnable administrativamente por vía de recursos o reclamaciones.

### (4) Existencia o Perfección:

Dromi<sup>5</sup>, señala que la existencia del acto administrativo depende del cumplimiento de ciertos elementos esenciales: competencia, objeto, voluntad y forma.

El autor español García Trevijano<sup>6</sup> menciona que la perfección del acto se predica en tanto fue emanado por los órganos competentes y con arreglo al procedimiento establecido.

Dicho autor afirma que para Stassipoulos es la edición del acto lo que lo perfecciona y consiste en la redacción del texto y la firma del órgano competente. La perfección no tiene consecuencia para los administrados, **puede tener consecuencias internas**, provocar sanciones disciplinarias, pero los terceros no se ven afectados. **El autor del acto queda vinculado desde su firma.**

### (5) Eficacia

De las definiciones de acto administrativo se advierte que aquél tiene por finalidad producir efectos.

Dromi<sup>7</sup> señaló que producir efectos jurídicos significa crear derechos y obligaciones para ambas partes: la Administración y el administrado.

Así, para García Trevijano<sup>8</sup> los actos administrativos crean, modifican o extinguen relaciones jurídicas, entre los administrados o la Administración.

Para Calle Moreno y Piquero Villegas<sup>9</sup>, los efectos que un acto administrativo produce, dentro del campo del derecho, son la creación, modificación o extinción de relaciones jurídicas de carácter general o particular.

<sup>4</sup> DROMI, José Roberto, Manual de Derecho Administrativo, Tomo I, pág. 136

<sup>5</sup> DROMI, ob. cit., pág. 114

<sup>6</sup> GARCÍA -TREVIJANO, ob. cit., pág. 323

<sup>7</sup> DROMI, ob. cit., pág. 110

<sup>8</sup> GARCÍA TREVIJANO, ob. cit., pág. 95



Dichos autores destacan que la producción de efectos no constituye un requisito esencial, sino una característica del acto administrativo, puesto que puede existir un acto administrativo sin llegar a ser eficaz.

Asimismo, debe mencionarse que el artículo 1º de la Ley del Procedimiento administrativo general – Ley N° 27444, vigente a partir del 11 de octubre de 2001, señala que los actos administrativos están destinados a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta.

### **Tipos de Eficacia**

La doctrina distingue entre los distintos tipos de eficacia de los actos administrativos, la eficacia temporal.

García Trevijano<sup>10</sup> define a ésta última como el momento en que el acto despliega toda su potencia interna, esto es, sus efectos.

### **Tipos de Eficacia Temporal**

La doctrina señala entre los tipos de eficacia<sup>11</sup>:

#### **(5.1) Eficacia inmediata, instantánea**

Aquella mediante la cual los actos de la Administración surten efectos desde la fecha en que se emiten.

#### **(5.2) Demora de la eficacia**

El también tratadista español Santamaría Pastor<sup>12</sup> señala que el único caso de auténtica demora de la eficacia está constituido por la necesidad de notificación o publicación, respecto de todos los actos que afecten a los derechos o intereses de los interesados en un procedimiento.

Asimismo, el citado autor precisa que por la misma fuerza de las cosas todo acto debe ser objeto de notificación o comunicación a sus destinatarios, cualesquiera que sean éstos y en tanto dicha comunicación no tiene lugar, el acto carece de eficacia, señalando que una demora entre la emisión del acto y la producción de sus efectos existe siempre, pues por pequeña que sea.

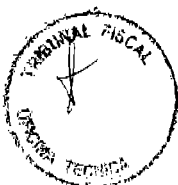
<sup>9</sup> CALLE MORENO, Patricia y PIQUERO VILLEGAS, Felipe, Anotaciones críticas sobre los actos administrativos y, en especial, sobre la suspensión provisional de sus efectos jurídicos, Pontificia Universidad Javeriana, Facultad de Ciencias Jurídicas y Socioeconómicas, Bogotá, Tesis de Grado, 1990, páginas: 64 y 65.

<sup>10</sup> GARCIA TREVIJANO, ob. cit., pág. 323

<sup>11</sup> Debe mencionarse que dicha clasificación doctrinaria atiende básicamente al artículo 57º de la *Ley Española sobre el Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*, cuyo texto se reproduce a continuación :

*"Artículo 57. Efectos.*

- 1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.*
- 2. La eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.*
- 3. Excepcionalmente, podrá otorgarse eficacia retroactiva a los actos cuando se dicten en sustitución de actos anulados, y, asimismo, cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotaiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses de otras personas."*



<sup>12</sup> SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *Principios de Derecho Administrativo*, Volumen II, pág. 166



### (5.3) Eficacia retroactiva

Aquella eficacia anticipada a la emisión de los actos, sea cuando se dicte en sustitución de actos anulados, y, asimismo, cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotaiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses de otras personas.

### (6) Validez<sup>13</sup> depende además de la existencia de los requisitos constitutivos del acto, de su adecuación a la norma.

García Trevijano precisa que la perfección es un *prius* mientras que la validez es un *posterius* que depende del tipo de vacío y de su mayor o menor gravedad (nulidad o anulabilidad).

Asimismo, *destaca que la teoría de la eficacia en definitiva pertenece a la temática de la formación del acto y no a la de la invalidez, toda vez que la eficacia o ineficacia del acto no son vicios sino momentos, es decir momento en que el acto por alguna razón no es idóneo para producir sus efectos normales. Y por ello afirma que el acto ineficaz es illesivo o preparatorio, y ésta es la verdadera razón por la que el destinatario no puede impugnarlo antes de su notificación.*

### (7) Retiro del acto administrativo

García Trevijano<sup>14</sup> sostiene que "retirar" quiere decir sustraer del ordenamiento jurídico, no importa por qué causa, determinados actos administrativos. Por eso señala que es correcto hablar de "actos de contrario imperio" para indicar actos que retiran o barren otros anteriores, bien por causas jurídicas (anulación), bien por razones de conveniencia u oportunidad (revocación). Menciona que el retiro puede ser administrativo o judicial, según se trate de una revisión en vía administrativa o mediante una sentencia judicial.

