

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

ESCUELA DE POSGRADO

UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES



**“LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE A LA POTESTAD
TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE LA
PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA”**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
DOCTOR EN CIENCIAS CONTABLES**

AUTOR: ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN

ASESOR: GRIMALDO PÉREZ BACA

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: 5.06.02. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Callao, 2023

PERÚ

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

MIEMBROS DEL JURADO

- DR. FREDY VICENTE SALAZAR SANDOVAL : PRESIDENTE
- DRA. BERTHA MILAGROS VILLALOBOS MENESES : SECRETARIO
- DR. MANUEL ENRRIQUE PINGO ZAPATA : MIEMBRO
- DR. WALTER VÍCTOR HUERTAS NIQUÉN : MIEMBRO

ASESOR: DR. GRIMALDO PÉREZ BACA

Acta N° 008-2023-UPG-FCC/UNAC

Fecha de Aprobación: 11 de agosto del 2023

N° Libro: 002

N° Folio: 86 - 87



UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

PARARE HOMINEM SCIENTIFICE TECHNICE ET CULTURALITER MUNDUM MELIOREM

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

UNIDAD DE POSGRADO

Av. Juan Pablo II s/n Ciudad Universitaria/Bellavista – Callao

4to. Piso / correo: fcc.posgrado@unac.edu.pe

ACTA N° 008-2023-UPG-FCC/UNAC

**ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA OPTAR EL GRADO
ACADÉMICO DE DOCTOR EN CIENCIAS CONTABLES**

Siendo las *10:05*... del día viernes 11 de agosto del año 2023, en la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Contables, se reunieron, el Jurado de Sustentación de Tesis para la obtención del Grado Académico de Doctor en Ciencia Contables, designados por la Resolución de Comité Directivo N° 019-2023-CD-UPG/FCC de fecha 9 de agosto del 2023, conformado por los siguientes docentes:

DR. FREDY VICENTE SALAZAR SANDOVAL	PRESIDENTE
DRA. BERTHA MILAGROS VILLALOBOS MENESES	SECRETARIO
DR. MANUEL ENRIQUE PINGO ZAPATA	MIEMBRO
DR. WALTER VÍCTOR HUERTAS NIQUEN	MIEMBRO

Con la finalidad de evaluar la Tesis titulada: "**LA SEGURIDAD JURIDICA FRENTE A LA POSTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA**" presentado por el **Magister ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN**

Estando el Jurado de Sustentación en pleno, el Presidente dispuso que se inicie el Acto de Sustentación de la referida Tesis.

Luego de la exposición del Magister, **ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN**, los miembros del Jurado de Sustentación formularon las respectivas preguntas, las mismas que fueron absueltas satisfactoriamente.

Terminada la Sustentación y la absolución de preguntas, los miembros del Jurado luego de realizar la deliberación correspondiente.

ACUERDA: *A.PROBAR* al Magister, **ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN** con escala de Calificación: Cualitativa *Excelente*... y Cuantitativa *19*... conforme a lo dispuesto en el Art. 124° del Reglamento de Grados y Títulos de la Universidad Nacional del Callao, aprobado con Resolución de Consejo Universitario N° 099-2021-CU del 30 de junio del 2021.



UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

PARARE HOMINEM SCIENTIFICE TECHNICE ET CULTURALITER MUNDUM MELIOREM

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

UNIDAD DE POSGRADO

Av. Juan Pablo II s/n Ciudad Universitaria/Bellavista – Callao

4to. Piso / correo: fcc.posgrado@unac.edu.pe

Asesor de Tesis Asignado: **DR. GRIMALDO PÉREZ BACA**

Se eleva la presente Acta de Sustentación, al Director de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Contables y a la Dirección de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional del Callao, a fin de que se declare... *Expedite*... Para conferir al Magister **ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN** el respectivo **GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN CIENCIAS CONTABLES**.

Se extiende el acta, a las... *12.05*... del 11 de Agosto 2023.

.....
DR. FREDY VICENTE SALAZAR SANDOVAL
PRESIDENTE

.....
DRA. BERTHA MILAGROS VILLALOBOS MENESES
SECRETARIA

.....
DR. MANUEL ENRIQUE PINGO ZAPATA
MIEMBRO

.....
DR. WALTER VÍCTOR HUERTAS NIQUEN
MIEMBRO

INFORME VIRTUAL N° 07-2023

A : Dra. Bertha Milagros Villalobos Maneses
Directora de la Unidad de Posgrado – FCC/ UNAC

DE : Mg. EFRAIN PABLO DE LA CRUZ GAONA
Docente de la FCC

REFERENCIA: OFICIO N° 315-2023-UPG/FCC/UNAC

MOTIVO: Informe de evaluación con el Software de similitud (OURIGINAL), de tesis y referencias de una (01) tesis titulada: “**LA SEGURIDAD JURIDICA FRENTE A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE LA PRESCRIPCION DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA**”.

El presente informe sintetiza las actividades llevadas a cabo en la primera revisión del informe final (Tesis para obtener el grado académico de Doctor) con el sistema de similitud (OURIGINAL), presentado por **ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN**, cuyo resultado de los niveles de similitud, se detallan a continuación:

ANÁLISIS DE SIMILITUD CON URKUND PARA INFORME FINAL (TESIS DOCTORAL)			
Nº	NOMBRES Y APELLIDOS	NIVEL DE SIMILITUD ARCHIVO 1A-TESIS (informe final)	NIVEL DE SIMILITUD ARCHIVO 2A-TESIS (Referencias)
001	ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN	6%	4%

Con el nivel de similitud alcanzado en los archivos correspondientes:

Los Archivos 1A y 2A cumplen con lo establecido en la DIRECTIVA N° 013-2019-R que regula y norma el uso del software para la identificación de la autenticidad de documentos académicos en la Universidad Nacional del Callao y su publicación en el repositorio, evidenciando un porcentaje de similitud menor al 15%.

Es todo cuanto informo a usted para su conocimiento y demás fines.

Lima, 22 de julio de 2023

Atentamente

Mg. EFRAIN PABLO DE LA CRUZ GAONA

Docente de FCC – UNAC Código N°1386

Se adjunta dos (2) archivos del resultado de similitud (OURIGINAL) del informe de Tesis analizado

Document Information


Analyzed document	(1)Tesis Seguridad y Potestad en Prescripción Deuda Tributaria Aduanera-Rogelio Cáceda Ayllón (sin gráficos ni referencias).docx (D172292626)
Submitted	7/22/2023 6:09:00 PM
Submitted by	EFRAIN DE LA CRUZ GAONA
Submitter email	epdelacruzg@unac.edu.pe
Similarity	6%
Analysis address	epdelacruzg.unac@analysis.orkund.com

Sources included in the report


W	URL: https://gestion.pe/economia/deuda-tributaria-historica-peru-asciende-s-120-000-millones-revela... Fetched: 7/22/2023 6:09:00 PM	  2
W	URL: https://gestion.pe/economia/mef-95-total-deuda-tributaria-incobrable-64031-noticia/ Fetched: 7/22/2023 6:09:00 PM	  2
W	URL: https://gestion.pe/economia/sunat-busca-cobrar-deudas-tributarias-generadas-hace-mas-de-20-ano... Fetched: 7/22/2023 6:09:00 PM	  2
SA	Tesis - Terán y Juárez (Final).docx Document Tesis - Terán y Juárez (Final).docx (D109599109)	  17
SA	TESIS JUAN REAÑO.pdf Document TESIS JUAN REAÑO.pdf (D140880967)	  34
SA	tema_14_mod_OG.docx Document tema_14_mod_OG.docx (D47661865)	  11
SA	DIFERENCIAS ENTRE PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA Y CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO - EP.docx Document DIFERENCIAS ENTRE PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA Y CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO - EP.docx (D150593904)	  5
SA	TM232_Torres_Marron_FJ .pdf Document TM232_Torres_Marron_FJ .pdf (D37627575)	  20
W	URL: https://ar.lejister.com/articulos.php?Hash=7d2c5aacb487b578fc14e482bacfb2b5&control_news=37067... Fetched: 4/9/2022 2:55:49 AM	  2
SA	7 La Notificación conjunta de la orden de pago y de la resolución de ejecución co activa.docx Document 7 La Notificación conjunta de la orden de pago y de la resolución de ejecución co activa.docx (D133153478)	  5

Universidad Nacional del Callao / Texto-Casuística del Código Tributario


(Revisado) JUAN SANCHEZ.docx

SA Document Texto-Casuística del Código Tributario (Revisado) JUAN SANCHEZ.docx (D40511281)  14
Submitted by: juanrpanta@hotmail.com
Receiver: inicfcc.unac@analysis.arkund.com

Universidad Nacional del Callao / Texto Introducc. al D. Tributario..docx

SA Document Texto Introducc. al D. Tributario..docx (D47622976)  7
Submitted by: guiprofe999@hotmail.com
Receiver: inicfcc.unac@analysis.arkund.com


Remisión jurídica tributaria.docx

SA Document Remisión jurídica tributaria.docx (D54585670)  3

1A_Huaman Huillca Gloria Fabiola_Maestria_2017.pdf

SA Document 1A_Huaman Huillca Gloria Fabiola_Maestria_2017.pdf (D29780432)  7

1.- Delimitación por razón de cuantía de delitos aduaneros e infracciones administrativas, infracciones aduaneras.pdf

SA Document 1.- Delimitación por razón de cuantía de delitos aduaneros e infracciones administrativas, infracciones aduaneras.pdf (D171319317)  3

Examen Complexivo Abandono Definitivo documento final.docx

SA Document Examen Complexivo Abandono Definitivo documento final.docx (D13541713)  6


