

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2007-35

- TEMA : 1. ESTABLECER SI LA NOTIFICACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN O DE MULTA QUE SON DECLARADAS NULAS INTERRUMPE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES.
2. DETERMINAR SI SE SUSPENDE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES, DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL QUE SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA.

FECHA : 23 de noviembre de 2007
HORA : 3:30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : Ana María Cogorno P. Rosa Barrantes T. Marina Zelaya V.
Renée Espinoza B. Raúl Queuña D. Mariella Casalino M.
Silvia León P. Caridad Guarníz C. Ada Flores T.
Gabriela Márquez P. Licette Zúñiga D. Lourdes Chau Q.
Mónica Byrne S.M. Sergio Ezeta C. Marco Huamán S.
Elizabeth Winstanley P. José Martel S. Doris Muñoz G.
Carlos Moreano V. Cristina Huertas L. Zoraida Olano S.

NO ASISTENTES : Juana Pinto de Aliaga (Vacaciones en el momento de la votación).

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

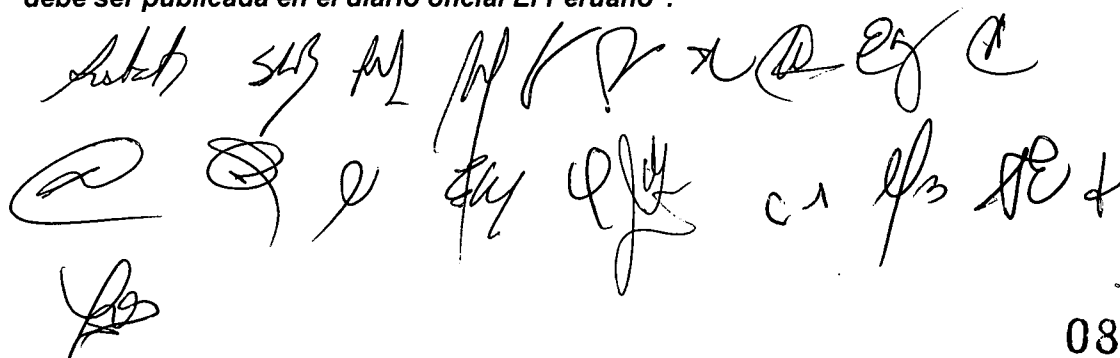
II. AGENDA:

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 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, exigir su pago o aplicar sanciones.

Se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.

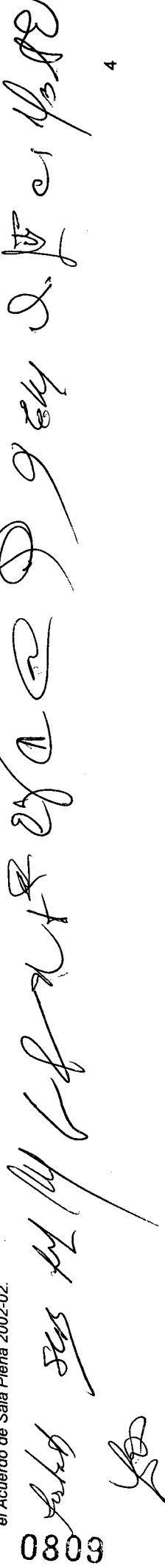
El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano”.



TEMA: 2. DETERMINAR SI SE SUSPENDE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES, DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL QUE SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA.

PROPUESTA 1		PROPUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.	
PROPUESTA 1		PROPUESTA 2	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
No se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.		Se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.	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.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario.
Fundamento: ver propuesta 1 del informe.		Fundamento: ver propuesta 2 del informe.		
Vocales				
Dra. Olano		X ¹	X	
Dra. Cogramo	X		X	
Dra. Pinto	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Barrantés	X		X	
Dra. Zelaya	X	X (*)	X	
Dra. Espinoza	X		X	
Dr. Queuña	X		X	
Dra. Casalino	X		X	
Dra. León	X		X	
Dra. Guarniz		X	X	
Dra. Flores		X (*)	X	
Dra. Márquez		X (*)	X	
Dra. Zúñiga		X (*)	X	
Dra. Chau		X	X	
Dra. Byrne		X	X	
Dr. Ezeta		X	X	
Dr. Huamán	X		X	
Dra. Winstanley	X		X	
Dr. Martel	X		X	
Dra. Muñoz		X	X	
Dr. Moreano		X (*)	X	
Dra. Huertas		X (*)	X	
Total	9	12	21	

¹ Conforme con el Acuerdo de Sala Plena N° 2006-32, para efecto de los votos emitidos durante la Sesión, el voto singular se considerará conjuntamente con la propuesta que lo motivó. El Acuerdo que se adopta por mayoría de votos es el de la propuesta 2 con el fundamento que se considera en el informe sustentatorio respectivo, habiendo hecho uso para tal efecto de la facultad del presidente para dirimir, prevista por el Acuerdo de Sala Plena 2002-02.

0809


VOTO SINGULAR

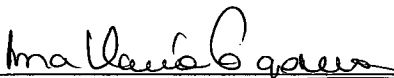
(*) Con la siguiente acotación: "Sin considerar el penúltimo párrafo del "fundamento" de dicha propuesta" esto es el referido a lo siguiente: "Por otro lado, si bien el artículo 13° de la citada Ley N° 27444 establece que la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, este supuesto no se presenta en este caso, pues los actos procesales que se realizan en el procedimiento contencioso tributario, no están vinculados causalmente con los valores declarados nulos".

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).

Asimismo, se deja constancia que por unanimidad se acordó corregir el error material incurrido al consignar los textos de las propuestas en los cuadros de votación, incorporándose lo siguiente: "exigir su pago".