Dicho autor, distingue los siguientes casos:

Retiro administrativo: por el mismo órgano que dictó el acto o por otro en vía de recurso o de fiscalización y tutela.

Retiro judicial: por tribunales contencioso- administrativos (que es lo corriente en España) o por jueces ordinarios (nulidad de una patente).

Refiere que el acto contrario ha de ser igual o superior en rango por respeto al principio de la jerarquía formal de las normas.

### (7.1) TIPOS DE RETIRO DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

#### Invalidez

El referido autor<sup>15</sup> menciona que la invalidez se produce por la existencia de un vicio en el nacimiento del acto, luego, el acto (judicial o administrativo) que reconozca la invalidez será siempre declarativo, se limitará a declarar que el acto nació viciado.

Agrega, que los efectos de la declaración de invalidez del acto son por regla general retroactivos, cualquiera que sea el grado de invalidez del mismo, lo que comporta la obligación de deshacer todo lo hecho, siempre que ello sea lógico y posible.



<sup>13</sup> GARCIA -TREVIJANO, ob cit, pág. 328

<sup>14</sup> GARCIA -TREVIJANO, ob cit, pág. 379

<sup>15</sup> GARCIA -TREVIJANO, ob cit, pág. 388



Asimismo, señala que la dureza del efecto general anulatorio de los actos también se atenúa en aplicación del principio de conservación de los mismos, cuando se obliga a la Administración a mantener actos que hubieran sido idénticos en el caso de no haber resultado inválido el acto.

Indica que no debe declararse la invalidez de acto alguno cuando éste hubiera sido inevitablemente igual, aunque hubiese adolecido del defecto por el cual pretende declararse la invalidez (lo que constituye la prueba de la resistencia de los actos).

Finalmente, refiere que en ocasiones se produce una invalidez en cadena, cuando la invalidez de un acto lleva consigo la de todos aquellos que cuelgan del mismo.

### Revocación

El citado autor<sup>16</sup> señala que a diferencia de la anulación, que era la retirada de un acto administrativo por vicios jurídicos, la revocación consiste en la retirada de un acto por vicios administrativos, es decir, por razones de oportunidad. Por consiguiente, la revocación provoca la privación de los derechos reconocidos por los actos administrativos revocados, de los derechos válidamente adquiridos a consecuencia de ellos.

En caso de invalidez, ésta primará siempre sobre la revocación.

Respecto a la eficacia de la revocación, a diferencia de lo que ocurría en caso de invalidez, se produce ex nunc, es decir produce efectos desde que se adopta.

### Mero retiro

El mencionado autor<sup>17</sup> distingue el “retiro” con lo que la doctrina hispanoamericana ha denominado como “mero retiro” señalando que esto último sería la extinción voluntaria de un acto ineficaz, por ejemplo, pendiente de aprobación, de ratificación u otro tipo de control. Precisa que el acto aún no eficaz, pero perfecto, puede ser retirado al margen de la utilización de las vías de la LPA (legislación española) porque no ha creado situaciones consolidadas, no es lesivo (por lo que no puede ser impugnado) ni puede generar derechos adquiridos. Destaca que el mero retiro no puede ser judicial, ni administrativo en vía de recurso porque, al no ser lesivo, no es impugnable. Precisa que sólo puede ser llevado a cabo por el propio órgano que lo ha dictado.<sup>18</sup>

## 5. PROPUESTAS RECOGIDAS EN RELACION A LA EFICACIA DE LAS RESOLUCIONES DETRIBUNAL FISCAL

### 5.1 PROPUESTA 1

#### DESCRIPCION

Establecer que las Resoluciones del Tribunal Fiscal, al momento de su emisión, gozan de existencia jurídica y que surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) recién con su notificación.

Permitir el retiro de las RTFs, después de su emisión y antes del despacho para su notificación, a pedido de la Sala que la emitió y siempre que se cuente con la conformidad de por lo menos dos Vocales de dicha Sala.

Los casos en que procedería el retiro dependerá del sustento que se adopte (sea que se considere aplicable o no el artículo 107 del CT). Para ello se presentan dos propuestas:

<sup>16</sup> GARCIA -TREVIJANO, ob cit, pág. 425

<sup>17</sup> GARCÍA TREVIJANO, ob. cit., pág. 380

<sup>18</sup> MONTORO PUERTO, Teoría de la Forma de los Actos Jurídicos en Derecho Público, pág. 169.



- a) No sea aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107° del Código Tributario, supuesto en el cual, se propone como causales de retiro las siguientes:
- Cuando se presenten escritos al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho para su notificación.
  - Cuando se detecten errores materiales (redacción o cálculo).
- b) Sea aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario. En tal sentido, bastaría el pedido de la Sala para que proceda el retiro (revocatoria, modificatoria o sustitución) de las RTFs. que aún no hubieran sido despachadas para su notificación.

## FUNDAMENTO :

### Marco Legal

La presente propuesta, se fundamenta en que las RTFs. son actos administrativos y por ello la normativa que regula su eficacia es la contemplada en la Ley de Procedimiento Administrativo General aprobada por la Ley N° 27444 (en adelante LPAG)<sup>19</sup>.

