

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2005-25

**TEMA :** ESTABLECER LOS EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SOBRE EL TÉRMINO PRESCRIPTORIO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE DETERMINACIÓN Y COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA, DE CONFORMIDAD CON LO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 45º DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, ANTES DE LA MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL DECRETO LEGISLATIVO N° 953.

**FECHA** : 20 de julio de 2005  
**HORA** : 12.40 p.m.  
**LUGAR** : Calle Diez Canseco Nº 258 Miraflores

<b>ASISTENTES</b>	: Ana María Cogorno P.	Mariella Casalino M.	Marina Zelaya V.
	Renée Espinoza B.	Doris Muñoz G.	Silvia León P.
	José Manuel Arispe V.	Ada Flores T.	Gabriela Márquez P.
	Lourdes Chau Q.	Juana Pinto de Aliaga	Zoraida Olano S.
	Marco Huamán S.	María Eugenia Caller F.	

**NO ASISTENTES** : Elizabeth Winstanley P. (al momento de la suscripción del Acta).  
Rosa Barrantes T. (al momento de la 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 los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.*

*Sin embargo, la acción de determinación no concluye en los casos previstos en el artículo 108º del citado Código Tributario, procediendo la emisión de una nueva resolución de determinación, supuesto en el cual el término prescriptorio respecto de la parte de la deuda que recién se determina, no fue interrumpido con la notificación de la resolución de determinación inicialmente emitida.*

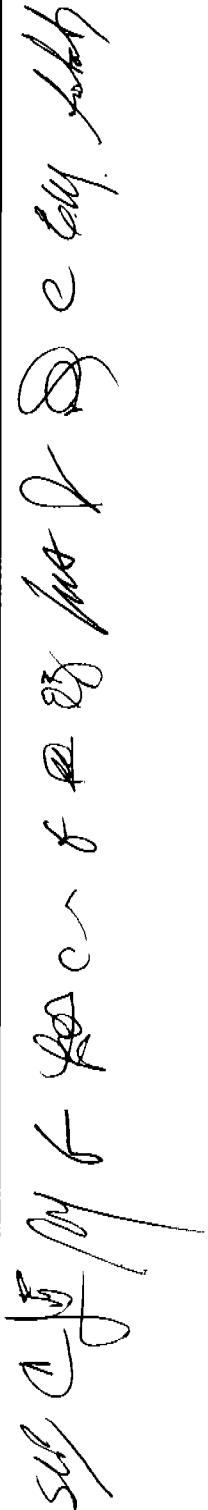
*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano".*

*Señor C. J. M. G. R. C. f. d. E. f. f. s.  
D. O. C. E. L. Y. A. L. A. T.*

## TEMA:

**ESTABLECER LOS EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SOBRE EL TÉRMINO PRESCRIPTORIO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE DETERMINACIÓN Y COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA, DE CONFORMIDAD CON LO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 45° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, ANTES DE LA MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL DECRETO LEGISLATIVO N° 953.**

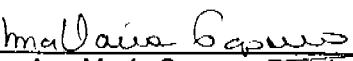
		PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.
PROPIEDAD 1	PROPIEDAD 2	
<p>La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.</p> <p>Sin embargo, la acción de determinación no concluye en los casos previstos en el artículo 108° del citado Código Tributario, procediendo la emisión de una nueva resolución de determinación, supuesto en el cual el término prescriptorio respecto de la parte de la deuda que recién se determina, no fue interrumpido con la notificación de la resolución de determinación inicialmente emitida.</p>	<p>La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.</p> <p>Distinto es el caso de la notificación de la resolución de determinación, cuando es objeto de revocación, sustitución, modificación o complementación en los casos previstos en el artículo 108° del Código Tributario, la cual interrumpe la prescripción de la acción que tiene la Administración para determinar tanto los elementos del hecho imponible acotados originalmente como nuevos elementos que incidan en la determinación de la obligación tributaria, iniciándose un nuevo término prescriptorio de la acción de la Administración para determinar y cobrar la deuda tributaria a partir de la notificación del citado valor.</p>	<p>El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.</p>
Fundamento: ver propuesta 1 del informe.	Fundamento: ver propuesta 2 del informe.	
Vocales		
Dra. Callier	X	X
Dra. Cogorno	X	X
Dra. Casalino	X	X
Dra. Zelaya	X	X
Dra. Espinoza	X	X
Dra. Muñoz	X	X
Dra. León	X	X
Dr. Arispe	X	X
Dra. Flores		X
Dra. Márquez		X
Dra. Chau	X	X
Dra. Olano	X	X
Dra. Pinto	X	X
Dr. Huamán	X	X
Dra. Winstanley	X	X
Dra. Barrantes		X
Total	13	3
		16