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 Cogorno Prestinoni



Marina Zelaya Vidal



Raúl Queuña Díaz



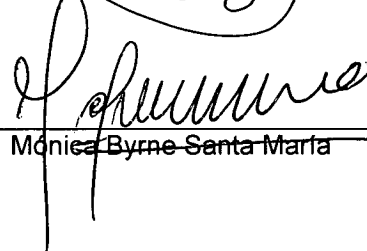
Silvia León Pinedo



Ada Flores Talavera



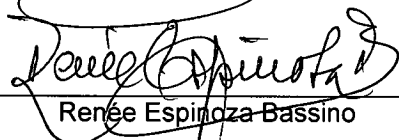
Licette Zuñiga Dulanto



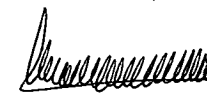
Mónica Byrne Santa María



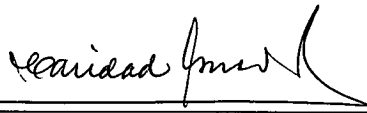
Rosa Barrantes Takata



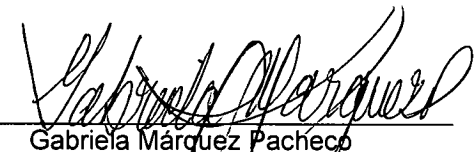
Renée Espinoza Bassino




Mariella Casalino Mannarelli



Caridad Guarniz Cabell



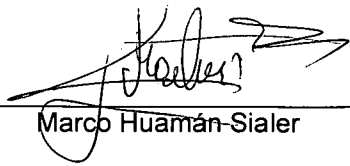
Gabriela Márquez Pacheco



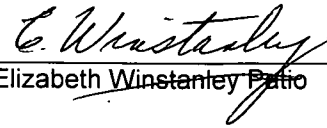
Lourdes Chau Quispe



Sergio Ezeta Carpio



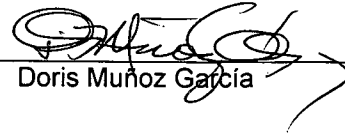
Marco Huamán-Sialer



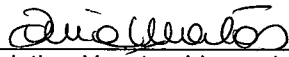
Elizabeth Winstanley Pardo



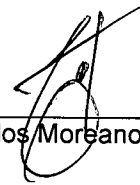
José Martel Sánchez



Doris Muñoz García



Cristina Huertas Lizarzaburu



Carlos Moreano Valdivia



Zoraida Olano Silva

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2007-35

INFORME FINAL

- TEMA : 1. ESTABLECER SI LA NOTIFICACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN O DE MULTA QUE SON DECLARADAS NULAS INTERRUMPE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES.**
- 2. DETERMINAR SI SE SUSPENDE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES, DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL QUE SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA.**

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Los asuntos que motivan la presentación de los mencionados temas al Pleno están referidos a determinar si la notificación de resoluciones de determinación o de multa, que son declaradas nulas, interrumpe el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones, así como a establecer si durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que los valores impugnados son declarados nulos, se suspende el plazo prescriptivo de tales acciones.

Amerita llevar ambos temas a consideración de la Sala Plena el hecho que el Tribunal Fiscal mediante su jurisprudencia se haya pronunciado en forma divergente respecto de los efectos de la declaración de nulidad en el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria. En efecto, el Tribunal en algunas resoluciones ha señalado que la declaración de nulidad, al tener efectos retroactivos, conlleva a la ineficacia de todo acto interruptorio (de la notificación de la resolución de determinación) o suspensivo (durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario) del plazo prescriptivo; mientras que en otras ha distinguido la notificación, como acto material, de la nulidad de los valores impugnados, concluyéndose que el acto material de la notificación de los actos nulos interrumpe el plazo prescriptivo, y ha validado la suspensión del plazo prescriptivo, al considerar que la declaración de nulidad de los valores impugnados no priva de eficacia jurídica a los actos realizados en el procedimiento contencioso, como es la reclamación o la apelación.

Es necesario mencionar que en la Resolución N° 04638-1-2005, publicada el 9 de agosto de 2005, que recoge el acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-25 de 19 de julio de 2005, el Tribunal Fiscal ha interpretado que la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, interrumpiéndose la acción para su cobro, dando inicio a un nuevo término prescriptivo de la acción para exigir el pago de la deuda acotada en dicho valor¹.

Al respecto, cabe precisar que según se aprecia de los fundamentos del citado acuerdo, este Tribunal analizó el tema en referencia teniendo como premisa la validez de la resolución de determinación, concluyéndose en ese sentido que ésta agotaba la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, supuesto distinto al asunto que se somete al Pleno, en el cual la resolución de determinación es declarada nula, con lo que no habría concluido la

¹ En efecto, se estableció como criterio de observancia obligatoria que:

"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 prescriptivo 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.

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 prescriptivo respecto de la parte de la deuda que recién se determina, no fue interrumpido con la notificación de la resolución de determinación inicialmente emitida."



acción de determinación de la Administración, debido a los efectos de la sanción de nulidad. Así, se tiene que en el referido acuerdo no se analizó si se consideraba interrumpido o suspendido el plazo prescriptorio cuando la resolución de determinación hubiera sido declarada nula, correspondiendo en el presente caso establecer la incidencia de los efectos de la declaración de nulidad de la resolución de determinación y de multa, en la interrupción o suspensión del plazo prescriptorio.

2. ANTECEDENTES

2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO MEDIANTE DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF²

Norma IX.- Aplicación supletoria de los principios del derecho

En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los principios del derecho tributario, o en su defecto, los principios del derecho administrativo y los principios generales del derecho.