Específicamente, para el caso que nos ocupa, el artículo 16 de la LPAG que entra en vigencia el 11 de octubre del 2001, al disponer en su numeral 1 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".

Como bien señala Juan Francisco Rojas en la LPAG "la eficacia del acto administrativo ha sido regulada de manera independiente a las condiciones para la conformación válida de un acto administrativo, lo que ya es una contribución a la correcta comprensión del fenómeno jurídico que permite la generación de actuaciones de derecho".<sup>20</sup>

Nótese, que el Código Tributario no contiene regulación expresa acerca de la eficacia del acto administrativo y, en el caso de las RTFs. el artículo 101 del Código Tributario solo regula los requisitos para la formación de la voluntad del órgano colegiado, aspecto éste último que más adelante se desarrollará con detalle.

Entonces, en observancia a la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual en lo no previsto por dicho Código podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen; resulta pertinente acudir al numeral 1 del artículo 16 de la LPAG.

De la norma citada en el párrafo precedente, se puede apreciar que el legislador ha optado, como regla general, por la teoría de la eficacia demorada según la cual la eficacia del acto administrativo se encuentra condicionada a la notificación del mismo.<sup>21 22</sup>

<sup>19</sup> El antecedente normativo en el TUO de la Ley de Normas Generales de Procedimientos Administrativos, D.S. 02-94-JUS, es el artículo 40 que dispone "Los actos administrativos producirán sus efectos desde el día siguiente de su notificación o publicación, salvo que el propio acto señale una fecha posterior".

<sup>20</sup> ROJAS LEO, Juan Francisco. Reflexiones en torno a la próxima entrada en vigencia de la Ley del Procedimiento Administrativo General. Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General. pág. 129.

<sup>21</sup> Cabe señalar que DROMI, en su libro El acto administrativo, pág. 55, señala que " la notificación no forma parte del acto, sino que le sigue, es ulterior a su perfección; el acto administrativo tiene vida jurídica independiente de la que carece la notificación. La notificación importa un nuevo acto, consecuencia de otro anterior, siendo su función doble: en primer lugar, constituye una condición jurídica para la eficacia de los actos administrativos que afectan directamente a los administrados y en segundo término actúa como presupuesto para que transcurran los plazos de impugnación.

<sup>22</sup> A mayor abundamiento, indicase que aún respecto a legislaciones como la española, cuya normativa prescribe como regla general que los actos administrativos surten efectos con su emisión, (artículo 57.1 de la LRPA: " Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dictan, salvo que en ellos se disponga otra cosa), cabe señalar que la doctrina de ese país, en su mayoría, ha expresado que dicho precepto debe ser seriamente matizado a la luz de lo que establece el apartado 2 del



### Existencia o perfección de las Resoluciones del Tribunal Fiscal

Como lo mencionó DROMI el acto administrativo tendrá existencia cuando concurren sus elementos constitutivos, esto es, competencia, voluntad, objeto y **forma**<sup>23</sup>.

Cabe señalar que al decir de MONTORO PUERTO<sup>24</sup>, la exigencia de este último requisito entraña tal trascendencia, que su inobservancia lleva consigo la inexistencia de los actos.

Así, el mencionado autor expresa que la forma de exteriorización de la voluntad constituye la "forma en sentido estricto", siendo ésta la materialización del acto jurídico, de allí que tal tratadista asevere que el **texto escrito** de los actos administrativos debe contener la declaración de voluntad de su autor, **su firma y el refrendo** de los órganos competentes<sup>25</sup>.

Conforme al artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley de Normas Generales de Procedimientos Administrativos – D.S. 02-94-JUS, los actos administrativos se producirán por el órgano competente mediante los procedimientos que estuvieren establecidos. El contenido de los actos se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico y será adecuado a los fines de aquéllos.

La Ley de Procedimiento Administrativo General, Ley No. 27444, en su artículo 4° numeral 4.2 dispone que el acto administrativo de expresión escrita indicará la fecha y el lugar en que es emitido, la denominación del órgano del cual emana, el nombre y firma de la autoridad interviniente.

Sobre el particular, indícase que según el artículo 98° del Código Tributario en estudio, en concordancia con los artículos 15° y 16° del Texto Único Ordenado del Reglamento de Organización y Funciones del Tribunal Fiscal, que fue aprobado por Resolución Ministerial N° 160-95-EF/10, cada **Sala** de este órgano resolutor está conformada por: a) tres vocales, quienes emiten los dictámenes de los expedientes que le son asignados, y b) un secretario relator, quien redacta las Resoluciones.

Así también, de acuerdo al artículo 101° del mismo Código, para el funcionamiento de la sala se requiere la concurrencia de los tres vocales y de dos votos conformes para adoptar resoluciones. Nótese que el citado artículo 101° del Código Tributario lo que está regulando es la formación de **voluntad** del órgano colegiado, a través de la adopción de fallos por mayoría absoluta,

mismo artículo, según el cual "la eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación".

Así, SANTA MARÍA, ob cit, pág. 166, expresa que "el único caso de auténtica demora de la eficacia está constituido por la necesidad de notificación que ha de tener lugar respecto de todos los actos que afecten a los derechos o intereses de los interesados en un procedimiento, y dentro de los diez días siguientes aquél en que se dictaron ... : el acto, en este caso, es válido y perfecto, pero el deber de su cumplimiento no surge sino cuando la notificación ha sido correctamente cumplimentada: ocurre sin embargo, que esta última salvedad entraña una contradicción total y absoluta con la regla de eficacia inmediata que proclama el artículo 57.1, por cuanto, por la misma fuerza de las cosas, todo acto debe ser objeto de notificación o comunicación a sus destinatarios, cualesquiera que sean éstos y en tanto dicha comunicación no tiene lugar, el acto carece de eficacia; una demora entre la emisión del acto y la producción de sus efectos existe siempre, pues, por pequeña que sea."

