



Firmado Digitalmente por
CAMARENA CARLOS Dante
Alejandro FAU 20131370645
soft
Fecha: 21/02/2024 16:01:56
COT
Motivo: Doy V° B°



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL



Firmado Digitalmente por
OLANO SILVA Zoraida
Alicia FAU 20131370645
soft
Fecha: 19/02/2024
17:50:11 COT
Motivo: Doy V° B°

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

INFORME DE SALA PLENA

TEMA: DETERMINAR SI EN EL CASO DE PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS EN LOS QUE NO SE HA DECLARADO LA NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE CONTIENEN LA DEUDA RESPECTO DE LA CUAL SE HA ALEGADO LA PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O LA NULIDAD DEL PROCEDIMIENTO LLEVADO A CABO PARA SU EMISIÓN, LA CAUSAL DE SUSPENSIÓN DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN, REFERIDA A LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, OPERA SÓLO DURANTE LOS PLAZOS PREVISTOS PARA RESOLVER LOS RECURSOS DE IMPUGNACIÓN.

I. ANTECEDENTES DE LA ADOPCIÓN DEL ACUERDO DE SALA PLENA N° 2024-01 (16-02-2024)

- Correo de fecha 14 de febrero de 2024 mediante el que se convoca a los vocales a votación.
- Incidencias sobre la participación de los vocales en la votación: Los vocales Víctor Mejía, Jesús Fuentes, Luis Ramírez, Sergio Rivadeneira y Doris Muñoz, no participaron por encontrarse de licencia a la fecha de votación.
- Cantidad de folios del reporte del Sistema de Votación web: 9

II. PLANTEAMIENTO

El artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF establece que 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. Agrega que dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Por su parte, el artículo 44 del citado código regula el inicio del cómputo del plazo de prescripción; el artículo 45, las causales de interrupción de dicho cómputo y el artículo 46, las causales de suspensión del anotado cómputo

Así, conforme con el inciso a) de los numerales 1 y 2 del citado artículo 46, el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación, aplicar sanciones y exigir el pago se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

Ahora bien, el penúltimo párrafo del artículo 46 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311¹ establece que: *“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*

¹ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo”.

El expediente que motiva que se lleve el presente tema de Sala Plena está referido a una queja contra un procedimiento de cobranza coactiva en la que se ha invocado la prescripción² de la acción de la Administración para exigir el pago de deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y resoluciones de multa³.

Sobre el particular, es necesario determinar si en el caso de procedimientos contenciosos tributarios en los que no se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria⁴ o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión, la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario⁵ opera sólo durante los plazos previstos para resolver los recursos de impugnación, de modo tal que vencido dicho plazo, el cómputo se reinicia.

Sobre el particular, se presentan dos interpretaciones. Conforme con la primera, lo dispuesto por el penúltimo párrafo del citado artículo 46 del Código Tributario solamente es aplicable cuando los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración o el procedimiento llevado a cabo para su emisión, han sido declarados nulos. Por otro lado, según la segunda interpretación, el mencionado párrafo es aplicable en todos los casos, esto es, aún cuando dichos actos administrativos sean válidos.

Amerita llevar el presente tema a Sala Plena conforme con lo dispuesto por el artículo 154 del Código Tributario, según el cual:

“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas o de la Oficina de Atención de Quejas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de la Oficina de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal

² Cabe indicar que mediante Resolución N° 00226-Q-2016, publicada en el diario oficial “El Peruano” el 27 de enero de 2016, se ha establecido como precedente de observancia obligatoria que: *“Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de la queja sobre la prescripción, cuando la deuda tributaria se encuentre en cobranza coactiva, siempre que se deduzca previamente ante el Ejecutor Coactivo y éste, correspondiéndole emitir pronunciamiento, omita hacerlo o deniegue lo solicitado contraviniendo las normas del Código Tributario. El pronunciamiento del Tribunal Fiscal puede estar referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como sobre la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”.*

³ Giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2011 y por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5) del artículo 175 y numeral 1 del artículo 178, cometidas en los años 2012 y 2013. La reclamación contra los actos administrativos se presentó en el año 2017, por lo que ya era aplicable la modificación del Código Tributario introducida por el Decreto Legislativo N° 1311.

⁴ La que corresponda según sea el caso.

⁵ Si bien la norma citada también hace mención al proceso contencioso administrativo, el análisis solo estará referido al procedimiento contencioso tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

señala que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispone la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano."

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

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

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

Asimismo, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-25, se estableció el procedimiento de Sala Plena en el caso de asuntos vinculados a quejas presentadas ante el Tribunal Fiscal, señalándose en el punto 1.2.1 que se presentarán temas a Sala Plena, cuando con motivo de la resolución de una queja se detecte la existencia de dualidad de criterio, entre resoluciones de salas especializadas, entre resoluciones de la Oficina de Atención de Quejas, así como entre resoluciones de Salas Especializadas y de la Oficina de Atención de Quejas.

III. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden revisarse en los Anexos I y II.

IV. PROPUESTAS

4.1 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

FUNDAMENTO

El artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF establece que 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. Agrega que dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

Por su parte, el artículo 44 del citado código regula el inicio del cómputo del plazo de prescripción, siendo que, en el caso de deuda contenida en resoluciones de determinación y multa, su numeral 7) establece que el cómputo inicia al día siguiente de su notificación. A su vez, los artículos 45 y 46 recogen las causales de interrupción y suspensión de dicho cómputo, respectivamente.

Así, conforme con el inciso a) del numeral 1 del citado artículo 46, el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

En relación con las causales de interrupción y suspensión del cómputo del plazo de prescripción, en los fundamentos de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008⁶ se ha indicado que las primeras representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria (que justifica el actuar de la Administración) y que la suspensión del cómputo 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 tiempo⁷. 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.

Ahora bien, el penúltimo párrafo del artículo 46 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311⁸, establece que: *“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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo”* (énfasis agregado).

Cabe mencionar que antes de la modificación de dicha norma por el Decreto Legislativo N° 1311 este párrafo del artículo 46 no preveía que la suspensión operaba sólo por los plazos establecidos por el Código Tributario para resolver.

Al respecto, a fin del presente análisis es conveniente revisar la evolución de esta norma. Así, antes de la vigencia del Decreto Legislativo N° 981⁹, el anotado artículo 46 establecía que la

⁶ Publicada el 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria. En dicha resolución se estableció como precedente que: *“La notificación de una resolución de determinación de 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. Se suspende del plazo prescriptivo 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”*.

⁷ En este sentido, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 1997, Lima, p.50.

⁸ Publicado el 30 de diciembre de 2016. La Primera Disposición Complementaria Transitoria del citado Decreto Legislativo establece que *“La modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del presente decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones”*.

