



# Tribunal Fiscal

Nº 12348-2-2010

EXPEDIENTE Nº	: 985-2005
INTERESADO	: CORPORACIÓN ANDINA DE DISTRIBUCIÓN S.A.
ASUNTO	: Sistema de Reactivación a través del Sinceramiento de Deudas Tributarias - RESIT
PROCEDENCIA	: Lima
FECHA	: Lima, 7 de octubre de 2010

**VISTA** la apelación interpuesta por **CORPORACIÓN ANDINA DE DISTRIBUCIÓN S.A.**, identificada con R.U.C. Nº 20253604434, contra la Resolución de Intendencia Nº 0110170005930, emitida el 29 de noviembre de 2004 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declaró no acogida a la Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias - RESIT, Ley Nº 27681, la deuda tributaria incluida en un proceso de reestructuración patrimonial.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del Reglamento de la Ley Nº 27681, al imponer a los contribuyentes comprendidos en un proceso de reestructuración patrimonial un requisito distinto a los que contempla la ley, restringe su derecho a acceder a dicho sistema.

Que agrega que la extinción de las multas se produce con el acogimiento al mencionado sistema, entendiéndose producido éste con la presentación del Formulario Virtual PDT Nº 685 dentro del plazo dispuesto por el artículo 8º de la citada ley, o con su entrada en vigencia, dependiendo del origen de las multas, sin discriminar el hecho que se encuentren incluidas en un procedimiento de reestructuración patrimonial o no.

Que la Administración señala que determinó como deuda no acogida a la Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias, las deudas tributarias de la recurrente comprendidas dentro de un proceso de reestructuración patrimonial, toda vez que aquélla no cumplió con acoger al sistema la totalidad de las deudas tributarias incluidas en dicho proceso, de acuerdo a lo establecido en el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del Reglamento de la Ley Nº 27681.

Que en el presente caso, la recurrente impugna la apelada en el extremo que declara no acogida a la Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias - RESIT, Ley Nº 27681, la deuda tributaria incluida en un proceso de reestructuración patrimonial, detallada en el Anexo Nº 2 de la Resolución de Intendencia Nº 0110170005930.

Que al respecto, el artículo 2º de la Ley Nº 27681 estableció, con carácter excepcional y por única vez, un Sistema de Sinceramiento de la Deuda Tributaria y Fraccionamiento Especial - RESIT para las deudas por tributos cuya recaudación y/o administración estaban a cargo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), incluido el ex Fondo Nacional de Vivienda (ex FONAVI), el Servicio Nacional de Capacitación para la Industria de la Construcción (SENCICO), el Servicio Nacional de Adiestramiento en Trabajo Industrial (SENATI), la Superintendencia Nacional de Aduanas (ADUANAS), la Oficina de Normalización Previsional (ONP) y el Seguro Social de Salud (ESSALUD), exigibles al 31 de diciembre de 2001 y pendientes de pago, cualquiera fuere el estado en que se encontraban, sea en cobranza, reclamación, apelación o demanda contencioso administrativa ante el Poder Judicial, además, comprendía las deudas tributarias que se encontraban acogidas o que perdieron los fraccionamientos del Decreto Legislativo Nº 848, Ley Nº 27344, modificada por Ley Nº 27393, y Decreto Legislativo Nº 914.

Que el numeral 3.1 del artículo 3º de la Ley Nº 27681 señaló que podrían acogerse al RESIT, entre otras, las deudas sujetas a un procedimiento de reestructuración patrimonial ante el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOP.

Que conforme con el numeral 6.1 del artículo 6º de la citada ley, para acogerse al sistema, el deudor tributario debía presentar la declaración y efectuar el pago de las obligaciones tributarias y/o aportes correspondientes a los períodos tributarios cuyo vencimiento se hubiese producido en los 2 meses



# Tribunal Fiscal

Nº 12348-2-2010

anteriores a la fecha de acogimiento; asimismo, según el numeral 6.2, los deudores con algún medio impugnatorio que se encontrara en trámite ante la autoridad administrativa o judicial, según el caso, podían acogerse al sistema siempre que el contribuyente se desistiera de los medios impugnatorios en la vía administrativa o de la demanda en la vía judicial dentro de los 30 días de haberse acogido al sistema.