  
*Señor Dr. Márquez con el Dr. Arispe y el Dr. Huamán*

### III. DISPOSICIONES FINALES:

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

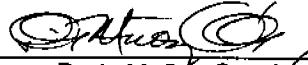
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

  
Ana María Cegomo Prestinoni

  
Mariella Casalino Mannarelli

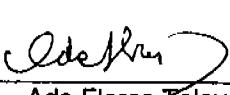
  
Marina Zelaya Vida

  
Renée Espinoza Bassino

  
Doris Muñoz García

  
Silvia León Pinedo

  
José Manuel Arispe

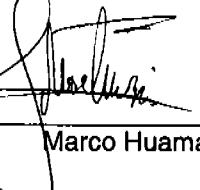
  
Ada Flores Talavera

  
Gabriela Márquez Pacheco

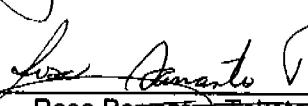
  
Lourdes Chau Quispe

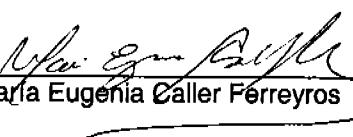
  
Juana Pinto de Aliaga

  
Zoraida Olano Silva

  
Marco Huamán Sialer

  
Elizabeth Winstanley Patio  
Fecha: 20/07/05, Hora: 16:00

  
Rosa Barrantes Takata  
Fecha: 20/07/05, Hora: 16:05

  
María Eugenia Caffer Ferreyros

## INFORME FINAL

**TEMA : ESTABLECER LOS EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN SOBRE EL TÉRMINO PRESCRIPTORIO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE DETERMINACIÓN Y COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA, DE CONFORMIDAD CON LO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 45° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF, ANTES DE LA MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL DECRETO LEGISLATIVO N° 953.**

### **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Es materia del presente informe establecer los efectos de la notificación de la resolución de determinación sobre el término prescriptorio de las acciones de la administración tributaria, para determinar y cobrar la deuda tributaria, de conformidad con lo señalado en el artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 953.

### **2. ANTECEDENTES**

#### **2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS**

##### **TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO APROBADO POR EL DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF.**

###### **Artículo 43°.-**

"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 años, y a los seis 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) años."

###### **Artículo 45° inciso a) y segundo párrafo.-**

"La Prescripción se interrumpe: (a) Por la notificación de la Resolución de Determinación o de Multa.

El nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio."

###### **Artículo 108°.-**

"Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

- (1) Cuando éstos se encuentren sometidos a medios impugnatorios ante otros órganos, siempre que se trate de aclarar o rectificar errores materiales, como los de redacción o cálculo, con conocimiento de los interesados;
- (2) Cuando se detecten los hechos contemplados en los numerales 1 y 2 del artículo 178º, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario; y,



- (3) Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestren su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.

La Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda."

## 2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

Ver Anexo adjunto.

## 3. PROPUESTAS

### 3.1 PROPUESTA 1

#### DESCRIPCIÓN

La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

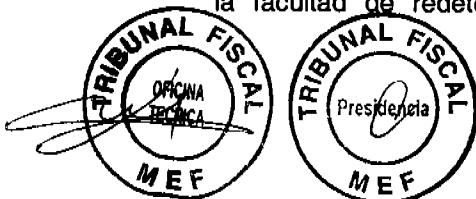
Sin embargo, la acción de determinación no concluye en los casos previstos en el artículo 108º del citado Código Tributario, procediendo la emisión de una nueva resolución de determinación, supuesto en el cual el término prescriptorio respecto de la parte de la deuda que recién se determina, no fue interrumpido con la notificación de la resolución de determinación inicialmente emitida.