⁹ Publicado el 15 de marzo de 2007, que modificó el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF. En el anexo I (Antecedentes normativos) puede apreciarse la evolución de la redacción del artículo 46 del Código Tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

prescripción se suspendía durante las reclamaciones y apelaciones y no existía un párrafo similar al que es objeto de análisis.

Al respecto, en la mencionada Resolución N° 00161-1-2008, de observancia obligatoria, en la que se analizó un caso de prescripción en el que no era aplicable el Decreto Legislativo N° 981, se estableció como criterio que: *"Se suspende del 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"*.

En los fundamentos de dicha resolución se indicó que, si bien mediante la declaración de nulidad se desconoce los efectos jurídicos de los valores impugnados desde su emisión, dicha sanción no alcanza a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, esto es, no se le puede privar de eficacia jurídica pues es sobre la base de su validez que se sustenta precisamente la declaración de nulidad. Por tanto, se agregó, 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. Asimismo, se señaló, como se ha mencionado anteriormente, que 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, 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.

Cabe indicar que de dicho criterio y de sus fundamentos no se aprecia que se haya hecho referencia a que dicha suspensión solamente operaba durante el plazo legal para resolver los recursos de reclamación y apelación.

A partir de la indicada modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 981, en el artículo 46 se separaron las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción según la acción de que se trate y en lugar de mencionarse a las "reclamaciones y apelaciones", se empieza a hacer referencia a la tramitación del procedimiento contencioso tributario. Asimismo, se agregó el párrafo según el cual: *"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 administrativa¹⁰, 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"*.

Al respecto, en la exposición de motivos de dicha norma se indicó que en el caso de un acto administrativo que fue declarado nulo, pero respecto del cual se produjo una impugnación dentro del plazo de prescripción original, la suspensión del plazo de prescripción no se ve alterada por la declaración de nulidad de dicho acto administrativo ya que la causal que se aplica está referida a la existencia del procedimiento contencioso tributario. Asimismo, se hace referencia a Resoluciones del Tribunal Fiscal que contenían dicho criterio y se indicó que: *"La propuesta se restringe a aclarar que en caso que un acto sea declarado nulo o el procedimiento de fiscalización en el que se emitió sea declarado nulo, no afecta la causal de suspensión referida al*

¹⁰ Si bien en este párrafo se alude también al proceso contencioso administrativo, el presente análisis solamente está referido a la suspensión del cómputo del plazo de prescripción ocasionada por la tramitación del procedimiento contencioso tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

procedimiento contencioso tributario o al proceso contencioso administrativo en tanto la tramitación de los mismos ocurra durante el plazo de prescripción (énfasis agregado).

Ahora bien, esta norma fue modificada nuevamente por el Decreto Legislativo N° 1311, agregándose a dicho párrafo lo siguiente: “*En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo*”.

Al respecto, en la exposición de motivos del mencionado decreto legislativo, al describirse al situación previa a la propuesta de modificación del artículo 46, luego de hacerse referencia a la citada Resolución N° 161-1-2008, antes citada, se señaló que aun cuando en apariencia la facultad de determinar la obligación tributaria ya se ha ejercido con la notificación de la resolución de determinación que luego es reclamada y apelada, si en dichas etapas se declara su nulidad, de acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, ello no afecta la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de determinar, la que no se puede entender ejercida desde que la resolución de determinación o el procedimiento de fiscalización que le dio origen es declarado nulo.

Por su parte, al señalarse la problemática que se pretende solucionar con la modificación normativa, se anotó que conforme con el Código Tributario se han previsto plazos para resolver los recursos de reclamación y apelación y se indicó que:

“...en aquellos casos en que dicho plazo es superado ampliamente y a la vez se declara la nulidad del acto reclamado, la suspensión de la prescripción puede generar que se perciba que el plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria se extiende más allá de lo razonable. Esto sería particularmente cuestionable si es que el plazo de suspensión que finalmente se compute, en supuestos de nulidad supere el plazo original de prescripción”. (énfasis agregado).

Al respecto, al presentar la propuesta de modificación normativa se indicó que: “*teniendo en cuenta la problemática antes descrita*”, esto es, el de la suspensión del cómputo de plazos de prescripción en procedimientos contenciosos tributarios cuando se declara la nulidad de los valores impugnados, “*se establece que la suspensión a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario se aplique durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en tanto éstos se resuelvan en los plazos establecidos en el Código Tributario, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento de los plazos antes mencionados*”.

En tal sentido, haciéndose una interpretación teleológica e histórica¹¹ de la norma, se interpreta que el mencionado penúltimo párrafo del artículo 46 antes y después de la modificación

¹¹ Como explica RUBIO CORREA, la *ratio legis* es la razón de ser de la norma, siendo que “*según el método de la ratio legis, el «qué quiere decir» de la norma se obtiene desentrañando su razón de ser intrínseca, la que puede extraerse de su propio texto*” (p. 240). De otro lado, explica que: “*Para el método histórico la interpretación se hace recurriendo a los contenidos que brindan los antecedentes jurídicos directamente vinculados a la norma de que se trate. Este método se fundamenta en que el legislador siempre tiene una intención determinada al dar la norma jurídica, llamada intención del legislador, que debe contribuir decisivamente a explicarnos su sentido*”. A ello agrega que: “*Esta intención del legislador puede manifestarse a través de varias fuentes directas e indirectas. Las principales son: 1. Las fundamentaciones expresas de los proyectos legislativos, dejadas por escrito por los mismos autores. Aquí podemos encontrar una subclasificación. De un lado, las llamadas «exposiciones de motivos» que generalmente acompañan a los proyectos de leyes elaborados por especialistas del Derecho que, así, dejan constancia de las razones por las que proponen la norma y sus contenidos específicos. Mientras menos modificaciones sufra el*



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

establecida por el Decreto Legislativo N° 1311 hace referencia únicamente a los procedimientos contenciosos tributarios en los que se ha declarado la nulidad de los actos administrativos impugnados o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión, aun cuando la redacción de esta última parte de la norma no mencione la declaración de nulidad.

En efecto, originalmente dicho párrafo fue agregado al citado artículo 46 a fin de que la declaración de nulidad no afecte la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, siendo que en la segunda modificación, a fin de que no se perciba que en esos casos, es decir, cuando se produce dicha declaración de nulidad, la prescripción de las acciones de la Administración se extiende más allá de lo razonable, se previó que la suspensión solamente operaría durante los plazos previstos por el Código Tributario para resolver, reanudándose el cómputo una vez vencidos. Esta ha sido entonces la *ratio legis* de estas dos modificaciones normativas.