Artículo 43°.- Plazos de prescripción

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

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

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

Artículo 45°.- Interrupción de la prescripción

La prescripción se interrumpe:

- a) Por la notificación de la resolución de determinación o de multa.
- b) Por la notificación de la orden de pago, hasta por el monto de la misma.
- c) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.
- d) Por el pago parcial de la deuda.
- e) Por la solicitud de fraccionamiento u otras facilidades de pago.
- f) Por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva.
- g) Por la compensación o la presentación de la solicitud de devolución de los pagos indebidos o en exceso.

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

Artículo 46°.- Suspensión de la prescripción

La prescripción se suspende:

- a) Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones.
- b) Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa ante la corte suprema, del proceso de amparo o de cualquier otro proceso judicial.

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



- c) Durante el procedimiento de la solicitud de devolución de los pagos indebidos o en exceso.
- d) Durante el lapso que el deudor tributario tenga la condición de no habido.
- e) Durante el plazo en que se encuentre vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria.

Artículo 106°.- Efectos de las notificaciones

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 conste el acto 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 establecido en el Artículo 118°.

Artículo 109°.- Nulidad y anulabilidad de los actos

Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:

- 1. Los dictados por órgano incompetente;
- 2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido; y,
- 3. Cuando por disposición administrativa se establezcan infracciones o se apliquen sanciones no previstas en la ley.

Los actos de la Administración Tributaria son anulables cuando son dictados sin observar lo previsto en el artículo 77°, los mismos que podrán ser convalidados por la Administración subsanando los vicios que adolezcan.

Artículo 110°.- Declaración de la nulidad de los actos

La Administración Tributaria, en cualquier estado del procedimiento administrativo declarará, de oficio o a petición de parte, la nulidad de los actos que haya dictado o de su notificación, en los casos que corresponda con arreglo a este Código, siempre que sobre ellos no hubiere recaído resolución definitiva del Tribunal Fiscal o del Poder Judicial, deducida dentro del plazo de tres (3) días de realizado el remate de los bienes embargados.

LEY DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO GENERAL - LEY N° 27444

Artículo 8°.- Validez del acto administrativo

Es válido el acto administrativo dictado conforme al ordenamiento jurídico.

Artículo 9°.- Presunción de validez

Todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda.

Artículo 10°.- Causales de nulidad

Son vicios del acto administrativo, que causan su nulidad de pleno derecho, los siguientes:

- 1. La contravención a la Constitución, a las leyes o a las normas reglamentarias.
- 2. El defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el Artículo 14°.
- 3. Los actos expresos o los que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades, o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico, o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.
- 4. Los actos administrativos que sean constitutivos de infracción penal, o que se dicten como consecuencia de la misma.



Artículo 12º.- Efectos de la declaración de nulidad

- 12.1 La declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro.
- 12.2 Respecto del acto declarado nulo, los administrados no están obligados a su cumplimiento y los servidores públicos deberán oponerse a la ejecución del acto, fundando y motivando su negativa.
- 12.3 En caso de que el acto viciado se hubiera consumado, o bien sea imposible retrotraer sus efectos, sólo dará lugar a la responsabilidad de quien dictó el acto y en su caso, a la indemnización para el afectado.

Artículo 13º.- Alcances de la nulidad

- 13.1 La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.
- 13.2 La nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.
- 13.3 Quien declara la nulidad, dispone la conservación de aquellas actuaciones o trámites cuyo contenido hubiere permanecido igual de no haberse incurrido en el vicio.

Artículo 16º.- Eficacia de los actos administrativos

- 16.1 El acto administrativo es eficaz a partir de que la notificación legalmente realizada produce sus efectos, conforme a lo dispuesto en el presente capítulo.
- 16.2 El acto administrativo que otorga beneficio al administrado se entiende eficaz desde la fecha de su emisión, salvo disposición diferente del mismo acto.

2.2 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

Antecedentes jurisprudenciales respecto de los efectos de la notificación de un acto que es declarado nulo en el cómputo del plazo de prescripción:

Resolución que considera que la notificación de un acto declarado nulo interrumpe el plazo de prescripción.

RTF N° 7257-2-2005 (28-11-05)

"Que al respecto, es pertinente indicar que si bien la Administración Tributaria declaró la nulidad de los valores antes mencionados, ello no implica la nulidad de los actos de notificación de estos, mas aun cuando la nulidad de los actos administrativos que contienen la determinación de la deuda no implica la inexistencia de estos, solo que en virtud de la declaración de nulidad, se les ha restado efectos jurídicos, por lo que la notificación de la Resolución de Determinación N° 000027-98-DRIMU-JI3, de la Resolución de Multa N° 000027-98-DR/MS-JB, de la Resolución de Determinación N° 000076-98-DR/MS-JB y de la Resolución de Multa NP 000077-98-DG/MS-JB interrumpió los plazos prescriptorios respectivos;

Que en este sentido, considerando las interrupciones del plazo de prescripción se concluye que a la fecha de notificación de la Resolución de Determinación N° 000028-FIS-UR/2002-MDS y la Resolución de Multa N° 000026-FIS-UW2002-MDS, esto es 9 de enero de 2003, la acción de la Administración Tributaria para efectuar la determinación y exigir el pago de las deudas en cuestión no habría prescrito;"



Resolución que considera que la notificación de un acto declarado nulo no interrumpe el plazo de prescripción.