Que el artículo 17º de la referida ley indicó que mediante decreto supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se dictarían las normas reglamentarias necesarias para la correcta aplicación de lo dispuesto en ella.

Que mediante Decreto Supremo N° 064-2002-EF se aprobó el Reglamento de la Ley N° 27681, el cual dispuso en el inciso a) del numeral 2.3 de su artículo 2º que podían acogerse al RESIT las deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001, aun cuando se encontraran comprendidas en procesos de reestructuración patrimonial al amparo del Texto Único Ordenado de la Ley de Reestructuración Patrimonial aprobado por Decreto Supremo N° 014-99-ITINCI y normas modificatorias, en el procedimiento transitorio contemplado en el Decreto de Urgencia N° 064-99, así como en procesos de reestructuración empresarial regulados por el Decreto Ley N° 26116, y que el acogimiento al sistema se efectuaría por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en el procedimiento y procesos antes mencionados que resulten exigibles a dicha fecha.

Que en ese sentido, corresponde dilucidar si en el caso de las deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001 que se encontraban en procesos de reestructuración patrimonial ante el INDECOP, se requería que el acogimiento al RESIT se efectuara por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en tales procesos.

Que al respecto, se han suscitado dos interpretaciones: la primera, que señala que en el caso de deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001 que se encontraban en procesos de reestructuración patrimonial ante el INDECOP, no se requería que el acogimiento al RESIT se efectuara por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en los procesos de reestructuración indicados, por lo que lo establecido por el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del Reglamento de la Ley N° 27681 excede lo dispuesto por el artículo 6º de la citada ley; y la segunda interpretación, que sostiene que en el caso de deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001 que se encontraban en procesos de reestructuración patrimonial ante el INDECOP, el acogimiento al RESIT debía efectuarse por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en los procesos de reestructuración indicados, por lo que lo previsto por el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del Reglamento de la Ley N° 27681 no excede lo dispuesto por el artículo 6º de la citada ley.

Que la primera de las interpretaciones señaladas en el considerando anterior ha sido adoptada mediante Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-13 de 1 de octubre de 2010, según la cual *"el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del reglamento de la Ley N° 27681, Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias, excede lo dispuesto por el artículo 6º de la citada ley cuando establece que en el caso de deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001 que se encontraban en procesos de reestructuración patrimonial ante INDECOP, el acogimiento al RESIT debía efectuarse por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en los procesos de reestructuración indicados"*.

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

*"El artículo 2º de la Ley N° 27681<sup>1</sup> estableció con carácter excepcional y por única vez, un sistema de sinceramiento de la deuda tributaria y fraccionamiento especial (RESIT) para las deudas por tributos cuya recaudación y/o administración están a cargo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, entre otras instituciones, exigibles al 31 de diciembre de 2001 y pendientes de pago, cualquiera fuere el estado en que se encuentren, sea en cobranza, reclamación, apelación o demanda contencioso administrativa ante el Poder Judicial.*

<sup>1</sup> Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 8 de marzo de 2002.



# Tribunal Fiscal

Nº 12348-2-2010

Según lo señalado por el numeral 3.1 del artículo 3º de la citada ley, también podían acogerse al RESIT las deudas sujetas a un procedimiento de reestructuración patrimonial ante el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI.

Asimismo, el artículo 6º de la citada ley exigía para acogerse a este beneficio que el deudor presentara la declaración y efectuara el pago de las obligaciones tributarias y/o aportes correspondientes a los períodos tributarios cuyo vencimiento se produjera en los dos meses anteriores a la fecha de acogimiento. Asimismo, debía formular el desistimiento de los medios impugnatorios tramitados en la vía administrativa o judicial dentro de los treinta días de haberse acogido al RESIT.

En concordancia con ello, el inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del reglamento de la Ley N° 27681, aprobado por Decreto Supremo N° 064-2002-EF<sup>2</sup>, dispuso que podían acogerse al RESIT las deudas exigibles al 31 de diciembre del 2001 aun cuando se encontraran comprendidas en procesos de reestructuración patrimonial al amparo del Texto Único Ordenado de la Ley de Reestructuración Patrimonial, aprobado por el Decreto Supremo N° 014-99-ITINCI y normas modificatorias, en el procedimiento transitorio contemplado por el Decreto de Urgencia N° 064-99 así como en procesos de reestructuración empresarial regulados por el Decreto Ley N° 26116. Asimismo, esta norma estableció que el acogimiento se efectuaría por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en el procedimiento y procesos antes mencionados que resultasen exigibles al 31 de diciembre del 2001.