TESIS SALDAÑA BENANCIO ESTHER YOLANDA.docx


SA Document TESIS SALDAÑA BENANCIO ESTHER YOLANDA.docx (D41557761)  5

TESIS FINAL GUSTAVO SAGÑAY.docx

SA Document TESIS FINAL GUSTAVO SAGÑAY.docx (D14959931)  1

tesis Genesis Medranda.pdf

SA Document tesis Genesis Medranda.pdf (D147252591)  1

W URL: https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03/ctrlCambios/cc-gja-03-1433_155...  1
Fetched: 11/4/2021 12:45:16 PM

Entire Document

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO ESCUELA DE POSGRADO
UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE PRESCRIPCIÓN DE DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN CIENCIAS CONTABLES AUTOR: ROGELIO CÉSAR CÁCEDA AYLLÓN
ASESOR: GRIMALDO PÉREZ BACA
LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: 5.06.02. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA
Callao, 2023
PERÚ
INFORMACIÓN BÁSICA FACULTAD

INFORMACIÓN BÁSICA

FACULTAD	Facultad de Ciencias Contables
UNIDAD DE INVESTIGACIÓN	Unidad de Posgrado
TÍTULO	La Seguridad Jurídica frente a la Potestad Tributaria del Estado en el caso de la Prescripción de la Deuda Tributaria Aduanera
AUTOR DNI	Rogelio César Cáceda Ayllón 25652095
ASESOR DNI	Grimaldo Pérez Baca 07013038
LUGAR DE EJECUCIÓN	Lima y Callao-Perú
UNIDAD DE ANÁLISIS	Prescripción de Deuda Tributaria
TIPO DE INVESTIGACIÓN	Aplicada
ENFOQUE DE INVESTIGACIÓN	Cuantitativo
DISEÑO DE INVESTIGACIÓN	No Experimental
TEMA OCDE	5.00.00 – Ciencias Sociales 5.06.00 – Ciencias Políticas 5.06.02 – Administración Pública

DEDICATORIA

A mi familia por su apoyo constante

INDICE

ÍNDICE	1
ÍNDICE DE CUADROS	4
ÍNDICE DE GRÁFICOS	5
ÍNDICE DE FIGURAS	6
RESUMEN	7
ABSTRACT	8
RESUMO	9
INTRODUCCIÓN	11
I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
1.1. Descripción de la realidad problemática	13
1.2. Formulación del problema	21
1.3. Objetivos	21
1.4. Justificación	22
1.5. Delimitantes de la investigación	22
II. MARCO TEÓRICO	
2.1. Antecedentes del estudio	24
2.2. Bases teóricas	29
2.2.1. Principio de seguridad jurídica	29
2.2.2. Potestad tributaria del Estado	34
2.2.3. Prescripción tributaria	42
2.2.4. Extinción tributaria	68
2.2.5. La aduana en el Perú	80

2.3. Marco conceptual.....	84
2.3.1. Deuda tributaria aduanera	85
2.3.2. Declaración de prescripción de deuda tributaria aduanera	92
2.3.3. Extinción de una deuda tributaria aduanera	99
2.4. Definición de términos básicos	120
III. HIPÓTESIS Y VARIABLES	
3.1. Hipótesis	129
3.1.1. Operacionalización de variables	129
IV. METODOLOGÍA DEL PROYECTO	
4.1. Diseño metodológico	132
4.2. Método de investigación	132
4.3. Población y muestra	133
4.4. Lugar de estudio	134
4.5. Técnicas e instrumentos para la recolección de la información	134
4.6. Análisis y procesamiento de datos	134
4.7. Aspectos éticos en investigación	135
V. RESULTADOS	
5.1. Resultados descriptivos	136
5.1.1. Efectos del plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita	136
5.1.2. Incidencia del procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita	144
5.1.3. Relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita	159
5.1.4. Comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera	167
5.2. Análisis econométrico de las variables	178

VI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	
6.1. Contrastación y demostración de la hipótesis con los resultados	200
6.2. Contrastación de los resultados con otros estudios similares	206
6.3. Responsabilidad ética de acuerdo a los reglamentos vigentes	209
VII. CONCLUSIONES	211
VIII. RECOMENDACIONES	213
IX. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	214
X. ANEXOS	
01. Matriz de consistencia	230
02. Presión tributaria del Perú 2013-2022	231
03. Estructura de los ingresos del Gobierno Central 2013-2022	232
04. Tasa de incumplimiento tributario 2012-2021	233
05. Tributos aduaneros por regiones 2013-2022	234
06. Plazo de caducidad y prescripción tributaria en América Latina	235
07. Procedimiento específico IFGRA-PE.22	237
08. Procedimiento específico IFGRA-PE.26	243
09. Formato de autoliquidación de deuda tributaria aduanera	246
10. Solicitud de prescripción de deuda tributaria	247

ÍNDICE DE CUADROS

1. Evolución de la prescripción tributaria en el Perú	60
2. Plazos de prescripción tributaria	62
3. Cómputo de los plazos prescriptorios tributarios	64
4. Interrupción y suspensión de la prescripción	65
5. Alcance de la extinción en el Derecho peruano	72
6. Causas de extinción de la obligación tributaria en América Latina ...	74
7. Modos generales de extinción de la obligación tributaria en el Perú	77
8. Nacimiento de la obligación tributaria aduanera	89
9. Los tributos aduaneros	91
10. Extinción de la obligación tributaria aduanera	99
11. Plazos para pagar la deuda tributaria aduanera	101
12. Solicitud de compensación	103
13. Mercancías para destruir	109
14. Plazos para la destrucción de mercancías	109
15. Documentos de la adjudicación de mercancías	111
16. Resolución de adjudicación	113
17. Situación legal de mercancías para remate	115
18. Exigibilidad de la obligación tributaria aduanera	137
19. Prescripción tributaria aduanera, plazos y cómputo	139
20. Relación entre el nacimiento de la obligación tributaria, la exigibilidad y el cómputo de plazo prescriptorio de una deuda tributaria aduanera	140

ÍNDICE DE GRÁFICOS

1. Presión tributaria 2013-2022	13
2. Estructura de los ingresos del Gobierno Central 2013-2022.....	14
3. Evasión y morosidad tributaria 2012-2021	15
4. Recaudación aduanera: Callao y otras Regiones 2013-2022	83

ÍNDICE DE FIGURAS

1. Esquema de los plazos prescriptorios	66
2. Componentes de la deuda tributaria	85
3. Etapas de la obligación tributaria	87
4. Flujograma del proceso de prescripción de deuda tributaria aduanera	98
5. Flujograma de declaración de recuperación onerosa	107
6. Flujograma de destrucción de mercancías	110
7. Flujograma de adjudicación de mercancías	114
8. Procedimiento prescriptorio no contencioso para una deuda tributaria aduanera	151
9. Estructura del vínculo jurídico de la deuda tributaria	164
10. Prueba de Jarque–Bera	192
11. Prueba Cusum cuadrado	193
12. Ajuste del modelo inicial	197
13. Ajuste del modelo corregido	197
14. Prescripción de deuda tributaria aduanera, antes y después del Decreto Legislativo N° 1433	200
15. Procedimiento prescriptorio de una deuda tributaria aduanera al 2015	202
16. Procedimiento prescriptorio de una deuda tributaria aduanera al 2017	203

ÍNDICE DE TABLAS

1. Definición de variables	179
2. Análisis descriptivo de los datos	180
3. Matriz de correlaciones	182
4. Modelo de regresión lineal inicial	184
5. Prueba de homocedasticidad de White	186
6. Test de no autocorrelación de Breusch–Godfrey	190
7. Estación econométrica corregida	196

RESUMEN

La presente investigación se realizó con el objetivo de determinar el comportamiento del principio de seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado, en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera.

El propósito ha sido abordar aspectos relevantes de los plazos y procedimientos para que la declaración de prescripción de deuda tributaria aduanera extinga el vínculo jurídico entre los sujetos de la relación obligacional, utilizando la herramienta del principio de seguridad jurídica ante la exigencia de la potestad tributaria del Estado, contribuyendo de esta manera a profundizar en esta línea de investigación.

La metodología usada fue de diseño no experimental, con enfoque analítico y comparativo, de nivel descriptivo-explicativo, analizándose el período 2015-2022, en el ámbito de Lima y Callao. Se seleccionó y procesó información normativa sobre seguridad jurídica y potestad tributaria en casos de prescripción de deuda tributaria aduanera.

Los resultados obtenidos mostraron que, desde el punto de vista de los plazos y procedimientos prescriptorios, es posible que, ante la ineficiencia o inactividad de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de obligaciones tributarias, sea factible la disolución del vínculo jurídico.

En conclusión, la investigación revela la prevalencia del principio de seguridad jurídica sobre el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, evidenciando la necesidad de un ajuste legislativo para solucionar el problema planteado, recomendando simplificar y ordenar las normas de acuerdo a la realidad socio-económica del país.

Palabras claves: Seguridad jurídica, potestad tributaria, prescripción, deuda tributaria aduanera, extinción.

ABSTRACT

The present investigation was carried out with the objective of determining the behavior of the principle of legal security against the tax power of the State, in the case of the prescription of customs tax debt.

The purpose has been to address relevant aspects of the deadlines and procedures for the declaration of prescription of customs tax debt to extinguish the legal link between the subjects of the obligational relationship, using the tool of the principle of legal security before the requirement of the tax power of the State, thus contributing to deepen this line of research.

The methodology used was of a non-experimental design, with an analytical and comparative approach, at a descriptive-explanatory level, analyzing the period 2015-2022, in the area of Lima and Callao. Regulatory information on legal security and tax power in cases of prescription of customs tax debt was selected and processed.