RTF N° 3239-1-2006 (13-06-2006)

"Que (...) la declaración de nulidad absoluta del Requerimiento N° 00052936 supone la nulidad absoluta de los actos posteriores que deriven del mismo, como son las Resoluciones de Determinación N° 052-03-0001217 y 052-03-0001218;

Que respecto a la notificación de dichas resoluciones de determinación, cabe indicar que si bien los actos administrativos al momento de su emisión gozan de existencia jurídica, recién desde su notificación surten efectos frente a los interesados, criterio que ha sido adoptado por el Tribunal Fiscal según consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-07 del 5 de junio de 2002;

Que sin embargo la nulidad absoluta o de pleno derecho de los actos administrativos, como es el caso de los referidos valores, surte efectos "ex tunc", por lo que al privarles de existencia y eficacia desde el momento en que se produce el vicio, se entiende que no se ha interrumpido la prescripción, a diferencia de los actos anulables, que son privados de eficacia desde el momento en que se declara la nulidad y por tanto su notificación sí interrumpe la prescripción como ha reconocido este Tribunal en la Resolución N° 01465-1-2005 del 8 de marzo de 2005; (...)"

Antecedentes jurisprudenciales sobre los efectos de la tramitación del procedimiento contencioso en el que los valores son declarados nulos, en el cómputo del plazo prescriptorio.

Resolución que considera suspendido el cómputo del plazo prescriptorio durante la tramitación del recurso de reclamación y apelación, aun cuando el Tribunal Fiscal declaró nulos los valores materia de impugnación.

RTF N° 03722-5-2003 (27-06-03)

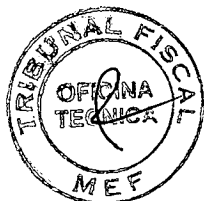
En esta resolución el Tribunal consideró que la interposición del recurso de reclamación y apelación suspendió el cómputo del plazo de prescripción respecto de una deuda tributaria cuyos valores fueron declarados nulos por el Tribunal Fiscal como consecuencia de la nulidad del procedimiento de fiscalización.

"(...)

Que de la documentación que obra en el expediente se tiene que producto de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Requerimiento N° 023-97/0900-P la Administración detectó omisiones al Impuesto General a las Ventas de los meses comprendidos entre enero y diciembre de 1996, que originaron la emisión de resoluciones de determinación y de multa.

Que con fecha 31 de julio de 1998 la recurrente interpuso reclamación contra los valores emitidos por la Administración, la que fue declarada improcedente mediante Resolución de Intendencia N° 115401881/SUNAT, por lo que apeló de ella el 21 de abril de 1999. Este Tribunal mediante Resolución N° 09649-1-2001 de fecha 4 de diciembre de 2001, resolvió la apelación declarando nulo el procedimiento de fiscalización efectuado por la Administración al transgredir lo dispuesto por el artículo 81° del Código Tributario.

Que de acuerdo con las normas del Código Tributario, si bien el término prescriptorio se inició el 1 de enero de 1997, éste fue suspendido una vez que se interpuso reclamación, esto es, el 31 de julio de 1998 durante la tramitación de ésta y de la apelación posterior, por lo que a la fecha en que se solicitó la prescripción de la deuda ésta no había operado.



0817

*Que el hecho que la fiscalización realizada por la Administración haya sido declarada nula no afecta la acción de la Administración para determinar la deuda y exigir su pago así como aplicar sanciones, en tanto no se encuentre prescrita.
(...)"*

Resolución que no considera suspendido el plazo prescriptorio durante la tramitación del recurso de reclamación y apelación, cuando el Tribunal Fiscal declaró nulos los valores materia de impugnación.

RTF N° 06807-3-2003 (24-11-03)

En esta resolución el Tribunal consideró que la interposición del recurso de reclamación y apelación no suspende el cómputo del plazo de prescripción respecto de una deuda tributaria cuyos valores fueron declarados nulos por el Tribunal Fiscal como consecuencia de la nulidad del procedimiento de fiscalización.

"(...)

Que de acuerdo con el literal d) del artículo 45° del código en referencia la prescripción se interrumpe por el pago parcial de la deuda, asimismo, según el literal a) del artículo 46° del mismo cuerpo legal la prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones;

Que en el presente caso, en los Anexos 2a, 2b y 2c del informe que sustenta la apelada se aprecia que la Administración ha considerado correctamente las fechas de inicio del cómputo del término prescriptorio, sin embargo no resulta procedente la suspensión del referido término durante la tramitación de la reclamación y apelación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 132030000044 a 132030000054 giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 1989 y 1990, Impuesto para el Fondo de Defensa Nacional de mayo a julio y septiembre a diciembre de 1990, e Impuesto General a las Ventas de 1989 a 1991, toda vez que mediante Resolución N° 741-1-2002 del 13 de febrero de 2002, este Tribunal declaró nulo el Requerimiento N° 990131011930-1-SUNAT-B y todo lo actuado con posterioridad al mismo, lo que incluía a las mencionadas resoluciones de determinación;

*Que en tal sentido, y atendiendo a que el cómputo del término prescriptorio se interrumpió el 31 de enero de 1992, con el pago parcial que la recurrente efectuó con motivo de su acogimiento al fraccionamiento otorgado por el artículo 25° de la Ley N° 25381, comenzó a correr un nuevo término a partir del día siguiente, esto es el 1 de febrero de dicho año, por lo que a la fecha de presentación de la solicitud de prescripción, ocurrida el 16 de junio de 2003, la acción de la Administración para determinar deuda tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones, se encontraba prescrita;
(...)"*

3. PROPUESTAS

3.1 TEMA 1

ESTABLECER SI LA NOTIFICACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN O DE MULTA QUE SON DECLARADAS NULAS INTERRUMPE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES.

PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

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, exigir su pago o aplicar sanciones.