Al respecto, como se ha indicado anteriormente, las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción tienen como fundamento situaciones que imposibilitan el ejercicio de las facultades por su titular, en este caso, las facultades de determinar y aplicar sanciones, siendo la tramitación del procedimiento contencioso tributario, uno de tales supuestos, reconocidos por el artículo 46 del Código Tributario, por lo que, en principio, tales acciones se encuentran suspendidas durante el lapso que aquello ocurra. Ahora bien, en el mencionado procedimiento contencioso tributario es posible que pueda declararse la nulidad de los actos administrativos impugnados o del procedimiento llevado a cabo para su emisión, lo que implica que tales actos no surtieron efecto alguno. En dicha situación, la Administración podría emitir nuevos actos administrativos que a su vez podrían dar lugar a un nuevo procedimiento contencioso tributario, por lo que podría percibirse que los plazos prescriptivos se extienden, siendo ello lo que justifica que en el supuesto específico de aquellos procedimientos en los que se declara la nulidad de los actos administrativos, la suspensión de los términos prescriptivos opere solo durante los plazos establecidos para resolver los recursos impugnatorios, a diferencia de los casos en que no existe tal declaratoria de nulidad y, por tanto, no cabe la posibilidad de un nuevo procedimiento contencioso tributario.

En tal sentido, la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 introducida por el Decreto Legislativo N° 1311 no puede ser leída en forma aislada, sino que debe ser interpretada considerando sus antecedentes normativos y jurisprudenciales, así como el sustento de la existencia de las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, por lo que el referido penúltimo párrafo, por completo, únicamente es aplicable a los casos en los que se ha declarado la nulidad de los actos administrativos impugnados o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

Se advierte además que a la misma interpretación puede arribarse si tiene en cuenta que la norma general sobre suspensión del cómputo del plazo de prescripción es la prevista por el inciso a) del numeral 1 del artículo 46, en el que se alude a que la suspensión se produce “*Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario*”, siendo que esta norma no señala que dicha suspensión solo se produce durante los plazos previstos para resolver las reclamaciones y apelaciones. En tal sentido, si la intención de la modificación efectuada mediante el Decreto

proyecto al convertirse en ley, mayor será la utilidad de esta exposición de motivos. (...) 3. También son importantes para el método histórico las normas en las que el legislador declara haberse inspirado y las propias normas derogadas, pues el cotejo entre ambas puede decir mucho del contenido de la actual.” En este sentido, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *El Sistema Jurídico – Introducción al Derecho*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2009, Lima, p. 240 y 248 y ss.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

Legislativo N° 1311 hubiera sido que en todos los casos la suspensión solo se produzca durante los plazos legales para resolver, se habría modificado el citado inciso a), no siendo necesario introducir una norma adicional en el penúltimo párrafo de dicho artículo. Ello evidencia entonces que la referida modificación solo buscaba complementar lo que ya estaba regulado en dicho párrafo, es decir, los casos en los que existe una declaración de nulidad, a fin de que en esos casos la suspensión solo se produzca durante los plazos legales para resolver.

Lo expuesto se corrobora incluso a partir la literalidad del párrafo materia de análisis. Al respecto, se aprecia que la primera parte del penúltimo párrafo del citado artículo 46 alude al procedimiento contencioso tributario y al proceso contencioso administrativo mientras que la segunda sólo hace referencia a las apelaciones y reclamaciones, esto es, a las etapas del procedimiento contencioso tributario. En ese sentido, se entiende que la primera parte del párrafo analizado alude a un "todo" (al procedimiento administrativo y al proceso judicial) y la segunda, a una parte de ese "todo" (reclamaciones y apelaciones), por lo que puede concluirse que ambas se refieren a la misma situación, esto es, aquella en la que se ha producido una declaración de nulidad.

Asimismo, dado que al legislarse gramaticalmente se ha utilizado como signo de puntuación un "punto seguido" para hacer referencia a que la suspensión opera solo en los plazos previstos para resolver, se advierte que se está aludiendo al mismo tema o supuesto regulado en el mismo párrafo, esto es, únicamente a los procedimientos tributarios en los que se ha declarado la nulidad de los actos impugnados o la nulidad del procedimiento llevado a cabo para su emisión, lo que, como ya se ha indicado, se corrobora a partir de la Exposición de Motivos del citado decreto legislativo en la que además se indica: *"Sin perjuicio de lo anterior, a su vez, detrás de la correcta determinación de la obligación tributaria existe un interés público que debe ser protegido"*. Ello refuerza que la *ratio legis* de la modificación del artículo 46 está relacionada con los casos en que se ha declarado la nulidad, esto es, cuando no se ha ejercido correctamente la facultad de determinación y/o de aplicar sanciones, hecho que no justificaría que se favorezca con la suspensión del plazo de prescripción por un plazo mayor al previsto legalmente para resolver los recursos en los que se establezca la nulidad ya que ello no sería razonable, siendo que además la norma busca incentivar la emisión de actos válidos, en salvaguarda del interés público.

Finalmente, como se ha podido apreciar, en el desarrollo de estos fundamentos únicamente se hace referencia a las acciones de la Administración para determinar y aplicar sanciones. Al respecto, ello se explica porque si se parte de la premisa según la cual, el penúltimo párrafo materia de análisis solamente aplica cuando se declara la nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para su emisión, el cómputo del plazo de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en los actos administrativos nunca empezará a correr¹² siendo que no puede interrumpirse ni suspenderse un cómputo que nunca empezó¹³. En cambio, cuando

¹² En efecto, el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario prevé que la acción para exigir el pago empieza a computarse desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa.

¹³ Lo indicado no se opone al criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 161-1-2008 por cuanto esta resolución se emitió cuando no estaba vigente el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario (conforme con el cual, el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa empieza a computarse a partir del día siguiente de su notificación), ni el Decreto Legislativo N° 1421 en cuya Primera Disposición Complementaria Transitoria se indicó que tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptivo para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del citado artículo 44 del Código Tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

se declara la nulidad, la Administración Tributaria podría pretender ejercer nuevamente sus acciones para determinar y aplicar sanciones, y por su parte, el administrado podría invocar la prescripción de dichas acciones, momento en el que es relevante analizar si se han producido actos de interrupción y de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, como es el que es materia de análisis.

Por consiguiente, se concluye que la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

4.2 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en todos los casos opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación, esto es, aun cuando en el mencionado procedimiento no se haya declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

FUNDAMENTO

El artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF establece que 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. Agrega que dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Por su parte, el artículo 44 del citado código regula el inicio del cómputo del plazo de prescripción, siendo que en el caso de deuda contenida en resoluciones de determinación y multa, su numeral 7) establece que el cómputo inicia al día siguiente de su notificación. A su vez, los artículos 45 y 46 recogen las causales de interrupción y suspensión de dicho cómputo, respectivamente.