The results obtained showed that, from the point of view of the deadlines and prescriptive procedures, it is possible that, given the inefficiency or inactivity of the Tax Administration to demand compliance with tax obligations, the dissolution of the legal relationship is feasible.

In conclusion, the investigation reveals the prevalence of the principle of legal security over the exercise of the tax power of the State, evidencing the need for a legislative adjustment to solve the problem raised, recommending simplifying and ordering the rules according to the socio-economic reality from the country.

Keywords: Legal security, tax power, prescription, customs tax debt, extinction.

RESUMO

A presente investigação foi realizada com o objetivo de determinar o comportamento do princípio da segurança jurídica frente ao poder tributário do Estado, no caso da prescrição de dívida tributária aduaneira.

O objetivo foi abordar aspectos relevantes sobre os prazos e procedimentos para a declaração de prescrição de dívida tributária aduaneira para extinção do vínculo jurídico entre os sujeitos da relação obrigacional, valendo-se da ferramenta do princípio da segurança jurídica perante a exigência do tributo autoridade do Estado, contribuindo assim para o aprofundamento desta linha de investigação.

A metodologia utilizada foi de desenho não experimental, com abordagem analítica e comparativa, a nível descritivo-explicativo, analisando o período 2015-2022, na zona de Lima e Callao. Foram selecionadas e tratadas informações normativas sobre segurança jurídica e poder tributário nos casos de prescrição de dívida tributária aduaneira.

Os resultados obtidos demonstraram que, do ponto de vista dos prazos e trâmites prescritivos, é possível que, face à ineficiência ou inatividade da Administração Tributária para exigir o cumprimento das obrigações fiscais, seja viável a dissolução da relação jurídica.

Em conclusão, a investigação revela a prevalência do princípio da segurança jurídica sobre o exercício da autoridade tributária do Estado, evidenciando a necessidade de um ajuste legislativo para solucionar o problema levantado, recomendando simplificar e ordenar as regras de acordo com a realidade socioeconômica do país.

Palavras-chave: Segurança jurídica, autoridade tributária, prescrição, dívida tributária aduaneira, extinção.

INTRODUCCIÓN

En la presente tesis denominada “LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA”, se describe, inicialmente, el alto grado de morosidad tributaria y el reconocimiento oficial de que en los registros contables se mantienen, por tiempo indeterminado, deudas tributarias prescritas, sobre las cuales ya no puede ejercerse ningún tipo de acción para cobrarlas, y que, sin embargo, sobre ellas la Administración Tributaria mantiene vigentes sus derechos como acreedor, implicando que se tenga que disponer recursos para afrontar los gastos administrativos de registro y control y acumulación, sin la esperanza de algún beneficio seguro a cambio.

La apreciación general sobre esta realidad supone un conflicto entre el principio de seguridad jurídica, a través del compromiso del Estado para garantizar que las disposiciones legales establecidas, sobre los plazos prescriptorios, sean respetadas, frente a su potestad tributaria de seguir ejerciendo acciones de cobranza, aunque ya no corresponda.

Estos hechos son enfocados, en el acápite I. Planteamiento del Problema, donde, además, se presentan los objetivos propuestos, la justificación, la importancia y los delimitantes del tema. En el acápite II. Marco Teórico, se revisan los antecedentes del estudio, las bases históricas, teóricas y legales del principio de seguridad jurídica, la potestad tributaria del Estado, la prescripción y extinción de una deuda tributaria aduanera, analizando la correlación entre cada uno de sus indicadores. En el acápite III. Hipótesis y Variables, se define las variables estudiadas y sus operadores. En el acápite IV. Metodología, se explica el diseño metodológico, la población y el lugar de estudio, así como las técnicas de recolección, análisis y procesamiento de datos que fueron utilizados. En los acápites V.

Resultados y VI. Discusión de Resultados, se señala las implicaciones y utilidad de los resultados de la investigación, contrastándolos con la hipótesis planteada y con otros estudios similares.

Con esta investigación se pretende contribuir al análisis de la aplicación del principio de seguridad jurídica desde la Administración Tributaria y sus implicancias en la potestad tributaria, tomando como referencia el caso de las deudas tributarias aduaneras prescritas y cómo esta situación debe activar el procedimiento para extinguir estas obligaciones tributarias al ser declaradas prescritas y proponer un cambio en las modalidades de extinción normadas en el Código Tributario y la Ley General de Aduanas.

Finalmente, este estudio está estructurado de acuerdo a lo prescrito en la Directiva N° 004-2022-R, aprobada por la Resolución Rectoral N° 319-2022-R.

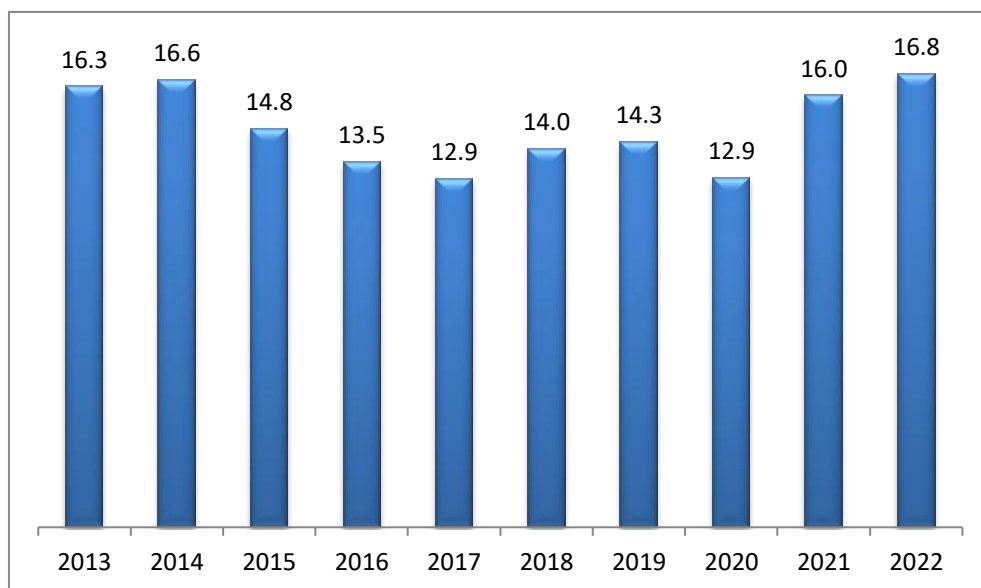
I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Descripción de la realidad problemática

Los indicadores tributarios del Perú, durante la última década, señalaron que el nivel promedio de la presión tributaria respecto del PBI fue de 15% y que la participación de los ingresos tributarios aduaneros en los ingresos recaudados por la SUNAT, fue alrededor del 22%, en tanto que de los ingresos tributarios internos fue del 67%.

Gráfico N° 1

PRESION TRIBUTARIA ¹ 2013-2022



Nota:

Las cifras se calculan con el PBI actualizado con información al 17 de noviembre de 2022 en la Nota N° 82 (Documento "Notas de Estudios del BCRP).

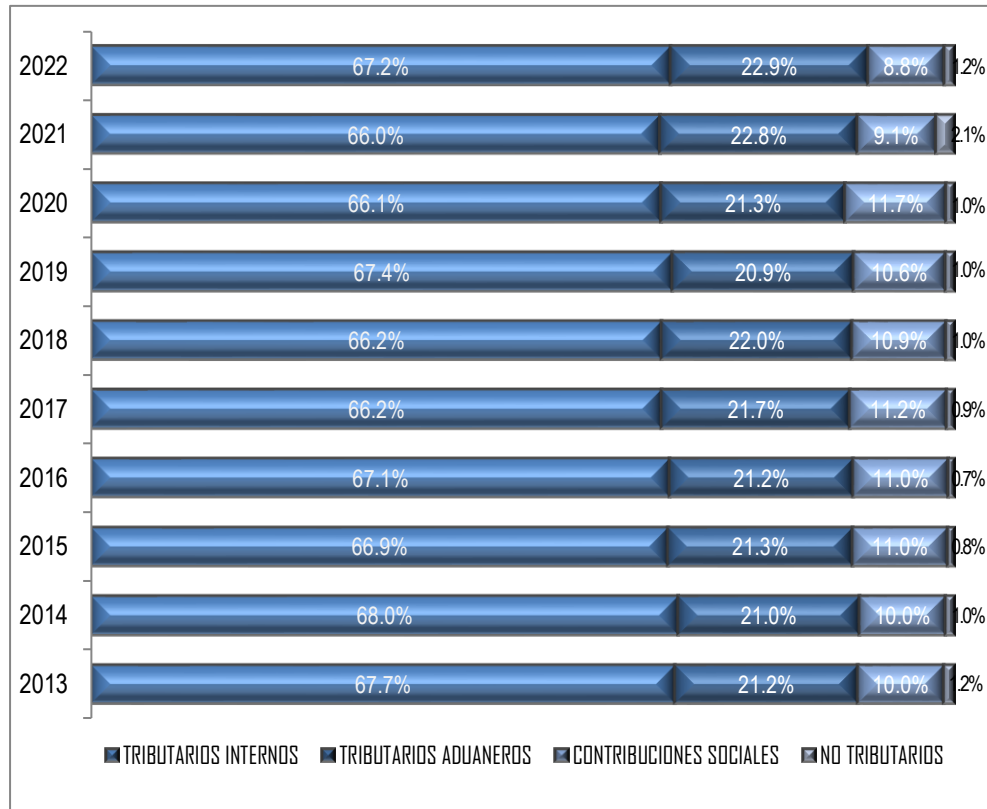
Fuente: SUNAT / Banco de la Nación. <https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/index.html>
Nota Tributaria - Ingresos Recaudados (sunat.gob.pe). cdro_A20.xlsx (live.com)