0818

FUNDAMENTO

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF³, la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Sin embargo, la misma norma establece supuestos en los que el plazo de prescripción se ve interrumpido, de manera que ante dichas situaciones, se inicia un nuevo cómputo del término prescriptorio⁴. Entre dichas causales de interrupción, el inciso a) del artículo 45° del citado Código contempla a la notificación de la resolución de determinación o de multa.

Cabe anotar que según se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, dándose inicio al cómputo del plazo prescriptorio para cobrar la deuda determinada. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que dicha resolución partía del supuesto de la validez de la resolución notificada, *contrario sensu*, en el caso que la resolución de determinación notificada sea declarada nula, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria no se habría agotado, con lo cual su plazo prescriptorio seguiría corriendo. Lo mismo sucedería tratándose de la nulidad de la resolución de multa, con respecto en este caso a la acción para aplicar sanciones⁵.

Así, es materia de análisis establecer si el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, se interrumpe como consecuencia de la notificación de los mencionados valores cuando éstos son declarados nulos, para lo cual es necesario recurrir a la doctrina y a las normas que regulan los efectos de la nulidad.

En la doctrina de la invalidez se hace una diferencia entre los actos nulos de pleno derecho, que son aquellos gravemente viciados que carecen *ab initio* de efectos y que no pueden subsanarse, teniendo los actos posteriores que se deriven de ellos la misma condición, y los actos anulables, que son pasibles de ser convalidados debido a la menor gravedad del vicio que los afecta.

Asimismo, se sostiene que la diferencia entre los actos nulos de pleno derecho y los anulables depende de su régimen procesal pero siempre teniendo en cuenta la gravedad del vicio que afecta al acto. En este sentido, se ha afirmado que la nulidad de pleno derecho es el régimen procesal reservado para aquellos actos más gravemente viciados, cuyos vicios constituyen infracciones que impiden que el derecho pueda proteger su conservación, garantizándose de este modo su expulsión del orden jurídico dada la magnitud de su invalidez, con efectos anulatorios *ex tunc* o retroactivos, lo que quiere decir que carecen de efectos jurídicos⁶.

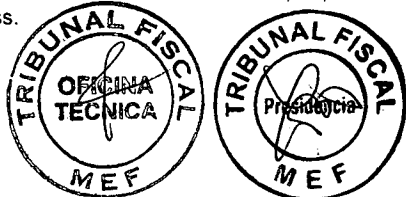
Lo señalado debe ser matizado teniendo en cuenta el privilegio de autotutela del que goza la Administración, lo que implica que los actos administrativos surtan efectos desde que son notificados, así presenten vicios que lo invaliden y sólo dejarán de producirlos cuando su nulidad sea declarada a nivel administrativo o judicial. En ese sentido, el artículo 9° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios en virtud de lo establecido por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, establece que todo acto administrativo se

³ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

⁴ De acuerdo con el último párrafo del artículo 45° del Código Tributario, el nuevo término prescriptorio para exigir el pago de la deuda tributaria se computa desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

⁵ Cabe precisar que al no haber la Administración agotado su acción para determinar la deuda tributaria y aplicar la sanción de multa, no existe deuda alguna respecto de la cual corresponda iniciar la respectiva acción de cobro.

⁶ En este sentido véase: BELADIEZ ROJO, M., *Validez y Eficacia de los Actos Administrativos*, Marcial Pons, Madrid, 1994, pp. 58 y ss.



considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda.

Con relación a los efectos de la declaración de nulidad, el artículo 12° de la misma ley señala que ésta tiene efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo el caso de los derechos adquiridos por terceros de buena fe, en cuyo caso operará a futuro. Dicha norma halla su fundamento en que si el acto administrativo no cumplió con los requisitos y condiciones que las normas establecen para su validez, la causa de su nulidad se encuentra en su origen y por tanto, debe cuidarse que el estado de cosas vuelva al que se venía presentando antes de la emisión de dicho acto viciado.

Ello quiere decir que de acuerdo a ley, la declaración de nulidad tiene efectos retroactivos que alcanzan a todo lo sucedido antes de la notificación del mismo pues la norma es clara al establecer que la retroactividad se considera "a la fecha del acto" y por tanto, si el acto es declarado nulo y por ello, es expulsado del mundo jurídico, los efectos que produjo a raíz de su notificación también deben considerarse excluidos juntos con él. A ello cabe agregar que de acuerdo con el artículo 13° de la citada Ley N° 27444, la declaración de nulidad del acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él.

En ese sentido, el acto de la administración que fue notificado y cuya invalidez fue declarada posteriormente, no puede producir el efecto de la interrupción del plazo prescriptorio. Así, en el caso bajo análisis, la declaración de nulidad de la resolución de determinación o de multa, implica que tales actos nunca surtieron efecto, por lo que su notificación no puede tener efecto jurídico alguno, como sería la interrupción del plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, establecida por el inciso a) del artículo 45° del Código Tributario.

En el mismo sentido, MARTÍN CÁCERES señala que "los actos de la Administración Tributaria nulos de pleno derecho producen sus efectos anulatorios ex tunc, lo que significa que carecen ab initio de efectos jurídicos. Por consiguiente, las actuaciones administrativas declaradas nulas no interrumpen la prescripción, ya que lo contrario llevaría a la inaceptable consecuencia de que el acto nulo produce el único efecto de interrumpir el plazo de prescripción del crédito a favor de la Administración autora de la nulidad."⁷

A ello cabe agregar que las causales de interrupción del plazo prescriptorio representan una ponderación entre la seguridad jurídica⁸ (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria⁹ (que justifica el actuar de la Administración), por lo que solo puede admitirse que el plazo de prescripción previsto por el ordenamiento se pueda ver interrumpido por el ejercicio válido de las facultades de la Administración o por el reconocimiento de la obligación tributaria por parte del mismo contribuyente.