#### FUNDAMENTO

De acuerdo con el marco normativo y jurisprudencial del presente informe, están sujetas a plazos de prescripción la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, la acción para exigir su pago y la acción para aplicar sanciones. Así lo establece el artículo 43º del Código Tributario. Por su parte el artículo 45º de dicho cuerpo de leyes, establece las causales de interrupción de la prescripción, entre las cuales se encuentra la notificación de la resolución de determinación, las que dan lugar al cómputo de un nuevo plazo de prescripción, el que por disposición expresa del segundo párrafo del artículo 45º del cuerpo de leyes en comentario, está referido a la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en la resolución de determinación notificada.

Dichas disposiciones deben ser concordadas con lo dispuesto por los artículos 60º y 61º del mismo ordenamiento, en virtud de los cuales la determinación de la obligación tributaria se inicia por acto o declaración del deudor tributario o por la Administración Tributaria, por propia iniciativa o denuncia de terceros, sin perjuicio de lo cual y a partir de lo establecido por el artículo 61º del mencionado código, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

De lo expuesto se concluye que nuestro sistema tributario reconoce a la Administración la facultad de redeterminar la obligación tributaria del deudor tributario, pudiendo



modificar la realizada por éste, ya sea para establecer deuda o saldo a su favor, para lo cual debe emitir y notificar una resolución de determinación por un tributo y periodo concretos, dentro de un determinado periodo de tiempo, cual es el de prescripción, determinación que supone en la actualidad y dada la eliminación de las acotaciones parciales, una acción única, integral y definitiva, salvo los casos de excepción previstos en el artículo 108º del Código Tributario, por lo que una vez efectuada ésta y plasmada en una resolución de determinación, culmina la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria del contribuyente, estando impedida de desconocer sus propios actos y dando paso a su acción para exigir el pago de la misma.

Doctrinariamente, la obligación de la Administración Tributaria de respetar sus propios actos de determinación, ha sido ampliamente reconocida, así para Villegas: "... los efectos de la resolución determinativa deben ser diferentes para el fisco que para el sujeto pasivo, debiendo quedar el primero ligado en mayor medida que el segundo a dicha resolución." "Mientras los derechos impugnativos del sujeto pasivo son amplios y sólo se encuentran limitados por el principio de legitimidad del acto determinativo, la administración queda vinculada al resultado arribado, y si el acto fue notificado al determinado y reunió las condiciones esenciales para su validez (forma y competencia), la decisión determinativa tendrá efectos preclusivos para la administración en cuanto a su evaluación de los elementos para ella conocidos al momento de determinar".<sup>1</sup>

Por su parte César García Novoa, citando a F. Clavijo Hernández, señala que "La liquidación tributaria es, por tanto, un instrumento de generación de certidumbre, en tanto supone "la declaración de voluntad de la Administración sobre el an y el quantum de la obligación tributaria material", haciéndola inmodificable en el transcurso del procedimiento de gestión y considerando finalizada la función pública en el caso concreto."<sup>2</sup>

Ello explica y da fundamento a lo señalado en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Código Tributario, al establecer que una vez interrumpida la prescripción por la notificación de la resolución de determinación, el nuevo cómputo del plazo de prescripción que se inicia es el vinculado a la acción de cobro de la Administración, dado que, conforme a lo expuesto, carecería de sentido que se iniciara un nuevo plazo para la acción de determinación de la que ya hizo uso la Administración, plasmando sus resultados en un valor y que no puede modificar salvo los supuestos excepcionales del artículo 108º.

En similar sentido se pronuncia un sector de la doctrina: "Una vez que la deuda ha sido determinada mediante la resolución de la Administración, corre nuevamente su prescripción desde el día siguiente a la notificación de ese acto (Art. 45º). Esta vez la prescripción cuyo curso se inicia es la de la acción para cobrar la deuda tributaria."<sup>3</sup>

Así, siguiendo el criterio establecido por la Resolución N° 713-5-2000, la resolución de determinación lo que hace es poner fin al ejercicio de la acción de determinación y dar inicio al término prescriptorio para cobrar la deuda determinada.

La referida conclusión resulta aplicable, ya sea que se trate de tributos que deban ser determinados únicamente por la Administración Tributaria, como para aquellos que son autodeterminables por el deudor tributario y sujetos a verificación o fiscalización posterior de la Administración:

<sup>1</sup> VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5ª. Edición. Depalma. Buenos Aires, 1995. p. 346, 347.