Elaboración: propia

¹ **Presión Tributaria** = % Ingresos Tributarios del Gobierno Central / PBI

Gráfico N° 2

ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS RECAUDADOS POR LA SUNAT
2013-2022



Fuente: SUNAT / Banco de la Nación. <https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/index.html>
Nota Tributaria - Ingresos Recaudados (sunat.gob.pe). cdro_A2.xlsx (live.com)
Elaboración: propia

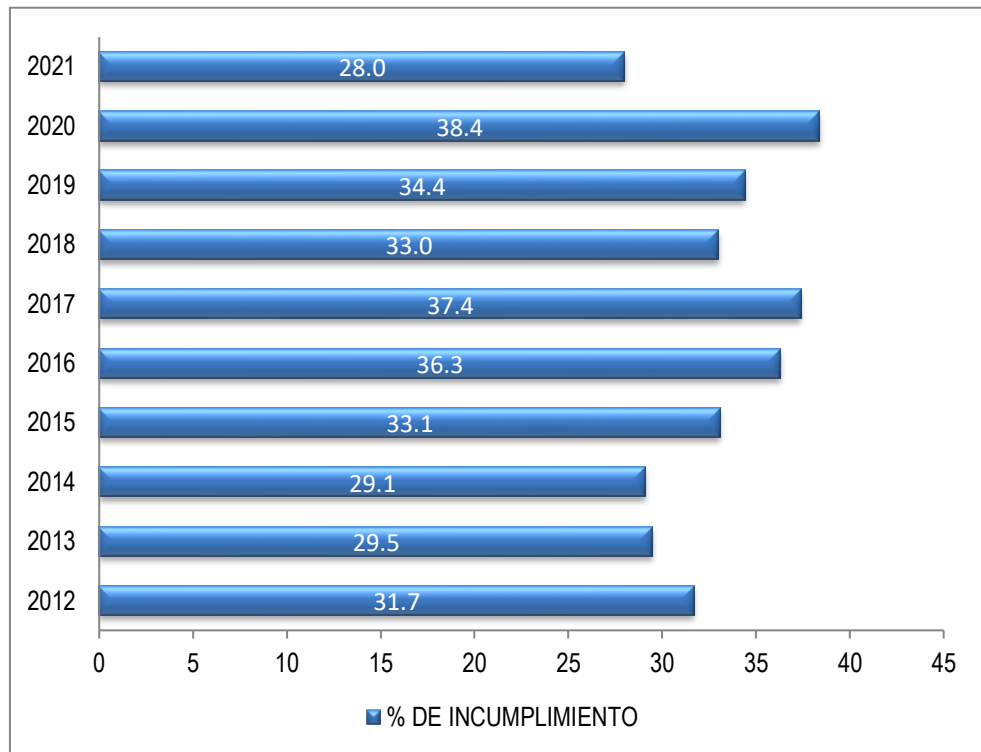
La tasa de incumplimiento, que incluye evasión, morosidad y elusión, en el Perú es bastante alta, no obstante haber alcanzado, en el 2022, una presión tributaria² del 16.8% del PBI, de acuerdo con la SUNAT; sin embargo, en el 2021 se registraron tasas de incumplimiento de pago del IGV³ de 28% (específicamente de los medianos y pequeños contribuyentes (MEPECOS), en tanto que el incumplimiento del pago del IR⁴ fue del 33.1%.

² Andina. (2023, 3 de enero). Sunat: presión tributaria alcanzó el 16% del PBI durante el 2022. *Andina*. <https://andina.pe/agencia/noticia-sunat-presion-tributaria-alcanzo-168-del-pbi-durante-2022-923874.aspx>

³ SUNAT. (2021). Incumplimiento en el Impuesto General a las Ventas 2021, p.21

⁴ SUNAT. (2021). Incumplimiento Global en el IR de la Tercera Categoría del RG y el RMT 2021, p.27

Gráfico N° 3
EVASIÓN Y MOROSIDAD TRIBUTARIA
2012-2021



Fuente: Incumplimiento en el IGV 2021. (2022, junio). Anexo II - Gráficos con la evolución de la estimación de incumplimiento tributario del IGV global. https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/Incumplimiento_IGV_2021_y_aspectos_complementarios.pdf

Elaboración: propia

Ya en el 2014, la jefa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – Sunat, Tania Quispe (2014, junio 19), declaraba que la deuda tributaria peruana era “una deuda histórica que, hoy por hoy, tiene un valor total de S/.120,000 millones, deuda del cual un buen porcentaje ya no es pagable”⁵, situación confirmada luego por el Ministro de Economía y Finanzas, Luis Castilla (2014, junio 26), en su presentación ante la Comisión de Economía del Congreso, donde indicó que “hay un stock de deuda tributaria

⁵ Redacción Gestión. (2014, 19 de junio). Deuda-tributaria histórica en el Perú asciende a S/.120,000 millones, revela Sunat. *GESTIÓN*. <https://gestion.pe/economia/deuda-tributaria-historica-peru-asciende-s-120-000-millones-revela-sunat-63420-noticia/>

pendiente de cobro entre S/.100,000 y 120,000 millones. De este total, [...] ni siquiera el 5% es exigible de cobro, es decir, más de 95% es incobrable”.⁶

Sandra Sevillano y Eduardo Sotelo (2014) observaron que la deuda tributaria más significativa provenía de acciones de fiscalización y que los intereses constituían la morosidad más alta, señalando que:

Esos 120,000 millones se descomponen en 27% de tributo insoluto (o multa) y 73% de intereses. La diferente proporción entre tributo (o multa) e intereses desciende desde el año 2005 en adelante por el efecto de la eliminación de la capitalización de intereses en el cálculo de la deuda desde dicho año, que fue el régimen legal que precedía. Del total de atraso tributario, casi 50% tiene una antigüedad mayor de 14 años y 70% tiene calidad de exigible legalmente. (p.75)

Inciendo en lo mismo, la SUNAT informó que al 2020⁷, la deuda tributaria en proceso judicial con medida cautelar que suspende la cobranza coactiva fue S/ 5,312'045,540, y la que está en cobranza coactiva se estimó en S/ 2,145'903,655.

En diciembre del 2021⁸, se informó que la SUNAT había enviado alrededor de 100,000 cartas a contribuyentes a nivel nacional, buscando cobrar deudas tributarias que abarcan desde el año 2000.

Este panorama expone el gran problema de la alta tasa de morosidad tributaria y el reconocimiento oficial de que en su mayor parte es incobrable, lo que hace suponer que los registros contables y fiscales

⁶ **Redacción Gestión.** (2014, 26 de junio). MEF: Más del 95% del total de la deuda tributaria es incobrable. *GESTIÓN*. <https://gestion.pe/economia/mef-95-total-deuda-tributaria-incobrable-64031-noticia/>

⁷ **Campos,** Rolando. (2021, 6 de mayo). *Exposición de Motivos del Proyecto de Ley N° 7644/2020-CR*. https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL07644-20210506.pdf. Ver Cuadros 1 y 3, p.15

⁸ **O'Hara,** Gabriel. (2021, 13 de diciembre). Sunat busca cobrar deudas tributarias generadas hace más de 20 años. *GESTIÓN*. <https://gestion.pe/economia/sunat-busca-cobrar-deudas-tributarias-generadas-hace-mas-de-20-anos-noticia/?ref=gesr>

del Estado están manteniendo, más allá de lo razonable, montos ante los cuales ya no es posible ejercer ninguna acción de cobranza, inflando expectativas sobre obligaciones tributarias pendientes indefinidamente, ante la ausencia de un procedimiento preciso para extinguirlas y así sincerar las cifras.

Esta situación ha motivado que, en los últimos cinco años, se hayan expedido normas, a través de delegación de facultades legislativas, que apuntan a la precisión de plazos y procedimientos prescriptorios, a fin de hacer más expeditiva la acción de recaudación y disminuir la alta tasa de incumplimiento de obligaciones tributarias.

Estas normas que han sido cuestionadas, han conducido a pronunciamientos del Tribunal Fiscal, la Corte Suprema y el Tribunal Constitucional, donde, en el 2019, se planteó un debate entre el principio de seguridad jurídica y la potestad tributaria del Estado, al analizar la inconstitucionalidad de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421, que modificaba el Código Tributario en cuanto a los plazos prescriptorios que deberían aplicarse a las obligaciones tributarias.

Se tiene claro que una obligación tributaria es un vínculo establecido por ley entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (el contribuyente), para cumplir una prestación tributaria que puede ser exigible coactivamente.

Por lo tanto, la prestación tributaria es una obligación de pago surgida por impulso de la ley, precisada luego como una cifra monetaria y convertida finalmente en exigible, lo que se entiende como una deuda tributaria.

El artículo 28° del Código Tributario y el artículo 148° de la Ley General de Aduanas establecen que la deuda tributaria está constituida por el tributo, los derechos arancelarios, las multas y los intereses.

En resumen, y de acuerdo con Carmen Robles, Francisco Ruiz de Castilla, Walker Villanueva y Jorge Bravo (2009), “la deuda tributaria es el resultado de sumar una serie de valores en dinero que el sujeto pasivo de la obligación tributaria ha de pagar por diversos conceptos”. (p.288)

Estos mismos autores han sentenciado que “en el Derecho Tributario, la única obligación está constituida por el pago del tributo” (Robles et al., 2009, p.111), siendo el pagar la deuda la manera principal y más usual de extinguir o disolver este vínculo.

