

XLVII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

**“La Prescripción en Materia
Tributaria ”**

05/03/2014

Dr. Jorge Alberto Fígueroa Fígueroa

PRESCRIPCIÓN

PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

El transcurso del tiempo está indesligablemente vinculado a la existencia humana y por ello constituye un hecho jurídico de importancia. Todos los hechos jurídicos tienen lugar en el tiempo y éste, con su transcurso influye gravemente en las relaciones jurídicas dando lugar a la constitución de **derechos subjetivos**, como en el caso de la prescripción adquisitiva, o a extinguir la acción, como en la prescripción extintiva, y al derecho como en la caducidad.

La prescripción y la caducidad son figuras reguladas principalmente por el Código Civil.

Sin embargo, su aplicación para determinadas áreas está determinada por normas específicas, como por ejemplo el Código Tributario.



¿Qué es una obligación?

Una obligación es el vínculo existente entre dos partes, de las cuales una ocupa la posición acreedora y la otra la posición deudora. La obligación contiene una o varias prestaciones que deben ser ejecutadas por el deudor a favor del acreedor y que pueden consistir en dar un bien, hacer o no hacer una actividad.

¿Qué es la acción?

También puede ser entendida desde el punto de vista jurídico, como el derecho que posee una persona a exigir legalmente el cumplimiento de una obligación, utilizando para tal efectos los mecanismos previstos por la legislación.

PRESCRIPCIÓN

Es un mecanismo jurídico que imposibilita al titular de un derecho a ejercerlo, como consecuencia del transcurso de un periodo del tiempo previsto legalmente.

Resulta importante destacar que en la prescripción concurren dos elementos:

- Objetivo.- Representado por el transcurso del tiempo;
- Subjetivo.- Referido a la inacción del titular del derecho, que hace presumir su renuncia a ejercerlo.

FUNDAMENTO

- “El fundamento de la prescripción es el orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones pendientes y favorecer su solución. La prescripción se sustenta, por tanto, en la seguridad jurídica y por ello ha devenido en una de las instituciones jurídicas más necesarias para el orden social”.

(Vidal Ramírez en su obra La Prescripción y Caducidad en el Código Civil peruano)



FUNDAMENTO

- “La prescripción tiene como finalidad modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace. Su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro”

(GARCÍA Novoa, Cesar. “Iniciación, interrupción y computo del plazo de prescripción de los tributos”; Marcial Pons. Barcelona 2011. P.13)



PRESCRIPCIÓN

FUNDAMENTO

RTF N° 00161-2-2008 JOO:

“(...) el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad para hacer valer algún derecho, es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencias o claudicantes que pueden afectar el área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido”.

En nuestro sistema Legal hay dos tipos de prescripción:

1. **Adquisitiva**: es un modo de adquisición de la propiedad, en el confluyen dos factores determinantes: el transcurso de un cierto **lapso de tiempo** y la existencia de una determinada **calidad de poseedor** sobre el bien.
2. **Extintiva**: es una institución jurídica según la cual, el transcurso de un determinado **lapso de tiempo extingue la acción** que el sujeto tiene, para exigir un derecho ante la autoridad administrativa o judicial.

Por lo tanto, los elementos que concurren en la prescripción son:

- i) La ausencia de actuación de las partes, y
- ii) El transcurso del tiempo.

Según nuestro Código Civil: “*La prescripción extingue la acción pero no el derecho mismo*”.



- La prescripción extintiva es la que se encuentra regulada en nuestro Código Tributario.
- La prescripción desarrollada en nuestro Código Tributario no constituye un medio de extinción de la obligación tributaria.
- Vencido el plazo prescriptorio, el deudor tributario queda liberado de la acción de la Administración Tributaria para que ésta pueda determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones.

CADUCIDAD

Supone la pérdida del derecho mismo por el transcurso del tiempo sin ejercerlo.

Obviamente, ante la extinción del derecho resulta vano referirnos a la acción pues esta habrá decaído totalmente.

Significa la extinción de los derechos como consecuencia del transcurso del tiempo.

De acuerdo con nuestro Código Civil: “*La caducidad extingue el derecho y la acción correspondiente*”.

DIFERENCIAS

Extinción:

En la caducidad se extingue el derecho y la acción correspondiente.
En la prescripción sólo la acción.

Características inherentes:

La caducidad no admite interrupción ni suspensión. En la prescripción si existen fórmulas legales que interrumpen y/o suspenden el plazo.

Declaración:

La caducidad se da de oficio y a petición de parte y la prescripción sólo a petición de parte.

LA CADUCIDAD

El Código Civil en los artículos 2003 al 2007 establece:

- a) La caducidad extingue el derecho y la acción correspondiente.
- b) Los plazos de caducidad son fijados por la Ley, sin admitir pacto en contrario.
- c) La caducidad no admite interrupción o suspensión, salvo mientras sea imposible reclamar el derecho ante un tribunal peruano.
- d) La caducidad puede ser declarada de oficio o a petición de parte.

PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

- La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.
- 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 solicitar o efectuar la compensación, así como solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años.

PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar las sanciones prescribe en los siguientes plazos:

- Cuatro años.
- Seis años, para quienes no hayan presentado la declaración jurada.
- Diez años, cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.
- En caso devoluciones o compensaciones, el plazo de prescripción es de cuatro años.

CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

El término prescriptorio se computará:

- Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que **vence el plazo para la presentación** de la declaración anual respectiva.

- Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la **obligación sea exigible**, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior.

CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

- Desde el uno (1) de enero del siguiente **a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria**, en los casos de tributos no comprendidos en los puntos anteriores.
- Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción.
- Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso o en que devino en tal, tratándose de la acción a que se refiere el último párrafo del artículo anterior.

CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

- Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos. (D.L. 953)
- Desde el día siguiente de realizada la notificación de las Resoluciones de Determinación y Multas, tratándose de la acción de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en ellas. (D. L. 1113)

Resolución del Tribunal Fiscal N° 5985-4-2012

“(...) el cómputo del término prescriptorio respecto a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero a junio de 2005, empezó a computarse el 1 de enero de 2006, en virtud de lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 44º del Código Tributario, y al no encontrarse acreditado en autos que se hubiese producido algún acto interruptorio o suspensorio de dicho cómputo, a la fecha de presentación de la solicitud ya había transcurrido el citado plazo de 4 años que resultaba aplicable.

RTF JOO 7646 4 2005

“De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43° del CT , el plazo de prescripción de la facultad sancionadora de la infracción tipificada en el numeral 5 (hoy numeral 4) del articulo 178° del Código Tributario consistente en no pagar dentro de los plazos establecidos tributos retenidos o percibidos es de 10 años”.

RTF JOO 9217 7 2007

“El plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para aplicar las sanciones de las infracciones consistentes en no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria y ser detectado por la Administración, así como la de no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, tipificadas en el numeral 1 del artículo 176, según texto original y vigente es de 4 años”.

CÓMPUTO DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN

- Para determinar la obligación tributaria.
- Para exigir el pago de la obligación tributaria.
- Para aplicar sanciones.
- Solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria se interrumpe

- Por la presentación de una solicitud de devolución.
- Por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria.
- Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, *con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.* (D.L. 1113).
- Por el pago parcial de la deuda.
- Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

RTF N° 0161-1-2008 JOO:

“La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nula, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones.

Se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la AT para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa”.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

RTF N° 6020-7-2009

“La presentación de una solicitud de exoneración no constituye un supuesto que origine la interrupción del plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución, como sí lo sería una solicitud de devolución del pago indebido o en exceso.”

RTF N° 9365-2-2007

“La presentación de una declaración rectificatoria interrumpe el plazo de prescripción, debido a que constituye un reconocimiento expreso de la obligación tributaria.”

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción para **exigir el pago** de la obligación tributaria se interrumpe:

- Por la notificación de la orden de pago. (D.L. 1113).
- Por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria.
- Por el pago parcial de la deuda.
- Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.
- Por la notificación de la resolución de pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento.
- Por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

RTF 6090-2-2004

“Que conforme con lo señalado por el inciso f) del artículo 45º del Código Tributario, las notificaciones dentro del procedimiento coactivo que interrumpen la prescripción no se encuentran exclusivamente vinculadas al requerimiento de pago de la deuda tributaria, sino que pueden ser de cualquier naturaleza por lo que la Resolución coactiva Nº 08107002024 del 3 de junio de 1999, que dispone la acumulación de expedientes y amplió el embargo en forma de inscripción, interrumpió el plazo de prescripción desde el...”

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción para aplicar sanciones se interrumpe:

- Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la aplicación de las sanciones, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial. (D.L. 1113).
- Por la presentación de una solicitud de devolución.
- Por el reconocimiento expreso de la infracción.
- Por el pago parcial de la deuda.
- Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe:

- Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación.
- Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito.
- Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

RTF N° 4638-1-2005

“La notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpe la prescripción de la acción para 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 artículo 45º del CT. Sin embargo, la acción de determinación no concluye en los casos previstos en el artículo 108º del CT, procediendo la emisión de una nueva resolución de determinación, supuesto en el que 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”.

RTF Nº 00161-1-2008 JOO

La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones (...)

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción de las **acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones** se suspende:

- Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

Jurisprudencia de Observancia Obligatoria:

RTF N° 8217-7-2007:

“Se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa”.

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

- Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
- Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o devolución.
- Durante el lapso que el deudor tributario tenga la condición de no habido.
- Durante el plazo que establezca la SUNAT al amparo de presente Código Tributario, para que el deudor tributario rehaga sus libros y registro.
- Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°- A. (D.L. 1113)

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende:

- ✓ Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.
- ✓ Durante la tramitación de la demanda contencioso – administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
- ✓ Durante el lapso que el deudor tributario tenga la condición de no habido.
- ✓ Durante el plazo en que se encuentre vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria.
- ✓ Durante el lapso en que la administración tributaria esté impedida de efectuar la cobranza de la deuda tributaria por una norma legal.

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de prescripción de la acción **para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se suspende.**

- ✓ Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución.
- ✓ Durante la tramitación de la demanda contencioso- administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
- ✓ Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°- A.

Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos.

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

Cuando los supuestos de suspensión del plazo de prescripción a que se refiere el presente artículo estén relacionados con un procedimiento de fiscalización parcial que realice la SUNAT, la suspensión tiene efecto sobre el aspecto del tributo y periodo que hubiera sido materia de dicho procedimiento. (D.L. 1113)

SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

RTF Nº 00161-1-2008 JOO

... Se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa.

"Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos". (D.L. 981)

Esta norma recoge el criterio que ya había adoptado por el tribunal fiscal en la RTF N° 00161-1-2008, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria

PRESCRIPCIÓN

- La prescripción sólo puede ser declarada a pedido del deudor tributario.
- Se puede oponer en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.
- El Pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar devolución.