En ese sentido, GONZALES PEREZ, Jesús, Manual de Derecho Administrativo, pág. 230, señala que "aún cuando la demora de la eficacia por estar supeditada a la notificación se enumera como una excepción, en realidad constituye la regla general respecto de los actos que afecten a los derechos de los interesados, siempre que se trate de producir efectos en perjuicio –no a favor– de éstos. "La notificación constituye un elemento fundamental para la seguridad jurídica y es, al mismo tiempo, una *condictio iuris* de cuya realización depende la eficacia del acto (S. de 3 de junio de 1999, Ar. 6296) " .

<sup>23</sup> DROMI, José Roberto, Manual ..., pág. 114.

<sup>24</sup> MONTORO PUERTO, Miguel, Teoría de la Forma de los Actos Jurídicos en Derecho Público, pág. 28

<sup>25</sup> MONTORO PUERTO, ob. cit, págs.121 y 129.



constituyendo esta, al decir de Dromi, uno de los elementos esenciales del acto administrativo, (la **voluntad del órgano emisor**), el que en conjunción con los otros elementos esenciales: competencia, objeto y **forma en sentido estricto** (expresión escrita, firma y refrendo, entre otros), determinará recién la existencia del acto.<sup>26</sup>

Entonces, toda vez que, según la normativa citada, intervienen en la elaboración de una RTF tanto los vocales como el secretario relator, corresponde a todos ellos firmar dicha Resolución, resultando esta última existente a partir de tal suscripción.

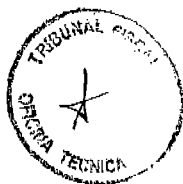
Por lo anteriormente señalado, resulta claro que **en tanto la RTF emitida no sea notificada, sólo existe un acto administrativo, esto es, un acto perfecto pero ineficaz**. Siendo perfecto porque fue emitido por un órgano colegiado en ejercicio de las facultades resolutorias de los miembros de la sala que la conforman, conteniendo las firmas de todos los autores del mismo.

Como ya se ha mencionado GARCÍA TREVIJANO distingue el “retiro” con lo que la doctrina hispanoamericana ha denominado como “**mero retiro**” señalando que esto último sería la extinción voluntaria de un acto ineficaz, por ejemplo, pendiente de aprobación, de ratificación u otro tipo de control. El citado autor precisa que el acto aún no eficaz, pero perfecto, puede ser retirado al margen de la utilización de las vías de la LPA (legislación española) porque no ha creado situaciones consolidadas, no es lesivo (por lo que no puede ser impugnado) ni puede generar derechos adquiridos. Destaca que el mero retiro no puede ser judicial, ni administrativo en vía de recurso porque, al no ser lesivo, no es impugnable. Precisa que sólo puede ser llevado a cabo por el propio órgano que lo ha dictado.

Cabe afirmar que esta posición también es sostenida por el autor que se cita a pie de página.<sup>27</sup>

Considerando que el artículo 40° del D.S. 02-94-JUS y el numeral 1 del artículo 16 de la Ley No. 27444, como regla general, regulan los actos administrativos a partir de su eficacia, y dado que siempre habrá una distancia temporal entre el acto emitido y dicha eficacia, lo cierto es que hasta antes que esto último ocurra el acto administrativo únicamente existe, **resultando procedente que sea el mismo órgano emisor, que en el caso que nos ocupa es el Tribunal Fiscal, quien “retire” tales actos en tanto no surtan efectos (mero retiro), esto es, cuando todavía no son de conocimiento por las partes conforme a la regulación normativa pertinente, considerando que en tanto ello no ocurra aquellos son ilesivos o preparatorios**.

En tal sentido, resta dilucidar el sustento del retiro antes indicado, esto es, si es aplicable o no para las RTFs, lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario. En caso no lo sea, sustentándonos en lo que la doctrina denomina “mero retiro”, se proponen como causales de retiro las siguientes: (i) Cuando se presenten escritos al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho para su notificación, (ii) Cuando se detecten errores materiales (redacción o cálculo). En caso sea aplicable el artículo 107 del Código Tributario, el retiro no tendría restricción, pues a pedido de la Sala podría incluir el cambio del fallo (por ejm. si se omitió por error algún dispositivo legal).



<sup>26</sup> Cabe señalar que en observancia a lo anteriormente expuesto, **el hecho que el acto administrativo provenga de un órgano colegiado (Tribunal Fiscal) o de uno que no lo sea, tiene incidencia respecto a la formación de voluntad del mismo como elemento concomitante de su existencia mas no de su eficacia, mas aún si se toma en cuenta que no se aprecia en nuestro ordenamiento legal norma alguna que distinga la eficacia de los actos administrativos por el número de intervinientes.**

<sup>27</sup> MONTORO PUERTO, Teoría de la Forma de los Actos Jurídicos en Derecho Público, pág. 169, señala que “Emitido un acto, sus repercusiones en el mundo jurídico exterior al sujeto autor del mismo, sólo pueden producirse cuando aquél penetra en este mundo de relaciones reguladas por el Derecho. Entre tanto el acto jurídico administrativo, puede catalogarse dentro de aquéllos que en alguna ocasión han sido denominados actos ocultos o también actos que permanecen en el internum del órgano emisor, siquiera la posición de estos órganos sea distinta, dada la imposibilidad, para los de carácter judicial de alterar sus sentencias ya firmadas, sujeción que de contrario, no pesa sobre la Administración con igual rigor y generalidad, por lo que ésta puede no lanzar al mundo exterior ciertos tipos de actos, sustituirlos por otros o modificarlos, y ello sin necesidad de acudir a ninguna de la técnicas previstas por el ordenamiento jurídico cual la de revisión de oficio”.