Pero existen, además, otras modalidades de extinción que están establecidas en el Código Tributario y en la Ley General de Aduanas, donde no se incluye a la prescripción, como sí lo hacen la mayoría de países de América Latina.

La prescripción en materia tributaria, es extintiva o liberatoria de la acción o poder de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, exigir su pago coactivamente y aplicar sanciones, así como de la acción del contribuyente para solicitar la compensación o devolución del monto pagado en exceso o indebidamente.

Al declararse la prescripción, que extingue la acción, pero no extingue el derecho del Estado sobre la deuda tributaria, se genera una situación de incertidumbre indefinida, puesto que el vínculo deudor-acreedor se mantiene vigente sin que se señale ningún tipo de procedimiento para disolverlo en algún momento determinado.

La existencia de esta figura jurídica descansa, fundamentalmente, en los principios constitucionales de seguridad jurídica y de capacidad económica, siendo su finalidad proporcionar plazos razonables para ejercer derechos y evitar que potestades u obligaciones permanezcan indefinidas en el tiempo.

El derecho de prescribir es irrenunciable y todo pacto destinado a impedir sus efectos son nulos, a pesar de que existe la posibilidad de renunciar expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada.

Tratándose de una deuda tributaria aduanera, la Ley General de Aduanas señala que esta obligación prescribe al término de un plazo de cuatro años (artículo 155º de la LGA), y se extingue, tanto por los seis supuestos señalados en el Código Tributario⁹, como también por la destrucción, adjudicación, remate, entrega al sector competente, reexportación o exportación de la mercancía sometida a los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo, así como por el legajamiento de la declaración de acuerdo a los casos previstos en el Reglamento (artículo 154º).

Si esta deuda tributaria es declarada prescrita entonces, en términos prácticos, se convierte en incobrable, y considerando su antigüedad, debería ser extinguida.

En cuanto a procedimientos prescriptorio, es importante señalar que, a nivel aduanero, existe una relación entre prescripción y extinción de una deuda tributaria, la cual se encontró durante la búsqueda de información al respecto, encontrándose que las Intendencias de Aduana del país cuentan con el procedimiento IFGRA-PE.22¹⁰, cuyo objetivo es establecer un criterio uniforme y las actividades a seguir para declarar una deuda como de cobranza dudosa y luego extinguirla, teniendo como una de sus bases legales al D.S. N° 022-2000-EF.

Este procedimiento, vigente desde el 10 de julio del 2000, actualmente no está publicitado en el portal web de la Sunat, pues al acceder a la página sobre procedimientos de recaudación y extinción de deuda aduanera, no aparece en el listado, sin embargo, no ha sido derogado.

⁹ **Artículo 27º del Código Tributario.** - La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: 1) Pago; 2) Compensación; 3) Condonación; 4) Consolidación; 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa; y, 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

¹⁰ **Procedimiento Específico IFGRA-PE.22:** Deudas de Cobranza Dudosa. Resolución Sunat N° 628 del 07 de julio del 2000

Sobre el D.S. N° 022-2000-EF, es necesario mencionar que a la fecha permanece vigente, ya que se considera que su aplicación resulta conveniente porque da las pautas necesarias para el ejercicio de la facultad de la Administración Tributaria para declarar las deudas tributarias como de recuperación onerosa o de cobranza dudosa.

La realidad descrita estimuló la idea de iniciar una investigación que contribuyera al debate sobre la importancia de la defensa del principio de seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado, en lo que respecta a la aplicación de la prescripción sobre obligaciones tributarias que debido a la ineficiencia de la Administración Tributaria ha devenido en incobrable, tal como lo señala el Tribunal Constitucional en su Sentencia 556/2020¹¹:

modula los efectos de la inactividad de quien, siendo titular de un derecho o de una facultad, no ejerce la acción para exigirlos durante el lapso predeterminado por la ley, lo que conlleva la pérdida de la posibilidad de accionar su ejercicio. Es importante enfatizar que la inactividad de la administración tributaria no puede ser “*ad infinitum*”, tal es así que el Código Tributario regula la prescripción como una forma de extinción de la potestad tributaria. (fundamento 34)

La clarificación del debate tiene como propósito contribuir a la mejora o precisión de normas y procedimientos, encontrando alternativas de solución de los problemas identificados, para lo cual es necesario estudiar los componentes y determinar el tipo de relaciones que se han establecido, teniendo en cuenta que este tema constituye una materia poco desarrollada por los investigadores, lo que conlleva a que un gran sector de los contribuyentes desconozca sus implicancias en el ejercicio de sus derechos y obligaciones.

¹¹ **STC 556/2020 (Exp. N° 00004-2019-PI)**: Colegio de Abogados de La Libertad contra el Poder Ejecutivo, respecto de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421, que modifica el Código Tributario.

1.2. Formulación del problema

Problema general

- ¿Cómo se comporta la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera?

Problemas específicos

- ¿Qué efectos produce el plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita?
- ¿Cómo incide el procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita?
- ¿Cuál es la relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita?

1.3. Objetivos

Objetivo general

- Determinar el comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera.

Objetivos específicos

- Precisar los efectos que produce el plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.
- Determinar la incidencia del procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.
- Identificar la relación entre declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita.

1.4. Justificación

En esta investigación, el caso de la prescripción de deuda tributaria se abordó centrándola básicamente como un condicionante previo para extinguir la obligación del entorno tributario, utilizando la herramienta del principio de seguridad jurídica ante la exigencia de la potestad tributaria del Estado.

Es importante hacer hincapié en que la posición adoptada para desarrollar la presente investigación, no ha sido de apoyo al incumplimiento de obligaciones sino de sanción a la poca diligencia, siguiendo lo señalado por el conocido aforismo latino *praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis*, “la prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe”.

El resultado del estudio de los componentes y las relaciones establecidas entre las variables analizadas, servirán de base para profundizar en esta línea de investigación, además de que constituye una materia poco conocida por un gran sector de los contribuyentes en nuestro país.

1.5. Delimitantes de la investigación

Teórica: Considerando que el sistema tributario peruano cuenta con una vasta fuente de normas tributarias, que es imprescindible conocer, se realizó un análisis de la jurisprudencia emitida por los máximos órganos resolutores, a nivel tributario y constitucional, tales como el Tribunal Constitucional, el Tribunal Fiscal o la Corte Suprema, con respecto a la aplicación del principio de seguridad jurídica en la institución de la prescripción.

También se llevó a cabo una revisión del desarrollo teórico de las variables en estudio, realizado por juristas y teóricos del derecho.

Un factor limitante fue la falta de información o datos organizados de acceso público que permitieran conocer, por ejemplo, el número de solicitudes presentadas para prescribir deuda tributaria, o la cantidad de Resoluciones emitidas declarando la prescripción. Tampoco se encontró información procesada sobre montos de deuda extinguida por cobranza dudosa o recuperación onerosa.

Temporal: Se tomó como referencia las Sentencias, Resoluciones, Casaciones, Directivas e Informes expedidos durante el período comprendido entre 2000-2020.

Espacial: Se analizaron casos de prescripción tributaria, a nivel aduanero, principalmente de Lima y del Callao, donde se localizan las aduanas Marítima y Aérea más importantes del país.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio

De la información analizada, se encontró como antecedentes del estudio a las siguientes investigaciones:

Internacionales

Cordeiro, Joelma. (2022, enero-marzo). Instituto Jurídico de la Prescripción establecido en la Ley N° 125/1991 del Paraguay y su concordancia con los Principios Constitucionales. *Sapienza: International Journal of Interdisciplinary Studies*, 3(1), 369-377. <https://doi.org/10.51798/sijis.v3i1.215>:

Desarrolla un trabajo sobre la prescripción y su concordancia con las normas constitucionales del Paraguay. Analiza la prescripción, en el ámbito del Derecho Tributario, como la pérdida del derecho a activar el cobro de la obligación principal y sus accesorios, difiriendo del derecho privado por la indisponibilidad y de la caducidad por las causas de interrupción. Compara la prescripción establecida en la legislación paraguaya con la propuesta del modelo de Código Tributario para América Latina y la ley española.

Alvarenga, Madeline; Campos, María; Genovéz, Karen. (2016). *Prescripción y Caducidad de las Facultades de Fiscalización y Control de la Administración Tributaria.* (Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador). <https://ri.ues.edu.sv/id/eprint/13279>:

Desarrollan un estudio de la evolución histórica de la prescripción, la caducidad y la tributación, hasta la implementación en el sistema jurídico salvadoreño de la legislación tributaria. Así mismo, analizan la actividad fiscalizadora de la Administración Tributaria, aplicando una visión teórica, basada en la potestad tributaria del Estado.

Abordan el enfoque que considera a la prescripción y caducidad como formas de extinción de las obligaciones tributarias, analizando los principios tributarios constitucionales, la legislación secundaria y los elementos que intervienen en esta acción.

Lacoste, Eduardo. (2019). *Límites Constitucionales a la Potestad Tributaria del Estado.* (Tesis de Licenciatura, Universidad Siglo 21). <https://repositorio.uesiglo21.edu.ar/handle/ues21/17287>:

Desarrolla una investigación sobre los límites que el régimen constitucional argentino traza a la potestad tributaria del Estado, la cual es analizada desde las perspectivas de los conceptos, los alcances, los fundamentos, las características, las categorías y los límites. Hace precisiones sobre el control de constitucionalidad y su fundamento relacionándolos con el sistema tributario argentino, enfocándose en la actuación de su Tribunal Fiscal. Finalmente, amplía el espectro de análisis incorporando la relación con tratados internacionales con jerarquía constitucional.