Así, conforme con el inciso a) del numeral 1 del citado artículo 46¹⁴, el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. De igual forma, el inciso a) del numeral 2 del mismo artículo establece que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación de dicho procedimiento.

En relación con las causales de interrupción y suspensión del cómputo del plazo de prescripción, en los fundamentos de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00161-1-2008¹⁵ se ha indicado que

¹⁴ Puede verse el Anexo I (antecedentes normativos) en el que se aprecia la evolución de la redacción del artículo 46.

¹⁵ Publicada el 25 de enero de 2008 con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria. En dicha resolución se estableció como precedente que: “La notificación de una resolución de determinación de o de multa que son



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

las primeras representan una ponderación entre la seguridad jurídica (fundamento de la prescripción) y la finalidad de la potestad tributaria (que justifica el actuar de la Administración) y que la suspensión del cómputo 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 tiempo¹⁶. 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, siendo la tramitación del procedimiento contencioso tributario, uno de tales supuestos reconocidos por el artículo 46 del Código Tributario, por lo que en principio, tales acciones se encuentran suspendidas durante el lapso que aquello ocurra.

Ahora bien, el penúltimo párrafo del artículo 46 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311¹⁷, establece que: *“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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo”* (énfasis agregado).

Al respecto, si bien en la exposición de motivos del mencionado decreto legislativo, al describirse la situación previa a la propuesta de modificación y la problemática que se pretende solucionar¹⁸, se hace referencia a los procedimientos en los que se ha declarado la nulidad, se considera que la redacción de la norma agregada al penúltimo párrafo del citado artículo 46 por el Decreto Legislativo N° 1311 tiene alcances más amplios que el señalado, lo que además se condice con su propósito como se explica a continuación.

En efecto, a fin de interpretar lo dispuesto en el citado penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario puede acudir al método de interpretación literal¹⁹. Al respecto, se aprecia que dicho

declaradas nulas, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones. Se suspende del plazo prescriptivo 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”.

¹⁶ En este sentido, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Prescripción y Caducidad. La extinción de acciones y derechos en el Código Civil*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 1997, Lima, p.50.

¹⁷ Publicado el 30 de diciembre de 2016. La Primera Disposición Complementaria Transitoria del citado Decreto Legislativo establece que *“La modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del presente decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones”.*

¹⁸ En efecto, al describirse la situación previa a la propuesta de modificación del artículo 46, luego de hacerse referencia a la citada Resolución N° 161-1-2008, antes citada, se indicó que aun cuando en apariencia la facultad de determinar la obligación tributaria ya se ha ejercido con la notificación de la resolución de determinación que luego es reclamada y apelada, si en dichas etapas se declara su nulidad, de acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, ello no afecta la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de determinar, la que no se puede entender ejercida desde que la resolución de determinación o el procedimiento de fiscalización que le dio origen es declarado nulo.

¹⁹ Al respecto, RUBIO CORREA explica que: *“El primer método es el literal. Utiliza como variable de interpretación el lenguaje con el que está construida la norma y, para ello, toma en cuenta la gramática, la sintaxis y el significado de las palabras. Este último puede ser el común o el técnico-jurídico si la palabra es usada con contenido específico dentro del Derecho. A veces, inclusive, la norma usa la misma palabra una vez en sentido común y otra en sentido técnico. Es importante señalar que siempre se usa el método literal para encontrar el significado de las normas; porque, es con él que tomamos el primer conocimiento de los que ellas dicen. Del método literal se sirve cualquier*



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

párrafo inicia con el siguiente enunciado: *“Para efectos de lo establecido en el presente artículo”,* lo que denota que las normas jurídicas que contiene están relacionadas a las normas previamente contenidas en este mismo artículo y que regulan las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, entre las que resultan relevantes las recogidas por el inciso a) de los numerales 1 y 2, según las cuales, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario y el proceso contencioso administrativo, dicho cómputo se suspende.

Asimismo, de la lectura del citado penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se advierte que antes del “punto seguido”²⁰, contiene normativa referida a las citadas causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, según la cual, la suspensión del anotado cómputo no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción. Al respecto, la normativa de esta primera parte del párrafo analizado se encadena con las normas que contiene el citado artículo respecto de las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción referidas a la tramitación del procedimiento contencioso tributario y a la tramitación la demanda contencioso-administrativa²¹.

De otro lado, luego del “punto seguido”, el citado párrafo contiene normativa adicional, esta vez, referida sólo a la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción consistente en la tramitación del procedimiento contencioso tributario. En este punto, debe considerarse que dicho procedimiento, conforme con el artículo 124 del Código Tributario, cuenta con dos etapas, estas son, la reclamación ante la Administración Tributaria y la apelación ante el Tribunal Fiscal, de lo que puede colegirse que conforme con esta parte de la norma, durante la tramitación del anotado procedimiento el cómputo del plazo de prescripción se suspende sólo por los plazos establecidos para resolver.

De lo expuesto se aprecia que al distinguirse las normas que contiene este párrafo antes y después del “punto seguido” y aplicándose el método de interpretación literal, se concluye que la causal de suspensión materia de análisis opera únicamente durante los plazos establecidos para resolver los recursos de reclamación y apelación, siendo que la segunda parte del anotado penúltimo párrafo no condiciona ello a la declaración de nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

Lo indicado se aprecia además de la lectura de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del citado Decreto Legislativo N° 1311, según la cual *“La modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del presente decreto legislativo y, de ser el caso, de las*

interpretación que se haga, aunque después busque, significados complementarios en otros métodos”. Agrega el citado autor, que: *“A veces el método literal se apoya en apotegmas de interpretación como el de “no hay que distinguir donde la ley no distingue...”.* En este sentido, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Interpretación de las Normas Tributarias*, Ara Editores, 2003, Lima, pp.132 y ss.

²⁰ En relación son este signo de puntuación, la Real Academia Española explica que *“Como signo de puntuación, la función principal del punto consiste en señalar el final de un enunciado —que no sea interrogativo o exclamativo—, de un párrafo o de un texto (...) El punto y seguido es, pues, el que separa los enunciados que integran un párrafo...”.* En este sentido, véase: <https://www.rae.es/ortograf%C3%ADa/el-punto-como-signo-delimitador> .

²¹ Respecto al “encadenamiento de normas” MARCIAL RUBIO explica que: *“Suele ocurrir en el Derecho que las normas se encadenen entre sí, de manera tal que el contenido de una de ellas pasa a ser luego el supuesto (o la consecuencia) de una segunda, lo que no se entiende sin aquella”.* Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *El Sistema Jurídico Introducción al Derecho, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú*, 2001, Lima, p.100.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones”. Al respecto, se aprecia que al regular la vigencia de la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, la norma no limitó su aplicación sólo a los recursos de impugnación respecto de los cuales se hubiera declarado la nulidad de los actos administrativos²², que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción.