A partir de lo expuesto se analizará si la norma reglamentaria excede lo previsto por la ley cuando dispone que el acogimiento al RESIT de deudas comprendidas en procedimientos de reestructuración patrimonial tenía que efectuarse por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en dichos procedimientos.

Al respecto, cabe considerar que de conformidad con el principio de jerarquía normativa, recogido por el artículo 51º de la Constitución, ésta prevalece sobre toda norma legal, la ley lo hace sobre las normas de inferior jerarquía y así sucesivamente. Asimismo, en su artículo 118º se dispone que corresponde al Presidente de la República ejercer la potestad de reglamentar las leyes sin transgredirlas ni desnaturalizarlas y, dentro de tales límites, dictar decretos y resoluciones.

En tal sentido, el Tribunal Constitucional ha señalado que los reglamentos de ejecución o secundum legem están llamados a complementar y desarrollar a la ley que los justifica ya que es frecuente que ésta se limite a demarcar las reglas, principios y conceptos básicos dejando a la Administración la facultad de delimitar en concreto los alcances del marco previsto por la ley. Sin embargo, tal como establece la Constitución, no debe perderse de vista que en ningún caso el reglamento puede transgredir ni desnaturalizar la ley<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 10 de abril de 2002.

<sup>3</sup> En la sentencia de fecha 4 de julio de 2003, recaída en el Expediente N° 0001/0003-2003-AI/TC, el Tribunal Constitucional explica que el reglamento es la norma que: "subordinada directamente a las leyes e indirectamente a la Constitución, puede, de un lado, desarrollar la ley, sin transgredirla ni desnaturalizarla, y, de otro, hacer operativo el servicio que la Administración brinda a la comunidad. Los primeros son los llamados reglamentos secundum legem, de ejecución, o reglamentos ejecutivos de las leyes, los cuales están llamados a complementar y desarrollar la ley que los justifica y a la que se deben. En efecto, es frecuente que la ley se circunscriba a las reglas, principios y conceptos básicos de la materia que se quiere regular, dejando a la Administración la facultad de delimitar concretamente los alcances del marco general establecido en ella. Los segundos son los denominados reglamentos extra legem, independientes, organizativos o normativos, los que se encuentran destinados a reafirmar, mediante la autodisposición, la autonomía e independencia que la ley o la propia Constitución asignan a determinados entes de la Administración, o, incluso, a normar dentro los alcances que el ordenamiento legal les concede, pero sin que ello suponga desarrollar directamente una ley".



# Tribunal Fiscal

Nº 12348-2-2010

*Si bien el artículo 17º de Ley N° 27681 estableció que mediante decreto supremo se dictarían las normas reglamentarias necesarias para su correcta aplicación, ello no implicaba que éste último podía exceder lo previsto por aquella.*

*En el supuesto analizado, se aprecia que la ley que creó el RESIT no previó respecto del acogimiento de las deudas que se encontraban inmersas en procedimientos de reestructuración patrimonial que éste debía producirse por la totalidad de las deudas tributarias materia de dichos procedimientos, por lo que conforme a ley, el contribuyente podría optar por acoger solamente parte de la deuda sometida a éstos. En tal sentido, la limitación prevista por el reglamento no tiene amparo legal.*

*Al respecto cabe precisar que el establecimiento de dicha exigencia por parte de la norma reglamentaria recorta abiertamente el derecho que tenían los contribuyentes para acogerse al RESIT, habida cuenta que la Ley N° 27681 no fijó como requisito o condición para que esto procediera que un contribuyente debía acoger la totalidad de sus deudas tributarias exigibles al 31 de diciembre del 2001<sup>4</sup>, pudiendo hacerse, como de hecho ha sucedido en múltiples ocasiones, solo por alguna de ellas<sup>5</sup>. Asimismo, no se aprecia razón alguna por la que a las deudas que sí están sujetas a los referidos procedimientos, las cuales comparten igual naturaleza de aquéllas que no lo están, se imponga dicha exigencia cuando la Ley N° 26781 no lo ha hecho, ni ha dejado sentadas las bases para que ello pueda ser realizado por una norma reglamentaria.*