García Novoa, César. (2019, enero-marzo). El principio constitucional de seguridad jurídica y los tributos. Algunos aspectos destacables. *Revista Técnica Tributaria*, (124), 53-78. <https://www.aedaf.es/es/documentos/descarga/42955/el-principio-constitucional-de-seguridad-juridica-y-los-tributos-algunos-aspectos-destacables>:

Desarrolla el tema de la seguridad jurídica desde la perspectiva constitucional española y su aplicación en el Derecho Tributario, evaluando el vínculo de la prescripción con los actos de la Administración Tributaria. Señala que la seguridad jurídica es un valor, configurado como principio en casi todas las constituciones modernas; sin embargo, su gran problema es su indefinición, no obstante adquirir su verdadera dimensión en sus manifestaciones expresas. También se adentra en el análisis de su contenido y la previsibilidad y calculabilidad del ordenamiento jurídico.

Ormaza, Diego; Zamora, Ana. (2019, setiembre-diciembre). La potestad tributaria en el Derecho Internacional Tributario. *Revista Killkana Sociales*, 3(3), 39–44. <https://doi.org/10.26871/killkanasocial.v3i3.206>:

Desarrollan el tema de la potestad de los Estados para crear tributos, los límites y criterios utilizados en la esfera internacional, haciendo referencia a que dicha facultad está prevista en la Constitución y el Código Orgánico Tributario del Ecuador. Recalcan que es una facultad indelegable, sujeta a limitaciones. Infieren que en la esfera internacional, no existe una potestad tributaria supranacional que rija para todos los países en forma unísona, ya que esto podría lesionar la soberanía de los Estados; sin embargo, señalan la conveniencia de buscar equilibrios en estas relaciones, que apunten al beneficio de las partes involucradas.

Nacionales

Alcázar, Heidi. (2019). *La Prescripción en el Derecho Tributario: Imprescriptibilidad de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria.* (Tesis de Segunda Especialidad, Pontificia Universidad Católica del Perú). <http://hdl.handle.net/20.500.12404/16309>:

Desarrolla un trabajo sobre a la interrupción de la prescripción de cada una de las acciones de la Administración Tributaria, como consecuencia del inicio del procedimiento de fiscalización, que tiene lugar, con la notificación de la Carta de Presentación y el Primer Requerimiento. Cuestiona el origen de la prescripción, como figura jurídica propia del Derecho Civil, y su incorporación en el Derecho Tributario. Analiza la prescripción, la seguridad jurídica, y los principios constitucionales del derecho tributario peruano. Plantea la aplicación de la imprescriptibilidad en materia tributaria, tal como se aplica en la acción penal en los casos de crímenes de guerra y lesa humanidad.

Garret, Juan. (2015). *La Prescripción Tributaria como Límite Temporal a la Facultad de Fiscalización.* (Tesis de Maestría, Universidad de Lima). <http://doi.org/10.26439/ulima.tesis/9485>:

Desarrolla los aspectos básicos de la facultad de fiscalización y de la prescripción y su vinculación con la seguridad jurídica. Analiza los componentes de la obligación tributaria y su determinación de acuerdo al Código Tributario, para conocer los alcances de la prescripción y los elementos protegidos por ella. Cuestiona el procedimiento. Revisa las diversas resoluciones y pronunciamientos de la SUNAT, el Tribunal Fiscal y la jurisprudencia para analizar los fundamentos y consecuencias de la prescripción y propone modificaciones al Código Tributario, que permita la posibilidad de destruir documentos del ejercicio prescrito, una vez que se haya obtenido la resolución que reconozca la prescripción, tal como se permite en otros países.

Aguayo, Juan. (2021). La prescripción tributaria de las acciones de la Administración para exigir el pago, determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. Revisión crítica y breves reflexiones. *Derecho & Sociedad*, (56), 1-43. <https://doi.org/10.18800/dys.202101.001>:

Desarrolla una revisión general de algunos de los principales aspectos vinculados a la prescripción tributaria y su ubicación en el Código Tributario, incidiendo en la seguridad jurídica y sus diversos grados de actuación. En cuanto a los fundamentos de la prescripción hace una distinción en sus aspectos extintivos y tributarios y analiza los supuestos de su aplicación, exponiendo algunas características de la potestad tributaria sobre las que incide. Identifica cómo se configura la prescripción, su naturaleza y sus efectos, para lo cual acude, también, a la jurisprudencia aplicable, para identificar aquellas zonas que merecen más atención por parte de la academia, las entidades resolutoras de controversias tributarias y el legislador.

Muñoz, Julio. (2016). *La Irrenunciabilidad de la Prescripción ya Ganada de la Deuda Tributaria: Inaplicación de la Supletoriedad de las Normas del Derecho Común a Contribuyentes.* (Tesis de Maestría, Universidad de Lima). <http://doi.org/10.26439/ulima.tesis/3125>: Desarrolla una investigación sobre los procedimientos que aplica la Administración Tributaria para exigir el pago de las obligaciones tributarias, donde el derecho de petición no es respondido a tiempo. Analiza diversos casos de exigencia de pago de deuda ya prescrita en procedimiento de cobranza coactiva, donde el deudor se ve obligado a iniciar el reconocimiento de la deuda para lograr liberarse de la medida forzada, pero no para reconocer la deuda ya prescrita. Este tipo de actuación no está previsto en la normatividad tributaria, sino en el Derecho Común, lo que incide en cuestionar si las reglas que el Derecho Común regula sobre la renuncia de la prescripción son aplicables al ámbito del Derecho Tributario.

Arbieto, Hugo. (2018, mayo). La potestad del Poder Ejecutivo para la “regulación” de las tasas. *Anuario de Investigación del CICAJ 2017*, 75-107. <http://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/126791>:

Desarrolla un trabajo donde, en primer lugar, define el componente “Tasa” del término genérico tributo, comprendido en la Norma II del Código Tributario, indagando en sus características para hallar las peculiaridades frente al impuesto, que expliquen el tratamiento distinto que le otorgó el Constituyente. Analiza el contenido de la potestad tributaria del Poder Ejecutivo, examina el rango normativo de los decretos supremos que regulan las tasas y comenta la problemática que existe acerca del principio de legalidad. Compara la legislación nacional con la extranjera para identificar una tendencia. Evalúa la experiencia de la SUNARP, con respecto a las tasas que administra.

2.2. Bases teóricas

De acuerdo con Roberto Hernández (2014, p.60), en el marco teórico se plasma la perspectiva teórica que va a proporcionar una visión sobre dónde se ha de situar el planteamiento propuesto, dentro del campo de conocimiento en el cual se encaminará la investigación.

Por este motivo, en la presente sección, el estudio se ha enfocado en el análisis teórico de las variables que intervienen en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera.

2.2.1. Principio de seguridad jurídica

En una entrevista dada a una revista especializada, Gerardo Ataliba señalaba que calificaba a la seguridad jurídica “como un gran principio trascendental, que está por sobre todos los demás. Tiene una importancia tan grande que asegura la vigencia y eficacia de los demás principios” (Juan Hernández, noviembre 1993, p.67).

a. Concepto de principio

En esta parte, primero hay que dilucidar lo que se entiende por principio jurídico, y para ello, Roberto Islas (2011) hace hincapié en la dificultad que, desde siempre, ha significado precisar este concepto, no obstante, considera que hay por lo menos tres (3) juristas que mejor han logrado este objetivo, señalándolos:

Ronald Dworkin quien usa el término principio en sentido genérico, para referirse a todo el conjunto de los estándares — que no son normas— que apuntan siempre a decisiones exigidas por la moralidad o impelentes de objetivos que han de ser alcanzados.

Robert Alexy quien señala que los principios son mandatos de optimización que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes.

Manuel Atienza quien dice que son normas de carácter muy general que señalan la deseabilidad de alcanzar ciertos objetivos o fines de carácter económico, social, político, etcétera, o bien exigencias de tipo moral. (p.398)

Islas (2011), además argumenta en base a la etimología, que “*principio jurídico* es la relación razonada que correlaciona un fundamento, valor, meta o fin, o en general un estándar establecido como relevante para el derecho, con aquello con que se deba relacionar” (p.400).

b. ¿Qué es seguridad jurídica?

Con respecto a lo que se entiende por el concepto de seguridad jurídica, Isabel Lifante (2013) indica que seguridad jurídica es “la capacidad que nos proporciona el derecho de prever, hasta cierto punto, la conducta humana y las consecuencias de dicha conducta” (p.86).

Por su parte, Humberto Ávila (2013), a fin de verificar si existe o no seguridad jurídica, propone la siguiente conceptualización:

Se puede definir la seguridad jurídica como una norma principio que exige, de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, la adopción de comportamientos que contribuyan más a la existencia, en beneficio de los ciudadanos y desde su perspectiva, de un estado de confiabilidad y calculabilidad jurídica, con base en su cognoscibilidad, mediante la controlabilidad jurídico-racional de las estructuras argumentativas reconstructivas de normas generales e individuales, como instrumento garante del respeto a su capacidad de –sin engaño, frustración, sorpresa ni arbitrariedad– plasmar de forma digna y responsable su presente y hacer una planificación estratégica jurídicamente informado sobre su futuro. (p.3)

En la misma línea de pensamiento, Francisco Porrúa (2005) manifiesta que la seguridad jurídica “es el presupuesto primario de la vida de la comunidad” (p. 500), entendiéndola como una consecuencia de trascendencia extraordinaria derivada del principio de legalidad (p.510).

Del mismo modo, Hans Kelsen (1982), al relacionar previsibilidad con seguridad jurídica, dice que “el principio del estado de derecho, en esencia, es el principio de la seguridad jurídica” (p.260).