Asimismo, dicha interpretación puede ser complementada aplicando el método de interpretación sistemático por comparación de normas, según el cual: *“el procedimiento de interpretación consiste en esclarecer el «qué quiere decir» la norma atribuyéndole los principios o conceptos que quedan claros en otras normas y que no están claramente expresados en ella”*²³.

Al respecto, por un lado, se tiene que el inciso a) de los numerales 1 y 2 del citado artículo 46, prevé que el plazo de prescripción se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. En tal sentido, corresponde acudir a las normas del Código Tributario que regulan dicho procedimiento para darle contenido a lo establecido por dicha norma, siendo que el Libro Tercero del Código Tributario, referido a los “Procedimientos Tributarios” contiene el Título III que regula al “Procedimiento Contencioso Tributario”.

Así, el artículo 124 del citado código prevé que las etapas de dicho procedimiento son la reclamación ante la Administración Tributaria y la apelación ante el Tribunal Fiscal²⁴. Por su parte, en cuanto al plazo para resolver, el artículo 142 establece el correspondiente al recurso de reclamación²⁵. Asimismo, en el caso del Tribunal Fiscal son aplicables los artículos 150²⁶, 152²⁷ y 156²⁸.

De otro lado, en cuanto a lo señalado en la exposición de motivos del mencionado Decreto Legislativo N° 1311 al describirse la situación previa a la propuesta de modificación y la problemática que se pretende solucionar²⁹, en las que se hace referencia a los procedimientos

²² O del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

²³ En este sentido, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *El Sistema Jurídico – Introducción al Derecho*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2009, Lima, p. 245.

²⁴ Se prevé también que cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir al Tribunal Fiscal y que en ningún caso podrá haber más de dos instancias antes de recurrir al Tribunal Fiscal.

²⁵ Se prevé un plazo general de nueve (9) meses. Asimismo, un plazo de doce (12) meses, tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, uno de veinte (20) días hábiles para el caso de sanciones establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan y uno de dos (2) meses para el caso de las reclamaciones presentadas contra la denegatoria tácita de solicitudes de devolución de saldos a favor de los exportadores y de pagos indebidos o en exceso.

²⁶ Se establece un plazo general de doce meses (12) meses y uno de dieciocho (18) meses tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, en ambos casos, contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

²⁷ Prevé el plazo para resolver apelaciones en caso de resoluciones que resuelvan las reclamaciones contra aquéllas que establezcan sanciones de internamiento temporal de vehículos, comiso de bienes y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, el que es de veinte (20) días hábiles contados a partir del día siguiente de la recepción del expediente remitido por la Administración Tributaria.

²⁸ Establece que la apelación interpuesta contra una resolución de cumplimiento debe resolverse dentro del plazo de seis (6) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal Fiscal. Al respecto, en las Resoluciones N° 18381-8-2012, 11694-3-2019, 01342-8-2021 y 08412-12-2022, entre otras, se ha indicado que la suspensión del cómputo del plazo de prescripción también opera en esta etapa.

²⁹ En efecto, al describirse la situación previa a la propuesta de modificación del artículo 46, luego de hacerse referencia a la citada Resolución N° 161-1-2008, antes citada, se indicó que aun cuando en apariencia la facultad de determinar



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

en los que se ha declarado la nulidad, cabe indicar que aun cuando se alude a los casos en los que se declara la nulidad, se aprecia que la *ratio legis* es brindar solución a casos en los que la suspensión del plazo de prescripción puede generar que se perciba que el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria se extienden más allá de lo razonable. Siendo ella la finalidad de la norma, se advierte que ello no solo ocurre cuando se produce una declaración de nulidad sino también cuando las instancias que resuelven en el procedimiento contencioso tributario exceden el plazo legal para resolver.

Asimismo, debe considerarse que, como se ha indicado anteriormente, las causales de suspensión del cómputo del plazo de prescripción están previstas a favor de quien tiene la titularidad de una facultad que no puede ser ejercida por un tiempo, en este caso, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, siendo que conforme con el artículo 115 del anotado código, si se presentan oportunamente los recursos de reclamación y apelación o se garantiza la deuda impugnada en forma extemporánea, la Administración Tributaria no puede iniciar su cobranza.

En efecto, en el caso de resoluciones de determinación y multa el artículo 115 del Código Tributario establece que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo que a este fin se considera deuda exigible: “a) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa (...) notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. (...) b) La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 137. c) La establecida por Resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 146, o la establecida por Resolución del Tribunal Fiscal*” (énfasis agregado).

Al respecto, si bien cuando están en trámite los recursos de impugnación, en los que incluso puede observarse alguna demora para resolver, la Administración no puede ejercer su acción de cobro, es razonable interpretar que conforme con las normas que regulan el citado procedimiento, el cómputo se reinicie cuando venza el plazo para resolver, puesto que las normas que integran el Código Tributario deben ser leídas e interpretadas en conjunto y en forma armónica.

Finalmente, como se ha podido apreciar, en el desarrollo de estos fundamentos se hace referencia a las acciones de la Administración para determinar, aplicar sanciones y para exigir el pago. Al respecto, debe hacerse una precisión puesto que las acciones cuyo cómputo se suspende dependerán de si se declara o no la nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

Así, de declararse la nulidad, el procedimiento contencioso tributario solo suspenderá el cómputo del plazo de prescripción de las acciones para determinar y aplicar sanciones y no el de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en los actos administrativos dado que, debido a dicha

la obligación tributaria ya se ha ejercido con la notificación de la resolución de determinación que luego es reclamada y apelada, si en dichas etapas se declara su nulidad, de acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, ello no afecta la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción de la facultad de determinar, la que no se puede entender ejercida desde que la resolución de determinación o el procedimiento de fiscalización que le dio origen es declarado nulo.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

nulidad, nunca empezará a correr³⁰, siendo que no puede interrumpirse ni suspenderse un cómputo que nunca empezó³¹. En efecto, cuando se declara la nulidad, la Administración Tributaria podría pretender ejercer nuevamente sus acciones para determinar y aplicar sanciones, y por su parte, el administrado podría invocar la prescripción de dichas acciones, momento en el que corresponde analizar si se han producido actos de interrupción y de suspensión del cómputo del plazo de prescripción.