*De esta manera, al efectuarse a través del reglamento una diferencia que la ley no establece en el tratamiento de ciertas deudas tributarias exigibles al 31 de diciembre de 2001, se limita un derecho de los contribuyentes que no fue limitado ni condicionado por la norma reglamentada, por lo que éste excede lo establecido por aquella, transgrediéndose el principio de jerarquía normativa antes citado, por lo que corresponde su inaplicación al amparo de lo dispuesto por el artículo 102º del Código Tributario”.*

Que el mencionado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido por el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, sobre la base de la cual se emite la presente resolución.

Que asimismo, el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102º del mismo cuerpo legal, según el cual al resolver se deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por este Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, y en este caso, en la resolución correspondiente, se señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y se dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

Que según el Acuerdo que consta en la citada Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-13 de fecha 1 de octubre de 2010, el criterio adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154º del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial El Peruano.

Que en el caso de autos, se tiene que mediante Formulario Virtual PDT 685 N° 2000502, presentado el 30 de mayo de 2002 (folio 221), la recurrente solicitó el acogimiento a la Ley de Reactivación a través del

En efecto, una característica esencial de esta norma reglamentaria consiste en ser subordinada y de colaboración, por lo que no puede contradecir la ley que desarrolla. Al respecto, véase: PARADA, Ramón, *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 62.

<sup>4</sup> Inmersas o no en procedimientos de reestructuración patrimonial.

<sup>5</sup> Respecto de las deudas que no están sujetas a procedimientos de reestructuración patrimonial, el reglamento no ha previsto que el acogimiento debía producirse por su totalidad por lo que la Administración Tributaria ha aceptado acogimientos al RESIT que no incluían todas las deudas de un contribuyente exigibles al 31 de diciembre de 2001.



# Tribunal Fiscal

Nº 12348-2-2010

Sinceramiento de las Deudas Tributarias (RESIT), entre otras, de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa Nº 012205868, Nº 012205869, Nº 012205871, Nº 012205874, Nº 012213734, Nº 112200935, Nº 011020011885 y Nº 011020011930 a Nº 011020011939, comprendidas en un proceso de reestructuración patrimonial (folios 28 a 30)

Que mediante Resolución de Intendencia Nº 0110170005930 de 29 de noviembre de 2004 (folios 222 a 229), la Administración determinó como deuda no acogida al RESIT las deudas antes señaladas, toda vez que la recurrente no cumplió con acoger al citado sistema la totalidad de las deudas tributarias incluidas en el referido proceso de reestructuración patrimonial.

Que en tal sentido, de acuerdo al criterio de observancia obligatoria antes expuesto, no correspondía que la Administración exigiera como requisito para el acogimiento de las citadas resoluciones de multa al RESIT, que tal acogimiento se efectuara por la totalidad de las deudas incluidas en el referido proceso de reestructuración patrimonial, por lo que corresponde revocar la apelada en dicho extremo.

Que finalmente, debe indicarse que el informe oral solicitado por la recurrente no se realizó por inasistencia de ambas partes, conforme se consigna en la Constancia del Informe Oral Nº 0160-2010-EF/TF (folio 297).

Con los vocales Zelaya Vidal y Fuentes Borda, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio.

## RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0110170005930 de 29 de noviembre de 2004 en el extremo impugnado.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio: .

*"El inciso a) del numeral 2.3 del artículo 2º del reglamento de la Ley Nº 27681, Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias, excede lo dispuesto por el artículo 6º de la citada ley cuando establece que en el caso de deudas exigibles al 31 de diciembre de 2001 que se encontraban en procesos de reestructuración patrimonial ante INDECOPI, el acogimiento al RESIT debía efectuarse por la totalidad de las deudas tributarias incluidas en los procesos de reestructuración indicados".*

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

ZELAYA VIDAL  
VOCAL PRESIDENTA

EZETA CARPIO  
VOCAL

FUENTES BORDA  
VOCAL

Jiménez Suárez  
Secretaria Relatora  
EC/JR/rsc.