<sup>2</sup> GARCÍA NOVOA, César. El Principio de Seguridad Jurídica en materia tributaria. Marcial Pons. Madrid, 2000. p. 1531.

<sup>3</sup> Manual del Código Tributario. Editorial Economía y Finanzas, Tomo I, Lima octubre 2004, p 100.3



a) En el caso de tributos que sólo pueden ser determinados por la Administración Tributaria, arbitrios por ejemplo, el periodo de tiempo dentro del cual la Administración podrá determinar la deuda tributaria al deudor será de cuatro años, los que se computarán desde el 1 de enero siguiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria.

Vencidos esos cuatro años sin que tal determinación se haya producido y notificado al deudor, prescribirá la acción de la Administración para efectuar la determinación de la deuda tributaria y consecuentemente para exigir pago alguno al respecto.

Si por el contrario, la Administración accionó dentro de los cuatro años notificando al deudor la correspondiente resolución de determinación, el acto de la notificación permitirá que se inicie el cómputo del plazo prescriptorio para exigir el pago de la deuda así determinada, no teniendo sentido que se considere que la interrupción del plazo de prescripción opera respecto de la acción de determinación, toda vez que la realizada por la Administración se entiende, en principio, como definitiva.

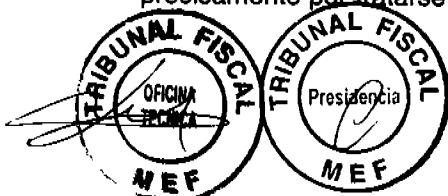
b) Por su parte en el caso de los tributos que son autodeterminables por el deudor tributario, el plazo de 4, 6 o 10 años para que la Administración realice su propia determinación de la obligación tributaria, se computará desde el primero de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva, o desde el primero de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible.

Si la Administración no actúa dentro del plazo que tiene para determinar la deuda tributaria, prescribirá dicha acción y de haber autodeterminado el deudor un monto de tributo, éste resultará definitivo e imposible de ser modificado por aquélla, y de no haber cumplido éste con dicha obligación, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria habrá prescrito, originando que ya no sea posible cobrar la deuda que pudiera haber nacido.

Si, por el contrario, la Administración acciona dentro del plazo que al efecto tiene y determina una mayor obligación respecto de la determinada por el deudor, en el supuesto que ello ocurriera, producida la notificación al deudor deberá iniciarse el término prescriptorio para exigir el pago de la mayor deuda; y de no haber mediado determinación por parte del deudor, entonces producida la notificación de la resolución de determinación, se iniciará la prescripción para cobrar la deuda determinada.

Ahora bien, no obstante que nuestro Código Tributario establece como principio jurídico de carácter general el de la inmutabilidad de las resoluciones no impugnadas (únicas, definitivas e integrales), el artículo 108º del mismo admite supuestos excepcionales en los que procede la emisión de resoluciones de determinación complementarias, cuando se detecten, entre otros, los hechos contemplados en los numerales 1 y 2 del artículo 178º de dicha norma, así como los casos de connivencia entre el personal de la Administración y el deudor tributario, habiéndose establecido en las Resoluciones N°s 2058-5-2002, 1703-4-2003, 4345-2-2003, 4265-4-2004, 6687-2-2004, 198-3-2005 y 549-2-2005, la necesidad que se hallan examinado nuevas situaciones o hechos respecto de los observados en la primera fiscalización, para la procedencia de las resoluciones de determinación complementarias.

En ese sentido, y dada la regla de prescripción de las acciones de la Administración para determinar y cobrar deuda tributaria y aplicar sanciones establecida en el texto original del artículo 45º del Código Tributario, cabe concluir que respecto de éstas nuevas situaciones, de las que la Administración no ha ejercido su acción de determinación precisamente por tratarse de aspectos nuevos no observados en la primera fiscalización,



el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria continúa sin interrupción alguna desde que se inició el mismo, esto es desde cualquiera de los supuestos establecidos por el artículo 44º del código, toda vez que el acto de interrupción, la notificación de la resolución de determinación original en el presente caso, no las comprendió y por ende sólo produjo la interrupción del término prescriptorio por la deuda contenida ella.