A su vez, si no se declara la nulidad, ello quiere decir que, una vez ejercida la acción para determinar y/o aplicar sanciones, la prescripción de la acción para exigir el pago empezó a computarse desde el día siguiente de la notificación del acto administrativo, de forma tal que las causales de interrupción o suspensión relevantes en este caso serán las que afectan a dicho cómputo. En tal sentido, el procedimiento contencioso tributario en el que no se declara la nulidad solamente suspende el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago.

Por lo tanto, se concluye que la causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en todos los casos opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación, esto es, aun cuando en el mencionado procedimiento no se haya declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

V. PROPUESTAS A VOTAR

PROPUESTA 1

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación si en el mencionado procedimiento se ha declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.

PROPUESTA 2

La causal de suspensión del cómputo del plazo de prescripción, referida a la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en todos los casos opera sólo durante los plazos establecidos para resolver los recursos de impugnación, esto es, aun cuando en el mencionado procedimiento no se haya declarado la nulidad de los actos administrativos que contienen la

³⁰ En efecto, el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario prevé que la acción para exigir el pago empieza a computarse desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa.

³¹ Lo indicado no se opone al criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 161-1-2008 por cuanto esta resolución se emitió cuando no estaba vigente el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario (conforme con el cual, el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa empieza a computarse a partir del día siguiente de su notificación), ni el Decreto Legislativo N° 1421 en cuya Primera Disposición Complementaria Transitoria se indicó que tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del citado artículo 44 del Código Tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

deuda respecto de la cual se ha alegado la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria o del procedimiento llevado a cabo para su emisión.



BICENTENARIO
DEL PERÚ
2021 - 2024





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”

ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF Y MODIFICATORIAS

Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

“La prescripción se suspende:

a) Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones...”.

Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN³²

La prescripción se suspende:

a) Durante la tramitación de las reclamaciones y apelaciones. (...)

f) Durante el plazo establecido para dar cumplimiento a las Resoluciones del Tribunal Fiscal”.

Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN³³

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

a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. (...)

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

a) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. (...)

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...”.

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF Y MODIFICATORIAS.

Artículo 46.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN³⁴

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

³² Modificado por Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004.

³³ Modificado por Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007.

³⁴ Modificado por Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

a) *Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. (...)*

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

a) *Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. (...)*

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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo...”.

Artículo 115.- DEUDA EXIGIBLE EN COBRANZA COACTIVA

“La deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible:

a) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa o la contenida en la Resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento.*

b) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 137.*

c) *La establecida por Resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 146, o la establecida por Resolución del Tribunal Fiscal”.*

Artículo 124.- ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO

“Son etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario:

a) *La reclamación ante la Administración Tributaria.*

b) *La apelación ante el Tribunal Fiscal...”.*



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

ARTÍCULO 142.- PLAZO PARA RESOLVER RECLAMACIONES

“La Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, la Administración resolverá las reclamaciones dentro del plazo de doce (12) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Asimismo, en el caso de las reclamaciones contra resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la Administración las resolverá dentro del plazo de veinte (20) días hábiles, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.”

La Administración Tributaria resolverá dentro del plazo máximo de dos (2) meses, las reclamaciones que el deudor tributario hubiera interpuesto respecto de la denegatoria tácita de solicitudes de devolución de saldos a favor de los exportadores y de pagos indebidos o en exceso...”.

Artículo 150. PLAZO PARA RESOLVER LA APELACIÓN

“El Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal. Tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de dieciocho (18) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal...”.

Artículo 152.- APELACIÓN CONTRA RESOLUCIÓN QUE RESUELVE LAS RECLAMACIONES DE CIERRE, COMISO O INTERNAMIENTO

“... El Tribunal Fiscal deberá resolver la apelación dentro del plazo de veinte (20) días hábiles contados a partir del día siguiente de la recepción del expediente remitido por la Administración Tributaria. La resolución del Tribunal Fiscal puede ser impugnada mediante demanda contencioso-administrativa ante el Poder Judicial”.

Artículo 156. RESOLUCIONES DE CUMPLIMIENTO

“...El Tribunal Fiscal resolverá la apelación dentro del plazo de seis (6) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal Fiscal...”.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”

ANEXO II

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES³⁵

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) QUE HAN APLICADO EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR DECRETO LEGISLATIVO N° 1311 EN CASOS DE DECLARACIÓN DE NULIDAD

RTF N° 01856-10-2022 (11-03-2022)

“...Que en el presente caso, mediante escrito de fecha 11 de marzo de 2021, signado con Expediente N° (...), la recurrente solicitó que se declare la prescripción de la acción de la Administración para determinar las obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015, con relación al crédito fiscal de adquisiciones y compras; en tal sentido, corresponde determinar si la referida facultad de la Administración se encontraba o no prescrita a la fecha de presentación de la solicitud antes mencionada (...)

Que el penúltimo párrafo del artículo 46 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311³⁶, dispone que 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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera solo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

Que sobre lo regulado en dicha modificación, en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1311³⁷ se precisa que en aquellos casos en que el plazo para resolver los recursos de reclamación o de apelación presentados es superado ampliamente y a la vez se declara la nulidad del acto del acto reclamado, la suspensión de la prescripción puede generar que se perciba que el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria se extiende más allá de lo razonable. Esto sería particularmente cuestionable si es que el plazo de suspensión que finalmente se compute, en supuestos de nulidad, supere el plazo original de prescripción. Así, teniendo en cuenta la problemática antes descrita, se establece que la suspensión a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplique durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en tanto éstos se resuelven en los plazos establecidos en el Código Tributario, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento de los plazos antes mencionados.

Que el último párrafo del artículo 46 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, indica que 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 período que hubiera sido materia de dicho procedimiento.

³⁵ Énfasis agregados.

³⁶ Publicado el 30 de diciembre de 2016.

³⁷ En [https://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/ConstitucionReglamento/files/dl_1315_\(1\).pdf](https://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/ConstitucionReglamento/files/dl_1315_(1).pdf)



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

Que por su parte, la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311, indica que la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del referido decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones. (...)

Que ahora bien, la Administración ha considerado que los plazos prescriptorios respecto de la acción de la Administración para determinar las obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015 con relación al crédito fiscal de adquisiciones y compras, estuvieron suspendidos desde el 31 de julio de 2017 durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario iniciado respecto de las Resoluciones de Determinación N° (...), giradas por dicho tributo y periodos, como consecuencia de una fiscalización parcial realizada cuyo aspecto era el crédito fiscal por adquisiciones y compras.

Que en efecto, se verifica que el procedimiento contencioso tributario se inició el 31 de julio de 2017 con la presentación del recurso de reclamación (...), siendo que mediante Resolución de Intendencia N° (...) de 26 de enero de 2018 (...), se resolvió el aludido recurso de reclamación, declarándolo infundado en el extremo referido a dichos valores. De la constancia de notificación de dicha resolución de intendencia, se verifica que esta fue notificada el 12 de febrero de 2018 (...).