En todos los casos, se propone que el retiro se sustente en un pedido de la Sala y para ello se propone como requisito que se cuente con la conformidad de por lo menos dos Vocales de dicha Sala. Ello, significa que el Presidente del Tribunal no tendría la atribución de retirar la RTF una vez emitida por la Sala, salvo el caso de dualidad y según el procedimiento que con posterioridad se aprobará.

**a. Retiro de las RTFs: sustentada en lo que la doctrina denomina “mero retiro”. No sería aplicable el artículo 107 del Código Tributario.**

El artículo 107º del Código Tributario, según Texto Unico Ordenado aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, señala lo siguiente:

**“Artículo 107o.- REVOCACION, MODIFICACION O SUSTITUCION DE LOS ACTOS ANTES DE SU NOTIFICACION.**

**Los actos de la Administración Tributaria podrán ser revocados, modificados o sustituidos por otros, antes de su notificación.”**

Considerando que dicho artículo se refiere a los actos de la “Administración Tributaria”, cabría afirmar que no es aplicable al Tribunal Fiscal, pues éste último es un órgano resolutor que si bien depende administrativamente del MEF no es un órgano administrador de tributos.

En efecto, el artículo 53º del mismo Código en concordancia con sus artículos 101º y 124º, establecen que el Tribunal Fiscal es exclusivamente un órgano resolutor en materia tributaria y última instancia administrativa, no siendo calificado como un órgano de la administración tributaria como sí lo son la SUNAT, ADUANAS y los gobiernos locales cuando los artículos 50º, 51º y 52º del mencionado Código otorgan a estos últimos competencia para la administración de tributos internos, derechos aduaneros y tributos municipales, respectivamente<sup>28</sup>, sin perjuicio de su competencia de órganos resolutores que adicionalmente les es atribuida por el mismo artículo 53º.

Por lo tanto, el Tribunal Fiscal al no tener la calidad de Administración Tributaria, no ostenta las facultades de recaudación, determinación, fiscalización y sancionadora, dado que éstas corresponden sólo a una Administración Tributaria, conforme al mismo Código Tributario.

Asimismo, cabe precisar que el Texto Unico Ordenado de la Ley de Normas Generales de Procedimientos Administrativos aprobado por el Decreto Supremo Nº 02-94-JUS, ni la actual Ley del Procedimiento Administrativo General, contemplan norma semejante a la del artículo 107º del Código Tributario que pudiera ser aplicable supletoriamente a las RTFs antes de su notificación.

En tal sentido, al considerar que no resulta de aplicación lo establecido en el artículo 107 del Código Tributario, tomamos como sustento el desarrollo doctrinal del “mero retiro” tal como se ha explicado anteriormente, y en mérito a ello proponemos como causales de retiro de las RTFs, antes de su notificación (antes de su eficacia), las siguientes: (i) Cuando se presenten escritos al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho para su notificación, (ii) Cuando se detecten errores materiales (redacción o cálculo)

**- Artículo 129º del Código Tributario - Contenido de las RTFs (no se cita en forma taxativa)**

Según lo prescrito en el artículo 149º del Texto Unico Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la Administración Tributaria será considerada parte en el procedimiento de apelación, pudiendo contestar la apelación, presentar medios probatorios y demás actuaciones que corresponda.

<sup>28</sup> Así también, según los artículos 1 y siguientes del Texto Único Ordenado del Reglamento de Organización y Funciones del Tribunal Fiscal aprobado por Resolución Ministerial Nº 160-95-EF/10, dicho Tribunal es un órgano resolutor que tiene por misión resolver en última instancia administrativa tributaria y aduanera.



Por su parte, el artículo 129° del antedicho Código, que regula el contenido de las Resoluciones, señala que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base; y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los **interesados y cuantas suscite el expediente**<sup>29</sup>.

De las normas glosadas, se infiere que la Administración Tributaria, al igual que el deudor tributario, es parte en el procedimiento de apelación; y, consecuentemente, todos los cuestionamientos planteados por alguno de ellos en una apelación interpuesta ante el Tribunal Fiscal, debe ser objeto de pronunciamiento por este último, siempre y cuando aquellos hayan sido invocados con anterioridad a su notificación, considerando que aún no ha surtido efectos la resolución emitida.

No obstante lo aseverado en el párrafo precedente, debe manifestarse que en observancia a los principios de celeridad, simplicidad y economía procesal, propios del procedimiento administrativo, no debería considerarse cualquier planteamiento posterior a la emisión de la RTF para el retiro de la misma. Así, no debe dar mérito a tal retiro: aquellos escritos que contengan fundamentos que ya fueron invocados en el escrito de apelación o en la Resolución impugnada, el ofrecimiento de medios probatorios extemporáneos, como tampoco el desistimiento de una apelación cuando la RTF revoca íntegramente la Resolución apelada, entre otros; dado que su mención expresa en la RTF no variaría los alcances de la misma RTF en caso no sean considerados tales planteamientos.

Por el contrario, sí debería tomarse en cuenta un desistimiento presentado por el recurrente con posterioridad a la RTF, cuando dicho pronunciamiento resulta desfavorable total o parcialmente al recurrente, dado que ello sí podría afectar su acogimiento a algún beneficio por el cual se desiste.