En igual sentido se pronuncia un sector de la doctrina nacional para quienes “La prescripción que se interrumpe con la notificación de la resolución de determinación y de la orden de pago es la de la deuda liquidada. Si por algún motivo ésta es diminuta, la parte no liquidada de la deuda sigue su curso prescriptorio”, agregando que “La observación también es importante respecto de los casos en que por mediar los hechos a que se refiere el Art. 178º, inciso 1 y los de connivencia entre el personal de la Administración y el deudor tributario, procede reabrir la determinación según el Art. 108º, inc. 1<sup>4</sup>, así como en los de notificación de la orden de pago, la cual siempre deja abierta la posibilidad de formular la determinación definitiva”.<sup>5</sup>

Cabe tener en cuenta que en las Primeras Jornadas Nacionales de Tributación, organizadas por la Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano, a propósito del caso de las resoluciones parciales de acotación, las mismas que no son más recogidas por nuestro Código Tributario, se aprobó por unanimidad de los votantes, como conclusión Nº 8 que: “La notificación de la acotación parcial no interrumpe la prescripción del derecho del Fisco a determinar el saldo de la obligación”.<sup>6</sup>

Extrapolando dicha conclusión al tema que nos ocupa, cabría concluir que en el caso de la reapertura de la fiscalización al amparo de alguno de los supuestos establecidos en el artículo 108º del Código Tributario, la notificación de la resolución de determinación original, que haría las veces de la acotación parcial antes referida, no interrumpiría la prescripción del derecho del Fisco a determinar el saldo de la obligación no establecida inicialmente.

### 3.2 PROPUESTA 2

#### DESCRIPCIÓN

La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

Distinto es el caso de la notificación de la resolución de determinación, cuando es objeto de revocación, sustitución, modificación o complementación en los casos previstos en el artículo 108º del Código Tributario, la cual interrumpe la prescripción de la acción que tiene la Administración para determinar tanto los elementos del hecho imponible acotados originalmente como nuevos elementos que incidan en la determinación de la obligación tributaria, iniciándose un nuevo término prescriptorio de la acción de la Administración para determinar y cobrar la deuda tributaria a partir de la notificación del citado valor.

<sup>4</sup> Numeral 2 del artículo 108º de acuerdo al texto vigente antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 953.

<sup>5</sup> Manual del Código Tributario. p. 100.1

<sup>6</sup> Cuadernos Tributarios Nº 4. Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano. Lima, diciembre de 1987. p. 181.



## FUNDAMENTO

El artículo 43º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que 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.

El inciso a) del artículo 45º del citado Código señala que la prescripción se interrumpe por la notificación de la Resolución de Determinación, y el último párrafo del dicho artículo menciona que el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Para establecer qué efectos tiene la notificación de la Resolución de Determinación sobre el término prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria corresponde señalar lo siguiente.

Para concretar el mandato de la ley, ésta dota a la Administración Tributaria de facultades de fiscalización, determinación y de ejecución coactiva.

El ejercicio de la facultad de determinación de la Administración Tributaria está regulada en el capítulo II del Código Tributario, en cuyo artículo 76º se señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o deuda tributaria.

De acuerdo a la norma expuesta la resolución de determinación es el acto administrativo de determinación de la obligación tributaria, con el que la Administración Tributaria concluye el procedimiento de determinación, consecuentemente, la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, pues la Administración hizo uso de su facultad de determinación, interrumpe la prescripción de la acción para el cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

No obstante, el artículo 108º del citado Código bajo determinadas causales otorga a la Administración Tributaria la potestad de revocar, modificar, sustituir y complementar actos ya notificados.

El artículo 108º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF señala que después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1) Cuando éstos se encuentren sometidos a medios impugnatorios ante otros órganos, siempre que se trate de aclarar o rectificar errores materiales, como los de redacción o cálculo, con conocimiento de los interesados; 2) Cuando se detecten los hechos contemplados en los numerales 1 y 2 del Artículo 178º, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario; y, 3) Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo. Debe indicarse que tales causales aún se mantienen en el texto recogido en el Decreto Legislativo N° 953, que sustituyó el artículo 108º del citado Código Tributario.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> El artículo 49º del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 señala lo siguiente:  
Artículo 49º.- Revocación, modificación, sustitución o complementación de los actos después de su notificación.