Que sobre la suspensión del procedimiento contencioso, es de precisar que dado que la reclamación fue interpuesta el 31 de julio de 2017, resulta aplicable la modificación del penúltimo párrafo del mencionado artículo 46 del Código Tributario, dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, siendo además que la reclamación fue interpuesta con posterioridad a su entrada en vigencia. Asimismo, es de precisar que de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, el presente procedimiento contencioso tributario únicamente suspende la acción de la administración para determinar la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015 en el aspecto al crédito fiscal de adquisiciones y compras.

Que en tal sentido, se tiene que el cómputo del plazo prescriptorio se habría encontrado suspendido desde la presentación del citado recurso de reclamación (31 de julio de 2017) hasta la referida fecha 12 de febrero de 2018³⁸.

Que ahora bien, prosiguiendo con el análisis, se aprecia de autos que la recurrente interpuso recurso de apelación contra la citada Resolución de Intendencia N° (...), el 5 de marzo de 2018, siendo elevada a este Tribunal el 18 de abril de 2018 (...).

Que el citado recurso de apelación fue resuelto por este Tribunal mediante la Resolución N° 11763-10-2019 de 18 de diciembre de 2019 (...), mediante la cual, entre otros, se declaró la nulidad de las aludidas Resoluciones de Determinación N° (...).

Que en consecuencia, el computo del plazo prescriptorio estuvo suspendido solo en el plazo establecido en el Código Tributario para resolver dicho recurso. Al respecto, el artículo 150 del

³⁸ Resulta pertinente mencionar que la reclamación fue resuelta antes del plazo de 9 meses establecido en el artículo 142 del Código Tributario.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

citado código dispone que el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

Que por lo expuesto, teniendo en consideración que el 5 de marzo de 2018, la recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° (...), el cual fue recibido por este Tribunal el 18 de abril del mismo año, el plazo máximo de 12 meses que tenía para resolver este Colegiado venció el 18 de abril de 2019, contrariamente a lo indicado por la Administración en la apelada³⁹, y dado que a dicha fecha este colegiado no había resuelto dicho recurso, a partir del 19 de abril de 2019, ya no operó la suspensión reanudándose los plazos prescriptivos".

RTF N° 00127-5-2023 (06-01-2023)

"Que a efecto de establecer si resulta aplicable el plazo de prescripción durante la apelación, aludido por la Administración, cabe hacer referencia al penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, según el cual dicha 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, y que en el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera solo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

Que en el presente caso, la recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° (...) el 29 de mayo de 2019 (...), la que fue resuelta por este Tribunal mediante la Resolución N° 06105-1-2020 (...) notificada (...) el 10 de noviembre de 2020 (...), declarándose la nulidad de las Resoluciones de Determinación (...).

Que toda vez que mediante la Resolución N° 06105-1-2020 se declaró la nulidad de las referidas resoluciones de determinación y multa, corresponde aplicar lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario antes glosado, y en ese sentido, en el caso de autos, el plazo de prescripción se suspendió durante la etapa de apelación por el lapso de doce meses, teniendo en cuenta el plazo para resolver la apelación de doce meses previsto por el artículo 150 del Código Tributario, en concordancia con la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario antes glosado".

RTF N° 01856-10-2022 (11-03-2022)

"...Que el penúltimo párrafo del artículo 46 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, dispone que 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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión

³⁹ La Administración indica que el plazo de suspensión se realizó desde el 5 de marzo de 2018, sin embargo, debe tener en cuenta que el plazo de suspensión se inicia a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal, esto es, desde el 18 de abril de 2018.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

opera solo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

Que sobre lo regulado en dicha modificación, en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1311 se precisa que en aquellos casos en que el plazo para resolver los recursos de reclamación o de apelación presentados es superado ampliamente y a la vez se declara la nulidad del acto del acto reclamado, la suspensión de la prescripción puede generar que se perciba que el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria se extiende más allá de lo razonable. Esto sería particularmente cuestionable si es que el plazo de suspensión que finalmente se compute, en supuestos de nulidad, supere el plazo original de prescripción. Así, teniendo en cuenta la problemática antes descrita, se establece que la suspensión a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplique durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en tanto éstos se resuelven en los plazos establecidos en el Código Tributario, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento de los plazos antes mencionados.

Que el último párrafo del artículo 46 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, indica que 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 período que hubiera sido materia de dicho procedimiento.

Que por su parte, la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311, indica que la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del referido decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones. (...)

Que sobre la suspensión del procedimiento contencioso, es de precisar que dado que la reclamación fue interpuesta el 31 de julio de 2017, resulta aplicable la modificación del penúltimo párrafo del mencionado artículo 46 del Código Tributario, dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, siendo además que la reclamación fue interpuesta con posterioridad a su entrada en vigencia. Asimismo, es de precisar que de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, el presente procedimiento contencioso tributario únicamente suspende la acción de la administración para determinar la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015 en el aspecto al crédito fiscal de adquisiciones y compras.

Que en tal sentido, se tiene que el cómputo del plazo prescriptorio se habría encontrado suspendido desde la presentación del citado recurso de reclamación (31 de julio de 2017) hasta la referida fecha 12 de febrero de 2018.

Que ahora bien, prosiguiendo con el análisis, se aprecia de autos que la recurrente interpuso recurso de apelación contra la citada Resolución de Intendencia N° (...), el 5 de marzo de 2018, siendo elevada a este Tribunal el 18 de abril de 2018 (...).



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

Que el citado recurso de apelación fue resuelto por este Tribunal mediante la Resolución N° 11763-10-2019 (...) mediante la cual, entre otros, se declaró la nulidad de las aludidas Resoluciones de Determinación N° (...).

Que en consecuencia, el computo del plazo prescriptorio estuvo suspendido solo en el plazo establecido en el Código Tributario para resolver dicho recurso. Al respecto, el artículo 150 del citado código dispone que el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal”.

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) QUE HAN APLICADO EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR DECRETO LEGISLATIVO N° 1311 EN CASOS EN LOS QUE NO HAY DECLARACIÓN DE NULIDAD.

RTF N° 05806-7-2022 (12-08-2022)

“Que el penúltimo párrafo del artículo 46 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 30 de diciembre de 2016, dispone que 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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera solo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.(...)”

Que la Administración manifiesta que el plazo de prescripción del citado tributo y año, se suspendió con la interposición del recurso de reclamación presentado por la recurrente contra la Resolución de Determinación N° (...).