⁷ MARTÍN CÁCERES, A., *La Prescripción del Crédito Tributario*. Instituto de Estudios Fiscales, Marcial Pons, Madrid, 1994, p. 140.

⁸ En efecto, puede decirse que el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido. En este sentido véase: *Enciclopedia Jurídica Omeba*, Tomo XXII, Driskill, Buenos Aires, 1991, p. 935. Asimismo, RUBIO CORREA sostiene que la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad. Al respecto véase: RUBIO CORREA, M., *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997, p.33.

⁹ En efecto, como bien señala la doctrina, el hecho de contar en la Constitución con una cláusula de "Estado Social" implica que el Estado tenga que satisfacer ciertas necesidades o paliar ciertas desigualdades que pueden generarse por el actuar libre de las personas. Ello conlleva un gasto de naturaleza pública con el que todos tenemos el deber de contribuir, lo cual fundamenta el poder del Estado para cobrar tributos. En este sentido véase: LANDA ARROYO, C., "Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Una Perspectiva Constitucional", en: *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público*, Palestra, Lima, 2006. pp. 39 y ss.



Por las consideraciones expuestas, la declaración de nulidad de la resolución de determinación o de multa, conlleva a la ineficacia de dichos actos, por lo tanto su notificación no puede interrumpir el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, de lo contrario se concedería un mayor plazo a la Administración para que ejerza facultades que ya habrían sido ejercidas inicialmente pero de forma contraria a lo dispuesto por el ordenamiento jurídico¹⁰.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

La notificación de una resolución de determinación o de multa, que son declaradas nulas, interrumpe el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones.

FUNDAMENTO

De acuerdo con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF¹¹, 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. Asimismo, conforme con lo establecido por el inciso a) del artículo 45° del citado Código, la prescripción se interrumpe, entre otros casos, por la notificación de la resolución de determinación o de multa.

Según se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, dándose inicio al cómputo del plazo prescriptorio para cobrar la deuda determinada. En ese sentido, en el caso que la resolución de determinación sea declarada nula, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria no se agota, dado los efectos retroactivos de la sanción de nulidad¹², por lo que el plazo prescriptorio de la acción de la Administración para determinar la deuda sigue corriendo. Lo mismo sucede tratándose de la nulidad de la resolución de multa, con respecto en este caso a la acción para aplicar sanciones¹³.

Así, es materia de análisis establecer si el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, se interrumpe como consecuencia de la notificación de los mencionados valores cuando éstos son declarados nulos.

Debe tenerse en cuenta que la causal de interrupción del plazo prescriptorio contemplada en el inciso a) del citado artículo 45°, obedece a la actuación de la Administración materializada en la notificación de la resolución de determinación o de multa, y que de acuerdo con lo establecido por el artículo 16° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, el acto administrativo es eficaz a partir que la notificación legalmente realizada, es decir, a partir de dicho momento produce efectos.

¹⁰ Se podrían presentar actuaciones abusivas por parte de la Administración, ya que con la notificación de cualquier acto, tendría a su alcance un mayor plazo para proceder a determinar tributos o para imponer sanciones y ello llevaría finalmente a la inutilidad de las normas que prevén los plazos de prescripción.

¹¹ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

¹² De acuerdo con lo establecido por el artículo 9° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda, y según lo dispuesto por su artículo 12°, la declaración de nulidad tiene efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto.

¹³ Cabe precisar que al no haber la Administración agotado su acción para determinar la deuda tributaria y aplicar la sanción de multa, no existe deuda alguna respecto de la cual corresponda iniciar la respectiva acción de cobro.



Ahora bien, conforme se señala en el segundo párrafo del artículo 45° del Código Tributario, el nuevo plazo prescriptorio se computa desde el día siguiente al "acaecimiento" del acto interruptorio, y de acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española dicho término significa "cosa que sucede", mientras que el término "acaecer" significa "efectuarse un hecho, suceder"¹⁴, lo que lleva a concluir que el legislador supedita la producción del hecho interruptorio a su realización material y no al cumplimiento de requisitos de validez.

En efecto, la notificación de la resolución de determinación o de multa trae como consecuencia la interrupción del plazo de prescripción de las acciones de la Administración, pues supone la puesta en conocimiento del administrado de la existencia de una deuda tributaria que la Administración acota como resultado de su labor de fiscalización y determinación de la deuda tributaria, es decir, constituye una manifestación de voluntad del acreedor de mantener vivo su derecho y su voluntad de cobro, a lo que debe agregarse que si el fundamento de la prescripción se encuentra en la inacción del titular del derecho, es razonable que cuando éste evidencie el ánimo de hacerlo valer, se tenga por interrumpido el plazo de prescripción.

De este modo, aun cuando el artículo 12° de la citada Ley del Procedimiento Administrativo General, preceptúa que la declaración de nulidad tiene efectos retroactivos, y que por tanto, bajo las reglas del régimen de la nulidad el acto nulo nunca tuvo efectos, de acuerdo con las reglas de la prescripción la intimación del acreedor aunque fuese declarada nula no pierde sus efectos interruptorios sobre el plazo de prescripción.

Cabe anotar que la declaración de nulidad de un acto administrativo como resultado de la legítima invocación planteada por los administrados en el curso del procedimiento contencioso tributario evidencia el respeto de derechos fundamentales como el derecho de defensa y del debido procedimiento, situación que en nada enerva el acto material de intimación al administrado efectuado por la Administración Tributaria y que expresamente constituye un supuesto de interrupción de acuerdo con las normas sustanciales que regulan la prescripción, no resultándole aplicables las normas que regulan los alcances de la nulidad de los actos administrativos.