Para Dromi<sup>8</sup> la revocación es la declaración unilateral de un órgano en ejercicio de la función administrativa por la cual extingue, sustituye o modifica un acto administrativo por razones de oportunidad o de ilegitimidad. Puede ser total o parcial, con sustitución del acto extinguido o sin ella. Dicho autor señala que si la revocación supone la extinción del acto, y a su vez puede conllevar o no la sustitución por otro acto (revocación con sustitución y revocación sin sustitución), quien puede revocar sustituyendo un acto con mayor razón puede modificarlo toda vez que la modificación constituye una sustitución parcial.

En la medida que la complementación implica añadir o integrar elementos a un acto administrativo notificado, en rigor, la Administración estaría modificando el acto que emitió originalmente, porque al igual que en la modificación estaría agregando o adicionando nuevos elementos.

El Código Tributario permite la revocación, modificación, sustitución y complementación de un acto notificado bajo las causales reguladas en el artículo 108º del Código Tributario, de modo que la nueva decisión de la Administración se adapte tomando en cuenta los hechos previstos en el citado artículo, por lo que la revocación, modificación, sustitución y complementación de los actos de la Administración Tributaria bajo las mencionadas causales constituyen excepciones a la regla general que es la irrevocabilidad de los actos administrativos.

Las potestades establecidas en el artículo 108º del Código Tributario habilitan a la Administración a emitir un nuevo acto mediante el cual revocará, sustituirá, modificará y complementará uno anterior debiendo tener el nuevo acto la misma naturaleza del acto original, por lo que, si este último es un acto que determina deuda tributaria, como una resolución de determinación, la aplicación del artículo 108º autorizará a la Administración a emitir un nuevo acto que tenga el mismo objeto del acto anterior, cual es determinar deuda tributaria.

Si la revocación, sustitución, modificación y complementación de la resolución de determinación bajo los supuestos del artículo 108º del Código Tributario conlleva la emisión de un nuevo acto que tenga por objeto determinar la deuda tributaria, la Administración no habría concluido su acción de determinación de la deuda tributaria con la notificación de la resolución de determinación original.

Respecto a los efectos de la notificación de la resolución de determinación objeto de revocación, sustitución, modificación o complementación en los casos previstos en el artículo 108º del Código Tributario, corresponde señalar que en la medida que la notificación de la citada resolución de determinación no agota la acción de determinación

---

Sustitúyase el Artículo 108º del Código Tributario, por el siguiente texto:

"Artículo 108º.- REVOCACIÓN, MODIFICACIÓN, SUSTITUCIÓN O COMPLEMENTACIÓN DE LOS ACTOS DESPUÉS DE LA NOTIFICACIÓN

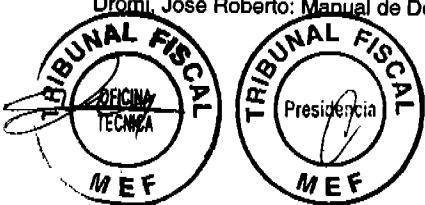
Después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos:

1. Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del Artículo 178º, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario; y,
2. Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestren su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo.

La Administración Tributaria señalará los casos en que existan circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

Tratándose de la SUNAT, la revocación, modificación, sustitución o complementación será declarada por la misma área que emitió el acto que se modifica, con excepción del caso de connivencia a que se refiere el numeral 1 del presente artículo, supuesto en el cual la declaración será expedida por el superior jerárquico del área emisora del acto."

<sup>8</sup> Dromi, José Roberto: Manual de Derecho Administrativo. Tomo I. Buenos Aires: Editorial Astrea, 1987, págs. 172, 175



puesto que dicha acción fundamenta la facultad revocatoria, sustitutoria, modificatoria o complementaria sobre actos que determinen deuda, tal notificación interrumpe la prescripción de la acción de determinación que tiene la Administración tanto sobre los elementos del hecho imponible acotados originalmente como sobre nuevos elementos que incidan en la determinación de la obligación tributaria, iniciándose un nuevo término prescriptorio de la acción de la Administración para determinar y cobrar la deuda tributaria a partir de la notificación de la resolución de determinación original.

Por lo expuesto, se puede concluir que el último párrafo del artículo 45º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, cuando señala que el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio, es aplicable en el caso de la notificación de la resolución de determinación cuando no se verifiquen los supuestos del artículo 108º del mencionado Código.