En el ámbito nacional, Felipe Osterling (1994), puntualiza que “el concepto de seguridad jurídica reclamado por un orden legal determinado, es aquél que brota como exigencia de la propia realidad que se pretende normar” (p.155).

De la misma manera, Víctor García Toma (2010) indica que entre las pautas básicas para la construcción originaria del Estado de Derecho puede mencionarse al principio de seguridad jurídica, el cual:

determina el respeto a los preceptos legales vigentes al momento de la celebración de los contratos o expedición de resoluciones administrativas o judiciales; así como la realización de cualquier acto de relevancia jurídica. Esta pauta basilar expone que las normas vigentes serán aplicadas en sus consecuencias –deberes y derechos– sin excepción, cada vez que fácticamente se produzcan los supuestos por ellas previstos. (p.162)

Así mismo, Eloy Espinosa-Saldaña (2016), en sus comentarios sobre el contenido y límites de la seguridad jurídica, expresa que:

La seguridad jurídica, como viene explicando reciente doctrina, hace alusión a un estado de cognoscibilidad, confiabilidad y calculabilidad (es decir, a cierto grado de previsibilidad o predictibilidad), antes que a una situación de total determinación, inmutabilidad y absoluta previsibilidad (lo cual requeriría de una regulación precisa y estática).

La seguridad jurídica se refiere así a la previsibilidad, y no a una “completa certeza jurídica” (de imposible realización, pues la realidad rebasará cualquier previsión normativa previa y obligará a necesarios ajustes o cambios).

Sostener hoy lo contrario iría en contra de la misma finalidad de la seguridad jurídica, pues su propósito no es fijar cuál es el Derecho positivo de una vez por todas, lo cual sería una formalidad inútil por insubstancial, sino respetar la autonomía de las personas. En este sentido, se trata de un instrumento de realización en términos de libertad, igualdad y dignidad. (p.45)

Además, a manera de complemento de su pensamiento, Espinosa-Saldaña (2016) agrega lo siguiente:

Así pues, el principio de seguridad jurídica no pretende garantizar a rajatabla cualquier decisión, aunque sea antijurídica; por el contrario, lo que protege son las expectativas razonablemente fundadas que se generan cuando se actúa conforme a Derecho. (p.47)

c. Finalidad de la seguridad jurídica

Juan Manuel Sosa (2016), en su evaluación sobre algunos criterios que permitirían racionalizar la potestad nulificante del Tribunal Constitucional, hace hincapié en la finalidad de la seguridad jurídica, subrayando que:

[...] la finalidad de la seguridad jurídica no es fijar el Derecho positivo de una vez por todas, sino que se respete la autonomía de las personas. En este sentido, se trata de un instrumento de realización de las personas en términos de libertad, igualdad y dignidad. (p.77)

Para Fernando Vives (2013), la seguridad jurídica es básica para generar confianza, siendo un factor clave del progreso de un país,

donde deben existir reglas claras, tarea ardua que implica a todos los poderes públicos. Es por ello que define de la seguridad jurídica en función de su finalidad en la sociedad:

[...] la seguridad jurídica es la suma de certeza, legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de las normas no favorables e interdicción de la arbitrariedad, que, en su conjunto, permite promover en el orden jurídico la justicia y la igualdad en libertad. La seguridad jurídica hace referencia, esencialmente, y en cuanto a su aspecto positivo, a la certeza y, en cuanto al negativo, a la prohibición de la arbitrariedad, que no son más que las dos caras de la misma moneda, y se proyecta tanto en las relaciones verticales (entre el individuo y el Estado) como en las horizontales (entre los individuos). (p.75)

En síntesis, podría señalarse que la seguridad jurídica tiene por finalidad:

- respetar la autonomía de las personas.
- ser un instrumento de realización de las personas en términos de libertad, igualdad y dignidad.
- promover en el orden jurídico, la justicia y la igualdad en libertad.
- promover la certeza.
- prohibir la arbitrariedad.

d. Resumen

De todo lo expuesto, se puede colegir, que el principio de seguridad jurídica no es un valor inmutable, pero constituye un estándar racional, consensuado socialmente para garantizar las expectativas razonables sobre las decisiones del ordenamiento jurídico.

También, se puede colegir que este principio establece, por igual, parámetros de comportamiento al Estado y al ciudadano, cuestionando principalmente a la arbitrariedad, lo que impide la permanente pendencia de una situación indeterminada de

exigibilidad de derechos y/o deberes, traducida en acciones, garantizando el respeto a la “cosa juzgada” o impidiendo la retroactividad que perjudique un derecho fundamental ganado.

2.2.2. Potestad tributaria del Estado

El termino potestad deriva del latín *potestas*, *potestatis* y según la Real Academia Española, significa, en primer lugar, poder, dominio, poder legal, jurisdicción, facultad o capacidad para algo.

a. Concepto de potestad

En concordancia con Héctor Iglesias (2020), cuando se hace referencia a la potestad en general, se está hablando de “poderes jurídicos estatales, amparados por un ordenamiento jurídico y distintos de un derecho subjetivo” (p.363).

Es así que, según este autor, el término potestad se emplea para:
designar el poder que aparece investido de una autoridad, pero el más genérico de poder serviría para designar situaciones en las que falta una posición de superioridad genérica, dominio o una autoridad jurídicamente constituida, de tal forma que “*poder*” puede llegar a englobar por su generalidad los propios derechos subjetivos. (Iglesias, 2020, p.363-364)

Por otro lado, Michael Espinoza (2012, 20 de enero), al referirse a la potestad jurisdiccional del acápite II, señala que “cuando el poder fluye del Estado para ordenar, unificar y dirigir a una colectividad para alcanzar fines comunes o de utilidad general, se configura *el poder político o estatal*”, de lo cual deduce que:

la «potestad», es aquella fuerza de mando jurídicamente vinculante a terceros, que estriba en la soberanía del Estado para la protección de los intereses del pueblo. Asimismo, la «jurisdicción», es la potestad que emana de la soberanía del Estado, que es ejercida exclusivamente por órganos competentes para juzgar y ejecutar lo juzgado. (Sexta conclusión)

b. Potestad normativa del Estado

Para Aleida Ochoa (2008, noviembre) la potestad del Estado “es un poder de dominación, irresistible, que está dotado de fuerza” (p.70), donde, “el poder de dominación estatal no es el de que unos hombres estén sometidos a otros, sino el que todos los hombres estén sometidos a un orden normativo” (p.72), siendo su fundamento, desde el punto de vista de la ciencia del derecho, la Constitución (p.78).

María Elena Pliego (2015) señala, con respecto a la facultad de la administración en el Estado de dictar o establecer reglamentos, que:

la administración a fin de llevar a efecto su actividad cuenta con potestades jurídicas, es decir, la capacidad primaria del Estado para establecer mandatos imperativos (poder) necesita de ciertos atributos que la especifiquen dentro de ese orden genérico, así esa capacidad queda fraccionada en facultades particulares, –que se denominan potestades administrativas–; en este orden de ideas los teóricos afirman que no es lo mismo poder que potestad, considerando al poder como lo genérico y a las potestades lo específico. (p.30-31)

c. Potestad tributaria del Estado

Catalina García Vizcaíno (1996, p.225), al referirse a las consideraciones económicas y jurídicas del derecho tributario, destaca el papel que cumple, en el Estado, su poder o potestad tributaria, acotando que el concepto no siempre corresponde a la misma terminología, ya que hay autores que utilizan otras denominaciones tales como: derecho de supremacía tributarias, potestad impositiva, poder fiscal, poder de imposición o poder tributario.

La misma autora, señalando la relación establecida entre el Estado y el ejercicio de su potestad tributaria, indica que éste consiste en:

dictar normas a efectos de *crear unilateralmente tributos y*

establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia espacial estatal atribuida. Comprende también el poder de *eximir y de conferir beneficios tributarios*, así como el poder de *tipificar ilícitos tributarios* y regular las sanciones respectivas. (García Vizcaíno, 1996, p.225).

En el mismo sentido, Christian Paredes (2010) opina que “El poder tributario vendría a ser una especialización del poder de imperio que tiene el Estado, el cual no puede poseer un carácter irrestricto y sin límite” (p.241).

Por su parte, Carlos Peralta (2015) al referirse al poder tributario o potestad tributaria señala que es “una manifestación de la potestad soberana del Estado y es inherente al poder político” (p.98), pero además precisa que:

El poder tributario, a diferencia de la libertad, no es pre constitucional, en la medida en que tal poder es establecido expresamente por el constituyente originario en la Constitución, y debe ser ejercido dentro de los límites en ella establecidos. (p.98) Debe entenderse que si bien la potestad tributaria es una manifestación o expresión del poder que le es conferido al Estado por los ciudadanos en el pacto social, esa facultad no encuentra su causa o fundamento en el propio poder del cual es parte. Así, el poder tributario estatal es un poder–deber, expresión del poder político y connatural al Estado, pero que nace o encuentra su origen en el espacio abierto que es dejado o autorizado por la libertad, y consecuentemente se encuentra limitado por esa libertad. (p.101)

Esta visión es completada con el comentario de Arbieto (2017), quien dice que:

se puede colegir que la potestad tributaria es la facultad

otorgada por la Constitución a través de la cual el Estado crea, estructura, modifica y deroga los tributos con el objetivo de cumplir fines constitucionales, como la adquisición de ingresos para la satisfacción de necesidades públicas, la lucha contra la evasión y el fraude a la ley, o reducir las externalidades negativas. (p.86)

Al abordar el tema de la compatibilidad de la potestad tributaria con el Estado de Derecho, Rodolfo Spisso (2010) indica que:

La compatibilidad de la potestad tributaria con el Estado de Derecho se ve corroborada y facilitada en la medida en que se parta de la premisa de que la relación tributaria material y procesal se encuentra regida por el principio de la igualdad de las partes, en que el Fisco asume el papel de sujeto activo de una relación crediticia de simple contenido patrimonial, sometida a la ley y a la jurisdicción.