En tal sentido, al tratarse de actos de intimación al deudor, la notificación de una resolución de determinación o de multa interrumpe el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, a pesar de su posterior declaración de nulidad.

3.2 TEMA 2

DETERMINAR SI SE SUSPENDE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES, DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL QUE SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA.

PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

No se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.

¹⁴ Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española, Tomo I, Espasa Calpe, Madrid, 1992, p. 17.



FUNDAMENTO

De conformidad con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF¹⁵, 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. Asimismo, el inciso a) del artículo 46° del mismo Código establece que el cómputo del plazo de prescripción se suspende durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones.

Cabe anotar que según se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, dándose inicio al cómputo del plazo prescriptorio para cobrar la deuda determinada. En tal sentido, en el caso que la resolución de determinación sea declarada nula, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria no se agota, dado los efectos de la sanción de nulidad, como se explicará a continuación. Lo mismo sucede tratándose de la nulidad de una resolución de multa, con respecto en este caso, a la acción para aplicar sanciones¹⁶.

Así, es materia del presente análisis establecer si el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, se suspende como consecuencia de la tramitación de un procedimiento contencioso tributario en el cual finalmente la resolución de determinación y la de multa son declaradas nulas. Para ello, hay que tener claro lo que implica la suspensión del plazo de prescripción. En este sentido, se sostiene que la misma implica un paréntesis en el transcurso del plazo, de manera que éste no transcurre mientras dure la causa que prevé la ley para la suspensión, de dicho modo, desaparecida la causa, el plazo continúa contándose y se le sumará el tiempo que iba acumulado hasta que se presentó la causal¹⁷. La causal de suspensión en mención halla su fundamento en que durante el trámite de las reclamaciones y apelaciones se suspende la facultad de la Administración Tributaria para efectuar el cobro de la deuda tributaria contenida en el valor impugnado¹⁸ y por lo tanto es razonable evitar que durante su tramitación prescriba la facultad de cobrar la referida deuda.

Por otro lado, conforme con los artículos 12° y 13° de la Ley de Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la declaración de nulidad tiene efecto declarativo y retroactivo, salvo el caso de los derechos adquiridos por terceros de buena fe, en cuyo caso la declaración de nulidad operará a futuro, siendo que la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él. Asimismo, se sostiene que la nulidad de pleno derecho es el régimen procesal reservado para aquellos actos más gravemente viciados, cuyos vicios constituyen infracciones que impiden que el derecho pueda proteger su conservación, garantizándose de este modo su expulsión del orden jurídico dada la magnitud de su invalidez, con efectos anulatorios *ex tunc* o retroactivos, lo que quiere decir que carecen de efectos jurídicos. En ese sentido puede afirmarse que la sanción jurídica que en realidad el ordenamiento impone a los actos nulos es la ineficacia¹⁹.

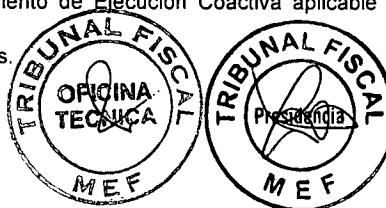
¹⁵ Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953 publicado el 5 de febrero de 2004.

¹⁶ Cabe precisar que al no haber la Administración agotado su acción para determinar la deuda tributaria y aplicar la sanción de multa, no existe deuda alguna respecto de la cual corresponda iniciar la respectiva acción de cobro.

¹⁷ Véase en este sentido: RUBIO CORREA, M., *Prescripción*, pp. 49 y ss.

¹⁸ En efecto, conforme a lo dispuesto en los incisos a) y b) del artículo 115° del Código Tributario se considera deuda exigible materia de cobranza coactiva, entre otras, la establecida mediante resolución de determinación o de multa notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley y la establecida por resolución no apelada en el plazo de ley, o por Resolución del Tribunal Fiscal, existiendo una disposición similar en los incisos a) y b) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Ley N° 26979, Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva aplicable a las deudas tributarias de los Gobiernos Locales.

¹⁹ Véase en este sentido: BELADIEZ ROJO, M., *Validez...*, pp. 59 y ss.



Al respecto, se ha señalado que un acto es nulo con nulidad absoluta o de pleno derecho, cuando su ineficacia es intrínseca y por ello carece *ab initio* de efectos jurídicos, sin necesidad de una previa impugnación, siendo imposible sanarlo por confirmación o prescripción, por cuanto no está en la esfera de la autonomía de la voluntad, y que este tipo de nulidad supone también la nulidad de los actos posteriores que traigan causa del acto nulo²⁰. En tal sentido, la declaración de nulidad de los valores impugnados implica su expulsión del sistema jurídico, ya que se les desconoce efectos jurídicos desde su emisión, trasladándose dicha ineficacia a todos los ámbitos en los que tales actos hubieran tenido incidencia, como es en el plazo de prescripción de las acciones de la Administración. Así, el tiempo que dure su impugnación no podría tener efecto alguno en dicho plazo.

En esta línea de interpretación, cabe concluir que el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones no se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario de los valores impugnados cuando éstos son declarados nulos, interpretar en contrario pondría en riesgo el fundamento de la prescripción, que es la seguridad jurídica²¹, ya que se desconocería el efecto del transcurso del tiempo en la relación jurídica establecida entre la Administración Tributaria y el contribuyente, concediéndose de este modo mayor plazo a aquella para que ejerza facultades que ya habría ejercido inicialmente pero de forma contraria a lo dispuesto por el ordenamiento jurídico.

PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

Se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.

FUNDAMENTO

De acuerdo con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF²², 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. Asimismo, el inciso a) del artículo 46° del mismo Código establece que el cómputo del plazo de prescripción se suspende durante la tramitación del procedimiento de reclamación y apelación.