Finalmente, cabe mencionar que el numeral b) del artículo 154º de la Ley General Tributaria Española aprobada por la Ley Nº 230-1963<sup>9</sup> señalaba que eran revisables los actos dictados en vía de gestión tributaria, cuando se aporten nuevas pruebas que acrediten elementos del hecho imponible íntegramente ignorados por la Administración al dictar el acto objeto de la revisión, y que el Tribunal Supremo mediante Sentencia del 23 de marzo de 2004<sup>10</sup> luego de verificar en el caso materia de fallo la existencia de la causal establecida en el referido artículo 154º consideró que el giro de las liquidaciones definitivas interrumpe la prescripción de la acción de la Administración por el cual ésta en revisión puede emitir nuevas liquidaciones de deuda.

#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1 PROPUESTA 1

La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

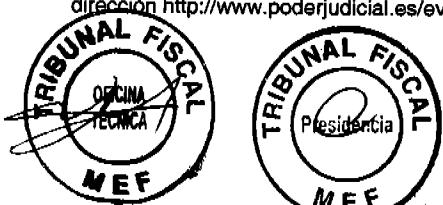
Sin embargo, la acción de determinación no concluye en los casos previstos en el artículo 108º del citado Código Tributario, procediendo la emisión de una nueva resolución de determinación, supuesto en el cual el término prescriptorio respecto de la parte de la deuda que recién se determina, no fue interrumpido con la notificación de la resolución de determinación inicialmente emitida.

##### 4.2 PROPUESTA 2

La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para su

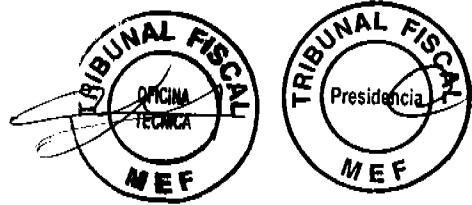
<sup>9</sup> Esta norma fue derogada por la Ley 58-2003 del 17 de diciembre de 2003, Nueva Ley General Tributaria.

<sup>10</sup> En dicho caso, se emitieron liquidaciones definitivas el 12 de marzo de 1990 respecto del IRPF de 1985 a 1987, y mediante acuerdo de la Administración Pública del 11 de diciembre de 1995 se acordó la revisión de las liquidaciones practicadas, y se ordenó la emisión de nuevas liquidaciones al amparo del literal b del artículo 154º de la Ley General Tributaria. El administrado alegó la prescripción de la deuda materia de revisión, a lo que el Tribunal Supremo -luego de verificar la existencia de la causal prevista en el artículo 154º- consideró que no se dan los presupuestos precisos para la prescripción por la interrupción de las actuaciones inspectoras, entre ellas, el giro de las liquidaciones definitivas. (Nº de Recurso 11306/1998, esta resolución se encuentra en la página web del Tribunal Supremo de España en la siguiente dirección <http://www.poderjudicial.es/eversuite/GetRecords?Template=cgpi/ts/principal.htm>).



cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptorio de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor, situación reconocida en el último párrafo del texto original del artículo 45º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

Distinto es el caso de la notificación de la resolución de determinación, cuando es objeto de revocación, sustitución, modificación o complementación en los casos previstos en el artículo 108º del Código Tributario, la cual interrumpe la prescripción de la acción que tiene la Administración para determinar tanto los elementos del hecho imponible acotados originalmente como nuevos elementos que incidan en la determinación de la obligación tributaria, iniciándose un nuevo término prescriptorio de la acción de la Administración para determinar y cobrar la deuda tributaria a partir de la notificación del citado valor.



**ANEXO 1**  
**- ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES -**

- 1. RTFs que establecen que cuando se notifica la Resolución de Determinación se interrumpe la prescripción de la acción de cobro, reiniciándose un nuevo término para exigir el pago de la deuda acotada**

**RTF N° 713-5-2000 (20-09-00)**

Se revoca la apelada en cuanto mantiene la cobranza de Resoluciones de Multa. Las infracciones fueron detectadas el 13 de marzo y 18 de junio de 1993, y fueron notificadas el 15 de junio y 25 de agosto de 1993. El 17 de junio de 1997 se notificó la esquela mediante la cual se le comunica que las referidas Resoluciones de Multa se encuentran pendientes de pago.