Por otro lado, **cuando la R.T.F. sea notificada primero a uno de los interesados** (sea el recurrente o el ente fiscal), debe indicarse que ha creado en él una situación jurídica que debe ser protegida, esto es, el conocimiento del pronunciamiento contenido en un acto administrativo, **en observancia al principio de confianza legítima**<sup>30</sup>. En tal sentido, aún cuando la R.T.F. no ha surtido efectos para la otra parte, resulta evidente que el fallo contenido en ella ya es inalterable por lo anteriormente señalado.

En consecuencia, de haber sido presentado algún escrito por alguno de los interesados con posterioridad a dicha notificación, éste ya no es atendible de plano, resultando impertinente e inútil invocar el artículo 129° del Código Tributario para señalar que el Tribunal Fiscal no se ha pronunciado sobre todos los extremos planteados.



#### **Errores materiales de redacción o cálculo**

En la práctica, las Salas retiran las RTFs. para efectuar correcciones por errores materiales por redacción o cálculo.

En mérito a los argumentos antes expuestos y en caso se aprobara que las RTFs. surten efectos con su notificación, sometemos a consideración de los vocales implantar un procedimiento que permita corregir las RTFs. que han salido de Sala y cuyo despacho para la notificación está pendiente.

<sup>29</sup> "Este artículo regula lo que doctrinariamente se conoce como "principio de congruencia", el cual consiste en que el órgano resolutor debe resolver sobre todo aquello que es planteado por el interesado"

<sup>30</sup> Según Javier Barnes Vásquez, en su Libro el Derecho Administrativo en el Derecho Comparado, página 100, el Principio de Confianza Legítima consiste en **"la concreción jurídica del mantenimiento del acto administrativo declarativo o de derechos o como limitación del acto singular de gravamen"**.



- **Artículo 154° del Código Tributario ( Dualidad de criterio )**

Si bien este aspecto no es materia de votación en el presente acuerdo, de aprobarse que la RTF surte efecto con su notificación, posteriormente cabría someter a Sala Plena si procede el retiro por dualidad, y de ser el caso la aprobación de un procedimiento que regule el control de dualidad de criterio durante el período en que la RTF salió de la Sala y se encuentra pendiente de despacho para su notificación, salvo que los vocales aprobaran un procedimiento de control de dualidades antes de la sesión de Sala. Sobre este último aspecto, el Dr. Oswaldo Lozano ha elaborado una propuesta que posteriormente será discutida.

De aprobarse la propuesta contraria, que la RTF surte efecto con su emisión, el procedimiento de control de dualidad que se sometería a Sala Plena, necesariamente tendría que ser antes de la sesión de Sala.

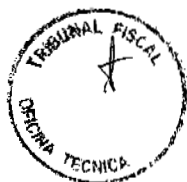
**b. Retiro de las RTFs: sustentado en el artículo 107° del Código Tributario**

El Libro II se denomina "La Administración Tributaria y los Administrados", y el Título I de dicho Libro, "Órganos de la Administración". Dentro del Título I, en el artículo 53, se incluye al Tribunal Fiscal como órgano resolutor, entre otros.

Teniendo en cuenta lo expuesto, cabría interpretar que para efecto del Código Tributario, al Tribunal Fiscal le son aplicables, en tanto resulten pertinentes, aquellas disposiciones que se refieran a la Administración Tributaria, como podría ser por ejemplo, la dispensa de intereses y sanciones por dualidad de criterio de la Administración Tributaria que se encuentra prevista en el numeral 2 del artículo 170 del Código Tributario.

En ese orden de ideas, también sería aplicable a las RTFs lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario. Mas aún, si tenemos en cuenta que el artículo 107 se encuentra ubicado el Título I del Libro III, relativo a las Disposiciones Generales del Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta aplicable igualmente a las Resoluciones del Tribunal Fiscal, considerando que ésta es un acto administrativo expedido en dicho procedimiento.

El criterio antes expuesto, requeriría que posteriormente se apruebe un procedimiento que regule la operatividad de la aplicación del artículo 107°, pues en el presente acuerdo solo estaríamos aprobando que la revocatoria, modificación o sustitución de la RTFs sea a pedido de la Sala con la anuencia de por lo menos dos de sus Vocales.



**5.2 PROPUESTA 2**

**DESCRIPCION**

Establecer que las R.T.Fs. surten efectos desde su emisión.

**FUNDAMENTO**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101° del Código Tributario las resoluciones del Tribunal Fiscal se adoptan, en las reuniones que realiza cada Sala, es decir, lo determinante para su configuración es el momento de la sesión. El acta de la sesión es la prueba de que los fallos han sido adoptados en determinado sentido y, después de este momento, no se pueden dejar sin efecto.

En este sentido, ya se ha pronunciado el Tribunal en relación con la presentación de desistimientos, de pruebas y las solicitudes de informes orales. Precisamente, por los problemas que podían generarse cuando los apelantes presentaban pruebas o informes orales después de la fecha de sesión se estableció en el Decreto Legislativo N° 816 que las pruebas debían presentarse dentro del plazo de treinta días de la interposición del recurso de apelación (artículo 125°) y que las solicitudes de informes orales podían hacerse dentro de los cuarenta y cinco días contados desde ese momento (artículo 150°).





El establecer que las RTFs. surten efectos desde su emisión, se sustentaría en el "principio de conservación" según el cual los actos administrativos deben ser conservados desde el momento en que se dictan.