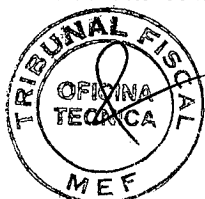
Según se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04638-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, la notificación de la resolución de determinación agota la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, dándose inicio al cómputo del plazo prescriptivo para cobrar la deuda determinada. En tal sentido, en el caso que la resolución de determinación sea declarada nula, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria no se agota, dado los efectos de la sanción de nulidad²³. Lo mismo sucede tratándose de la nulidad de la resolución de multa, con respecto en este caso a la acción para aplicar sanciones²⁴.

²⁰ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y RAMÓN FERNÁNDEZ, T., *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, Palestra – Temis, Lima – Bogotá, 2006, pp. 658 y ss.

²¹ La prescripción extintiva halla su fundamento en la seguridad jurídica que tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano, no se prolonguen de modo indefinido. La preclusividad implica poner un límite temporal a esas situaciones de pendencia. En el ámbito de las relaciones de los ciudadanos con las Administraciones Públicas ello significa que el factor tiempo debe jugar un papel en la definición de las posiciones jurídicas de los particulares, determinando que los procedimientos que incidan en la esfera particular o patrimonial del ciudadano tenga una duración limitada.

²² Texto vigente antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 953 publicado el 5 de febrero de 2004.

²³ De acuerdo con lo establecido por el artículo 9° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad



Teniendo en cuenta ello, corresponde establecer si el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, se suspende como consecuencia de la tramitación de la reclamación y apelación en el que las resoluciones de determinación y de multa son declaradas nulas. Para ello debe tenerse en cuenta que el artículo 75° del citado Código Tributario establece que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, mientras que el artículo 110° del mismo Código señala que la Administración Tributaria en cualquier estado del procedimiento administrativo, podrá declarar de oficio la nulidad de los actos que haya dictado o de su notificación, en los casos que corresponda, y que los deudores tributarios plantearán la nulidad de los actos mediante el procedimiento contencioso tributario a que se refiere el Título III del Libro III del Código Tributario, reclamación o apelación, según corresponda.

Como se aprecia de las normas en mención, se trata de dos procedimientos distintos: por un lado, el procedimiento de fiscalización en el que se emiten los valores impugnados, y por el otro, el procedimiento contencioso tributario en el que se califica la validez de dichos actos. Respecto de este último, cabe precisar que los recursos impugnativos que se conceden a los particulares son una garantía de los derechos al debido procedimiento y acceso a la justicia, así como de la preservación de la legalidad de las actuaciones de la Administración Tributaria, quien puede a través de ellos corregir sus propios actos sin necesidad de acudir a la tutela judicial.

Ahora bien, dentro de dicho procedimiento contencioso la Administración puede declarar la nulidad de los valores impugnados, y si bien mediante ella se desconoce los efectos jurídicos de tales actos desde su emisión -de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 12° de la Ley de Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444- dicha sanción no alcanza a la tramitación del referido procedimiento, esto es, no puede privársele de eficacia jurídica, pues es sobre la base de su validez que se sustenta precisamente tal declaración de nulidad. Por lo tanto, el hecho de haberse declarado dentro de dicho procedimiento la nulidad de los valores impugnados, no le resta los efectos suspensivos que tiene la tramitación de la reclamación o apelación sobre el plazo prescriptorio, en virtud de lo establecido por el inciso a) del artículo 46° del Código Tributario.

Debe tenerse en cuenta también que la suspensión del plazo de prescripción está prevista a favor de quien tiene la titularidad de una facultad y que por diversos motivos no puede ejercerla por un tiempo²⁴. Así, las causales de suspensión establecidas por el artículo 46° del Código Tributario, reconocen la existencia de supuestos en los que la Administración no puede ejercer su facultad de determinación, sanción o cobro, como sucede en el caso de la que es materia de análisis, razón por la que aun cuando el procedimiento contencioso tributario concluya con la declaración de nulidad de los valores impugnados, sus efectos suspensivos se habrían producido.

Por otro lado, si bien el artículo 13° de la citada Ley N° 27444 establece que la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, este supuesto no se presenta en este caso, pues los actos procesales que se realizan en el procedimiento contencioso tributario, no están vinculados causalmente con los valores declarados nulos.

Por lo expuesto, durante la tramitación de la reclamación o apelación planteada por el administrado se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración

administrativa o jurisdiccional, según corresponda, y según lo dispuesto por su artículo 12°, la declaración de nulidad tiene efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto.

²⁴ Cabe precisar que al no haber la Administración agotado su acción para determinar la deuda tributaria y aplicar la sanción de multa, no existe deuda alguna respecto de la cual corresponda iniciar la respectiva acción de cobro.

²⁵ En este sentido véase: RUBIO CORREA, M., *Prescripción...*, p. 50.



para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, aun cuando los valores impugnados sean declarados nulos por el órgano resolutor.

4. CRITERIOS A VOTAR

4.1 TEMA 1

ESTABLECER SI LA NOTIFICACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN O DE MULTA QUE SON DECLARADAS NULAS INTERRUMPE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES.

PROPUESTA 1

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, exigir su pago o aplicar sanciones.

PROPUESTA 2

La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones.

4.2 TEMA 2

DETERMINAR SI SE SUSPENDE EL PLAZO PRESCRIPTIVO DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA, EXIGIR SU PAGO Y APLICAR SANCIONES, DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL QUE SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y DE MULTA.

PROPUESTA 1

No se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.

PROPUESTA 2

Se suspende el plazo prescriptivo de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago 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.