Se señala que las notificaciones de las resoluciones de multa fueron notificadas antes del inicio del cómputo del plazo de prescripción para determinar el monto de la sanción de multa, de conformidad con lo señalado en el artículo 44º del Código Tributario.

En cuanto al cómputo del plazo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria, se indica que cuando el artículo 45º del Código Tributario señala que la prescripción se interrumpe por la notificación de la **Resolución de Determinación**, de Multa y de la Orden de Pago, en realidad dicha norma establece el inicio del cómputo de la prescripción de la acción para exigir el cobro, pues al haberse determinado la deuda tributaria, carece de sentido el inicio de un nuevo cómputo de la prescripción para la acción de determinación, lo que se inicia es el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de tales deudas. Por consiguiente, el nuevo término prescriptorio para exigir el pago e la deuda tributaria se computa desde el día siguiente de la notificación de las resoluciones de multa.

La esquela de 17 de junio no interrumpe el plazo de prescripción toda vez que no constituye un requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentren cobranza coactiva; por lo que al 16 de junio y 26 de agosto de 1997 venció la acción de la Administración para exigir el cobro de las Resoluciones de Multa.

**RTFs N°s 7600-5-2004 (06-10-04), 6938-5-2004 (15-09-04) y 6933-5-2004 (15-09-04)**

Se confirman las apeladas mediante las cuales se declaró infundada la solicitud de prescripción del Impuesto Predial y arbitrios.

Se señala que conforme a lo establecido por los incisos a) y b) del artículo 45º del Código Tributario, la prescripción se interrumpe con la notificación de la resolución de determinación o de multa y por la notificación de la orden de pago hasta por el monto de la misma. En este supuesto, el nuevo término de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto de interrupción.

Consecuentemente, cuando se notifican las Resoluciones de Determinación se interrumpe el plazo de prescripción.

- 2. RTF que establece que cuando se notifica la Resolución de Determinación se reinicia un nuevo término para la determinación y cobro de la deuda tributaria**

**RTF N° 1544-5-2004 (17-03-04)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la solicitud de prescripción de arbitrios.

Se señala que conforme a lo establecido por el inciso a) del artículo 45º del Código Tributario, la prescripción se interrumpe con la notificación de la resolución de determinación o de multa; en este supuesto, el nuevo término de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto de interrupción.

El "nuevo término prescriptorio para determinar y exigir el pago de la deuda... se computa a partir del día siguiente del acto interruptorio" (notificación de la Resolución de Determinación).



3. RTF que establece que cuando se notifica la Resolución de Determinación se puede emitir otra por intereses y recargos sancionatorios mientras el término prescriptorio no haya transcurrido. Asimismo, se señala que el pago no sólo interrumpe la acción para el cobro de lo acotado originalmente sino para determinar el saldo de lo no acotado en una resolución de determinación anterior (intereses y recargos sancionatorios).

**RTF Nº 16506 (12-05-81) Jurisprudencia de Observancia Obligatoria**

Se confirma la resolución apelada en el extremo que declara infundada el reclamo de intereses y recargos de la Contribución al ITINTEC de 1975 y 1976.

En el presente caso, mediante Resolución de Acotación de 2 de julio de 1980 se determinó una deuda tributaria por concepto de Contribuciones a ITINTEC desde 1972 a 1976. El 30 de julio de 1980 la recurrente pagó parte del importe de la contribución acotada; y el 8 de septiembre de 1980 se giró la Resolución de Acotación por concepto de recargos e intereses correspondientes al tributo acotado en el valor anterior.

Se señala que a la fecha del pago ya había transcurrido el plazo de prescripción de los recargos e intereses de los ejercicios de 1972 a 1974, por lo que a la fecha de notificación del valor girado por tales conceptos, había prescrito el derecho a la Administración a la cobranza de recargos e intereses correspondientes a tales ejercicios.

Precisó que tratándose de los ejercicios de 1975 y 1976 la acción de la Administración para determinar los intereses y recargos sancionatorios fue interrumpido con la fecha de pago de la obligación principal, reiniciándose a partir de tal fecha, y encontrándose no prescrita cuando se notificó la resolución de acotación de 8 de septiembre de 1980 girada por tales conceptos.