Sobre el particular, indicase que según la Dra. Margarita Beladiez Rojo, cuando opina en relación a los actos con eficacia demorada, como es el caso de aquellos que surten efectos con su notificación conforme a la legislación española: ***"En mi opinión estos actos, al igual que cualquier otro acto administrativo, producen efectos desde el momento en que se dictan, pues, como se precisará más adelante, desde ese momento la Administración está obligada a conservarlo y a realizar todas cuantas actividades sean necesarias para que en un futuro tenga eficacia plena. Pero no sólo produce efectos respecto de la Administración, sino que los producirá respecto de los interesados"***<sup>31</sup>

La misma tratadista concluye lo siguiente: ***"Por todo ello se puede concluir que los supuestos que la Ley califica de eficacia demorada no son en realidad actos totalmente ineficaces. Estos actos producen efectos desde el mismo momento en que se dictan. La peculiaridad que presentan es que en ese momento no producen la totalidad de sus efectos, pues se trata de actos que para desplegar eficacia plena exigen la concurrencia de una circunstancia ajena a los mismos (el conocimiento de los interesados, el ser aprobado por otro órgano administrativo, o cualquier otra circunstancia que se derive de su propio contenido)."***<sup>32 33</sup>

Por lo anteriormente expuesto, debe concluirse que las Resoluciones del Tribunal Fiscal surten efectos desde su emisión, debiendo el mencionado órgano resolutor conservar dicho acto administrativo hasta su notificación.

#### Consecuencias Jurídicas

Dado que las RTFs surten efectos desde su emisión, es decir, desde que son sesionados, no cabe modificación alguna a partir de su expedición.

En tal sentido, el procedimiento de control de dualidad de RTFs a implantarse necesariamente tendría que diseñarse como un control previo en el proceso de formación del fallo en cada Sala, es decir, con anterioridad a la Sesión; tema que oportunamente se desarrollará.

En cuanto a los escritos ingresados al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho, éstos no tendrían incidencia para variar el fallo de tales resoluciones, y tampoco podría efectuarse modificación alguna al fallo una vez que ha salido de la Sala para su despacho y notificación.



### 6. PROPUESTAS RECOGIDAS EN RELACION A LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

#### 6.1 PROPUESTA 1

Establecer que las Resoluciones de la Administración Tributaria tienen eficacia únicamente con su notificación a los interesados.

#### FUNDAMENTO

El artículo 103° del Código Tributario señala que los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos. Asimismo, precisa que la notificación de

<sup>31</sup> Margarita Beladiez Rojo, "Validez y Eficacia de los Actos Administrativos", Pág 169

<sup>32</sup> Margarita Beladiez Rojo, ob cit, Pág 171

<sup>33</sup> Comentarios al artículo 57° de la Ley Española sobre el Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.



los mismos se considera válida cuando se realice en el domicilio fiscal del deudor tributario, mientras éste no haya comunicado el cambio de domicilio, salvo lo dispuesto en el Artículo 104<sup>º</sup>.

Así, el artículo 106º del Código Tributario señala que las notificaciones surten efectos desde el día siguiente al de su recepción o de la última publicación, aún cuando, en este último caso, la entrega del documento en que conste el acto administrativo notificado se produzca con posterioridad; salvo el caso de la notificación de las resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, de conformidad a lo establecido en el artículo 118.

**Nótese que los dispositivos antes mencionados no regulan expresamente la eficacia de los actos de la administración, por lo que en,** en observancia a la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual en lo no previsto por dicho Código podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opondan ni las desnaturalicen; resulta pertinente acudir al artículo 16.1 de la nueva Ley de Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, que rige a partir del 11 de octubre del presente, cuando prescribe como regla general 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”*.

El antecedente legislativo, es el T.U.O. de la Ley de Normas Generales de Procedimientos Administrativos aprobado por el Decreto Supremo N° 02-94-JUS, cuyo artículo 40º prescribe que “los actos administrativos producirán sus efectos desde el día siguiente de su notificación o publicación, salvo que el propio acto señale una fecha posterior”.

De las normas citadas, se puede apreciar que el legislador ha optado por la teoría de la eficacia demorada según la cual la eficacia del acto administrativo se encuentra condicionada a la notificación del mismo.

## 6.2 PROPUESTA 2

Establecer que las Resoluciones de la Administración Tributaria tienen eficacia relativa desde su emisión y adquieren eficacia absoluta a partir de su notificación a los interesados.

### FUNDAMENTO

El artículo 103º del Código Tributario señala que los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos. Asimismo, precisa que la notificación de los mismos se considera válida cuando se realice en el domicilio fiscal del deudor tributario, mientras éste no haya comunicado el cambio de domicilio, salvo lo dispuesto en el Artículo 104º.

Así, el artículo 106º del Código Tributario señala que las notificaciones surten efectos desde el día siguiente al de su recepción o de la última publicación, aún cuando, en este último caso, la entrega del documento en que conste el acto administrativo notificado se produzca con posterioridad; salvo el caso de la notificación de las resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, de conformidad a lo establecido en el artículo 118. El referido artículo 106º no establece expresamente que el acto administrativo surte efectos con su notificación.

Pues bien, el tenor del artículo 107º del Código Tributario dispone que los actos de la Administración podrán ser **revocados, modificados o sustituidos por otros, antes de su notificación**; de lo cual se infiere que, en concordancia con el artículo 106º del mismo Código, los actos de la Administración Tributaria tienen eficacia no a partir de su notificación, sino desde el momento que éstos son emitidos, toda vez que al ser expedidos han desplegado sus efectos respecto de la Administración, es decir, ya la vinculan dentro de su esfera institucional, es por ello, que pueden ser revocados por otros actos antes de que adquieran eficacia absoluta, esto es, antes de que sea conocido por el interesado.

En efecto, fluye del texto del citado artículo 107º que, como regla general, corresponde al ente fiscal conservar el acto desde su emisión y que sólo por excepción podrá, a través de otro acto, revocarlo, modificarlo o sustituirlo **antes de su notificación**, vale decir, antes de tener eficacia absoluta, siguiendo el procedimiento legal señalado en el artículo 104º del Código en análisis.