Que al respecto, de autos se verifica que con escrito de 3 de setiembre de 2018 (...), la recurrente interpuso recurso de reclamación contra, entre otras, la Resolución de Determinación N° (...), que fue declarado infundado por la Administración mediante la Resolución de Gerencia de Servicios de Administración Tributaria N° (...) notificada (...)el 27 de junio de 2019.

Que sobre la suspensión del plazo de prescripción durante la tramitación del procedimiento contencioso, es de precisar que dado que la reclamación fue interpuesta el 3 de setiembre de 2018, resulta aplicable la modificación del penúltimo párrafo del mencionado artículo 46° del Código Tributario, dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, que se encontraba vigente a dicha fecha.

Que en consecuencia, el computo del plazo prescriptorio estuvo suspendido solo en el plazo establecido en el Código Tributario para resolver dicho recurso. Al respecto, cabe precisar que el artículo 142° del citado código dispone que la Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación”.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO"**

RTF N° 08411-12-2022 (18-11-2022)

"Que asimismo, se indica que, en todos los casos, el plazo de prescripción se suspendió por el inicio del procedimiento contencioso tributario con la presentación del recurso de reclamación de fecha 24 de marzo de 2017, lo que se advierte a foja 86.

Que ahora bien, cabe indicar que mediante Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 diciembre 2016, se modificó, entre otros, el penúltimo párrafo del artículo 46° del Código Tributario, disponiéndose que "(...) En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo"; de conformidad con la Primera Disposición Complementaria Transitoria del citado decreto legislativo, dicha modificación se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del referido decreto legislativo (31 de diciembre de 2016) y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones, de lo que se tiene que la aludida modificación resulta aplicable al caso de autos.

Que en consecuencia, el computo del plazo prescriptorio estuvo suspendido solo en el plazo establecido en el Código Tributario para resolver dicho recurso. Al respecto, cabe precisar que el artículo 142° del citado código dispone que la Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.(...)

Que en tal sentido, el cómputo del plazo prescriptorio se encontró suspendido desde la presentación del citado recurso de reclamación ocurrido el 24 de marzo de 2017 hasta el 24 de diciembre de 2017, fecha en que venció el plazo máximo de nueve meses que tenía la Administración para resolver dicho recurso, reanudándose el cómputo a partir del día siguiente.

Que de ello se advierte que a la fecha en que la recurrente presentó su solicitud de prescripción, esto es, al 21 de febrero de 2020 (fojas 7 a 10), ya había transcurrido el plazo de prescripción de la facultad para determinar el Impuesto a la Renta - Régimen Especial de noviembre de 2004, el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2004 y enero, febrero, abril, mayo y octubre de 2005, Impuesto a la Renta - Régimen Especial de diciembre de 2004, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero y octubre de 2005 y junio a agosto y noviembre de 2006, así también la facultad para exigir tales deudas y las multas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, en relación con el Impuesto General a las Ventas de octubre y noviembre de 2007 y enero, febrero, abril y mayo de 2008, debiéndose revocar las resoluciones apeladas en este extremo".

RTF N° 00629-Q-2023 (20-03-2023)

"Que el penúltimo párrafo del artículo 46 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311⁴⁰ dispone que para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la

⁴⁰ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

**“DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES”
“AÑO DEL BICENTENARIO, DE LA CONSOLIDACIÓN DE NUESTRA INDEPENDENCIA, Y DE LA
CONMEMORACIÓN DE LAS HEROICAS BATALLAS DE JUNÍN Y AYACUCHO”**

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. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera solo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver el respectivo recurso.(...)

Que de acuerdo con lo antes mencionado, (...), la quejosa interpuso recurso reclamación el 9 de febrero de 2017 contra los citados valores, el que fue declarado infundado mediante la Resolución de Oficina Zonal (...), notificada a la quejosa el 20 de setiembre de 2017 (...); siendo que el 6 de octubre de 2017, la quejosa formuló apelación (...), y mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07239-10-2022 de 6 de octubre de 2022, se confirmó dicha resolución, la que, de acuerdo con el análisis expuesto líneas arriba, fue depositada en el buzón electrónico de la quejosa efectuado el 25 de octubre de 2022, surtiendo efectos el 26 de octubre de 2022⁴¹.

Que ahora bien, resulta oportuno señalar con relación al mencionado recurso de apelación (...) éste fue interpuesto el 6 de octubre de 2017, siendo elevado a este Tribunal el 2 de noviembre de 2017 (...).

Que el citado recurso de apelación fue resuelto por este Tribunal mediante la Resolución N° 07239-10-2022 de 6 de octubre de 2022, mediante la cual confirmó la citada Resolución de Oficina Zonal N° (...).

Que en consecuencia, el computo del plazo prescriptorio estuvo suspendido solo en el plazo establecido en el Código Tributario para resolver dicho recurso de apelación. Al respecto, el artículo 150 del citado código dispone que el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

Que por lo expuesto, (...), el plazo máximo de 12 meses que tenía para resolver este Colegiado venció el 2 de noviembre de 2018, y dado que a dicha fecha este colegiado no había resuelto dicho recurso, a partir del 3 de noviembre de 2018, ya no operó la suspensión reanudándose los plazos prescriptorios^{42 43 44}”.

⁴¹ Conforme con lo dispuesto en el artículo 106° del Código Tributario.

⁴² Conforme con lo dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1311, siendo del caso precisar que el procedimiento contencioso tributario se inició con posterioridad a la vigencia del mencionado decreto legislativo.

⁴³ Cabe indicar que si bien la Administración señala que de acuerdo con una interpretación teleológica del Decreto Legislativo N° 1311, resulta válido que el plazo prescriptorio se mantenga suspendido a consecuencia de la tramitación del procedimiento contencioso, aún vencido los plazos para su atención, como consecuencia de encontrarse pendiente la confirmación del mismo, cabe indicar que conforme con el artículo 46° del Código Tributario, modificado con el anotado Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016, corresponde que el plazo prescriptorio se encuentre suspendido sólo por los plazos establecidos en el Código Tributario para resolver los recursos de reclamación y apelación, norma que se encontraba vigente al momento en que se inició el procedimiento contencioso señalado en la presente resolución, y por tanto aplicable al caso de autos, debiéndose precisar que no procede en la vía de la queja cuestionar la procedencia de una norma legal y su aplicación.

⁴⁴ De igual manera, cabe indicar que si bien la Administración alega la Resolución N° 0161-1-2008 en cuanto indica 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 tiempo; dicha resolución fue emitida con anterioridad a la modificación introducida en el artículo 46° del Código Tributario mediante el Decreto Legislativo N° 1311, que señala en forma expresa que el plazo prescriptorio se encuentra suspendido sólo por los plazos establecidos en el Código Tributario para resolver los recursos de reclamación y apelación, reanudándose el computo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver el respectivo recurso.