## 7. CRITERIOS A VOTAR

### 7.1 Las Resoluciones del Tribunal Fiscal:

- a) Surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su emisión.
- b) Al momento de su emisión, gozan de existencia jurídica y surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) recién con su notificación.

En tal sentido, cabe el retiro de las RTFs, después de su emisión y antes del despacho para su notificación, a pedido de la Sala que la emitió y siempre que se cuente con la conformidad de por lo menos dos Vocales de dicha Sala.

Para ello, se presentan dos propuestas:

- b.1 No sea aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario, supuesto en el cual se propone el retiro de la RTF, el cual tiene como causales las siguientes:
  - a. Cuando se presenten escritos al Tribunal Fiscal con posterioridad a la emisión de las RTFs y antes de su despacho para su notificación.
  - b. Cuando se detecten errores materiales (redacción o cálculo).
- b.2 Sea aplicable a las RTFs. lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario. En tal sentido, bastaría el pedido de la Sala para que proceda la revocatoria, modificatoria o sustitutoria de las RTFs. que aún no hubieran sido despachadas para su notificación.

### 7.2 Las Resoluciones de la Administración Tributaria:

- a) Surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su emisión..
- b) Surten efectos frente a los interesados (recurrente y Administración Tributaria) desde su notificación.

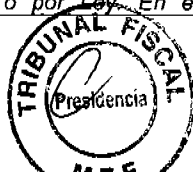


- ANEXO -

CODIGO TRIBUTARIO (D.S. 135-99-EF)	LEY DE NORMAS GENERALES PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS (D.S. Nº 2- 94-JUS) (en adelante, T.U.O.)	NUEVA LEY DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO GENERAL - LEY Nº 27444 (en adelante Nueva Ley)
		<p><b>"Art. 1: Concepto de acto administrativo.</b>  Son actos administrativos, las declaraciones de las entidades que, en el marco de normas de derecho público, están destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta.  No son actos administrativos:    Los actos de administración interna de las entidades destinados a organizar o hacer funcionar sus propias actividades o servicios. Estos actos son regulados por cada entidad con sujeción a las disposiciones del título preliminar de esta ley, y de aquellas normas que expresamente así lo establezcan.    Los comportamientos y actividades materiales de las entidades.</p>
<p><b>"Art. 101 Funcionamiento y Atribuciones del Tribunal Fiscal</b>  Las Salas del Tribunal se reunirán con la periodicidad que se establezca por Acuerdo de Sala Plena. Para su funcionamiento se requiere la concurrencia de los tres (3) vocales y para adoptar resoluciones, dos (2) votos conformes."  (.....)"</p>		
<p><b>"Artículo 103° ACTOS DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA</b>  Los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos. La notificación de los mismos se considera válida cuando se realice en el domicilio fiscal del deudor tributario, mientras éste no haya comunicado el cambio de domicilio, salvo lo dispuesto en el Artículo 104°."</p>		
<p><b>"Artículo 106° EFECTOS DE LAS NOTIFICACIONES</b>  Las notificaciones surten sus efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción o de la última publicación, aún cuando, en este último caso, la entrega del documento en que consta el acto</p>	<p><b>"Artículo 40°</b> - Los actos administrativos producirán sus efectos desde el día siguiente de su notificación o publicación, salvo que el propio acto señale una fecha posterior."    <b>Artículo 41°</b> - Los efectos del acto</p>	<p><b>"Artículo 16°.-Eficacia del acto administrativo</b>  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</p>



<p>administrativo notificado se produzca con posterioridad; salvo en el caso de la notificación de las resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 118º</p>	<p>administrativo quedarán suspendidos durante el tiempo que en dicho acto se determine, a partir del día siguiente de su notificación o publicación.</p>	<p>desde la fecha de su emisión, salvo disposición diferente del mismo acto".</p> <p><b>"Artículo 17º.- Eficacia anticipada del acto administrativo</b></p> <p>17. 1 La autoridad podrá disponer en el mismo acto administrativo que tenga eficacia anticipada a su emisión, sólo si fuera más favorable a los administrados, y siempre que no lesione derechos fundamentales o intereses de buena fe legalmente protegidos a terceros y que existiera en la fecha a la que pretenda retrotraerse la eficacia del acto el supuesto de hecho justificativo para su adopción.</p> <p>17.2 También tienen eficacia anticipada la declaratoria de nulidad y los actos que se dicten en enmienda"</p> <p><b>"Artículo 8º.- Validez del acto administrativo</b></p> <p>Es válido el acto administrativo dictado conforme al ordenamiento jurídico".</p>
<p><b>"Artículo 107º - REVOCACION, MODIFICACION O SUSTITUCION DE LOS ACTOS ANTES DE SU NOTIFICACION.</b></p> <p>Los actos de la Administración Tributaria podrán ser revocados, modificados o sustituidos por otros, antes de su notificación."</p>		
<p><b>"Artículo 129º - CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES.</b></p> <p>Las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente."</p>		
<p><b>"Artículo 149º.- ADMINISTRACION TRIBUTARIA COMO PARTE</b></p> <p>La Administración Tributaria será considerada parte en el procedimiento de apelación, pudiendo contestar la apelación, presentar medios probatorios y demás actuaciones que correspondan".</p>		
<p><b>"Artículo 154º.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA</b></p> <p>Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del Artículo 102º, 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. En este</p>		



caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial.

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

**La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.**

En los casos de resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contencioso-administrativa"