Es falso, considerar que el Estado como titular del crédito tributario tiene una posición superior al deudor. Su voluntad frente a éste, no es una voluntad decisoria de carácter autónomo: por el contrario, el Estado sólo puede exigir lo que el ordenamiento jurídico le ha concedido. De ahí, que sea equivocado caracterizar a la obligación tributaria como relación de poder cuando, en mayor medida, es una relación crediticia. (p.13)

En la misma línea de pensamiento, en el fundamento 34 de la STC N° 2302-2003-AA¹², se precisa que, si bien la Constitución ha otorgado tanto al Poder Legislativo como al Poder Ejecutivo la posibilidad de ejercer la potestad tributaria del Estado, en el primer caso, el ejercicio se realiza mediante una ley en sentido estricto, mientras que en el caso del Poder Ejecutivo sólo puede realizarlo mediante decreto legislativo.

¹² Caso: Inversiones Dreams S.A., publicada el 29 de junio del 2005

(1) Principales teorías de la potestad tributaria

De acuerdo con Paredes (2010), las principales teorías desarrolladas sobre la potestad tributaria del Estado se refieren más al fenómeno del impuesto antes que a los tributos, mencionando, a continuación, las siguientes:

- **Teoría de los Servicios Públicos o de la Equivalencia:** el tributo tiene como fin costear los servicios públicos que el Estado presta, de modo que lo que el particular paga es el equivalente a los servicios públicos que recibe.
- **Teoría de la Relación de Sujeción:** se sustenta en la relación de súbdito que tienen los ciudadanos con el aparato estatal, sin importar que se pueda esperar recibir algún beneficio por el pago de impuestos.
- **Teoría de la Necesidad Social:** el impuesto sirve para la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado.
- **Teoría del Seguro:** los tributos que abona el individuo, le garantizan una protección total por parte del Estado, tanto dentro del ámbito de sus fronteras donde ejerce su hegemonía absoluta, como inclusive fuera de estas.
- **Teoría de Eheberg:** el pago de los tributos es un deber que no necesita fundamento jurídico especial. (p.243-245)

(2) Tipos de potestad tributaria

En el fundamento 11 de la sentencia STC N° 00042-2004-AI/TC¹³ se indica claramente que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Poder Ejecutivo es de forma **derivada** y **extraordinaria**, a diferencia de la del Poder Legislativo, de los Gobiernos regionales y los Gobiernos locales, que es de forma **originaria** y **ordinaria**.

¹³ Caso: Ley de tributación municipal - espectáculos públicos, publicada el 11 de agosto del 2005

Al respecto, Carlos Fonseca (2002), en su exposición en el Congreso de la República, presenta una clasificación de las potestades tributarias, de acuerdo a la generalidad de la doctrina, indicando que ésta puede ser “originaria o derivada dependiendo si su fuente es la Constitución o la Ley” (secc.4.3.3.).

i) Potestad tributaria originaria o inmediata:

La potestad originaria es aquella cuyo ejercicio emana de una norma constitucional auto aplicable, pues puede ser empleada directamente sin aprobación posterior de alguna autoridad o norma legal. La sola existencia de la norma constitucional, que autoriza el ejercicio de este poder, es suficiente para su materialización a través del instrumento normativo competente.

La potestad tributaria inmediata ocurre cuando es ejercida por un titular de poder tributario únicamente con los límites y condiciones fijadas en la Constitución. (Fonseca, 2002, secc. 4.3.3.)

ii) Potestad tributaria derivada o mediata:

La potestad derivada es aquella cuyo ejercicio requiere de la delegación expresa de facultades otorgadas por otra entidad estatal que tenga potestad tributaria originaria, no interesando si dicha delegación consta o no en la Constitución.

La potestad tributaria mediata ocurre cuando es ejercida por un titular de poder tributario, pero con los límites constitucionales y los que le fije el titular de la potestad tributaria inmediata con competencia para delegarle esta facultad. (Fonseca, 2002, secc. 4.3.3.)

Finalmente, con esta clasificación solo se confirma lo estipulado en el fundamento 10 de la STC N° 00042-2004-AI/TC mencionada en párrafos anteriores que dice:

No puede haber tributo sin un mandato constitucional que así

lo ordene. La potestad tributaria, por tanto, está sometida, en primer lugar, a la Constitución y, en segundo lugar, a la ley.

(3) Características de la potestad tributaria

Hugo Carrasco (2017), presenta cuatro (4) características del poder tributario, que se resumen en las siguientes:

- **Abstracto:** porque deriva del poder del imperio del Estado, legitimando su derecho a aplicar tributos, sin que esto signifique el ejercicio o aplicación de este poder en forma concreta.
- **Permanente:** porque es connatural a la subsistencia del Estado, manteniéndose a través del tiempo.
- **Irrenunciable:** porque el Estado no podría subsistir sin este poder ya que es un atributo esencial de su autoridad.
- **Indelegable:** porque no se puede transferir a un tercero, pues el efecto sería análogo a un desprendimiento absoluto y total. (p.20)

Y, García Vizcaíno (1996), agrega otras características, señalando que el poder tributario, además:

- **se basa en la Constitución** (soberana);
- **está normado** (tiene límites constitucionales);
- **se ejerce por medio de la ley** (da origen al principio de legalidad);
- **es indivisible** (lo que no impide su distribución en diversos centros dando lugar a distintas competencias tributarias). (p.230)

(4) Límites a la potestad tributaria del Estado

El Tribunal Constitucional ha emitido, en varias oportunidades, pronunciamientos con respecto a los límites de la potestad tributaria, señalando los alcances del artículo 74º de la Constitución, el cual

delimita la potestad tributaria, entendiéndose ésta como el poder que tiene el Estado (bajo razonables parámetros) de imponer a los particulares el pago de tributos.

En la STC 02689-2004-AA¹⁴ se fundamenta con meridiana claridad de qué manera la Constitución peruana prevé los límites impuestos al ejercicio de la potestad tributaria del Estado:

La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea constitucionalmente legítimo; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede decir que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74 de la Constitución, tales como el de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas y el principio de interdicción de la confiscatoriedad. (fj.12)

Se debe señalar que cuando la Constitución establece dichos principios como límites informadores del ejercicio de la potestad tributaria ha querido proteger a las personas frente a la arbitrariedad en la que puede incurrir el Estado cuando el poder tributario se realiza fuera del marco constitucional establecido. Por eso mismo, el último párrafo del artículo 74° de la Ley Fundamental establece que: *"no surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo"*. (fj.13)

¹⁴ Caso: Emergía S.A. contra el MEF y la SUNAD, del 20 de enero del 2006

2.2.3. Prescripción tributaria

El término **prescripción** se deriva del sustantivo latino *praescriptio*, procedente del verbo *praescribere* que significaba “algo escrito antes” en el sentido de orientar o delimitar una acción, entendida ésta como el medio de perseguir y hacer valer derechos en justicia.

a. La prescripción como constante histórica

Sobre los antecedentes históricos de la institución jurídica de la prescripción, Fernando Vidal (1999, p.70) considera que se remontan al Derecho Romano, donde aparece primero la prescripción usucupativa o prescripción adquisitiva de dominio de la propiedad.

La *praescriptio* se utilizó como parte de una “fórmula” (instrucción escrita) establecida en el Derecho pretoriano para las acciones civiles, mencionándose con el propósito de restringir un proceso.

De allí que se señale a la institución de la prescripción como una creación jurídica del derecho romano.

En su evolución fue desarrollándose después como una institución jurídica para reprimir la inercia de aquél que no protegía o ejercía su derecho sobre un bien dentro de un tiempo o plazo razonable.

Según Guillermo Correa (1918), el *prae scriptio* aparece en las fórmulas, como una excepción “que el demandado podía oponer para defenderse de una acción” (p.222).

La fórmula, era parte de un procedimiento formulario escrito como instrucciones por un magistrado (pretor o cónsul), para que el juez (árbitro o mediador) dictamine un fallo.

Comenta Correa (1918) que esta excepción se colocaba antes de la *intentio* (que indicaba la pretensión del demandante, los intervinientes y el derecho perjudicado), como un encabezamiento o algo escrito antes, señalando hechos a examinar primero, para lo

cual se agregaba la siguiente salvedad: “*nisi de ea res agitur cujus longa possessio*, encerraba nada menos que una exigencia previa de su examen antes de entrar a analizar la fórmula misma, o sea, de una *prae scriptio*, de donde deriva su nombre” (p.223).

Sin embargo, de acuerdo con Félix Pedreira (2007, p.436), la prescripción ya se habría conocido en la Grecia clásica (siglo IV a.C.), deducción que hace en base a textos griegos donde los cronistas jurídicos Demóstenes y Lisias opinan sobre la imprescriptibilidad de ciertos delitos.

Pedreira (2007), además, manifiesta que la prescripción es una constante histórica:

[...] incluso en el ámbito de las infracciones penales, pudiendo encontrarse, incluso, en las etapas más remotas del Derecho Criminal, pues ello viene a poner de manifiesto que la exigencia de seguridad, la cesación de la incertidumbre, de la zozobra, de la inquietud, del desasosiego y, en definitiva, la necesidad de que no se prolonguen de forma indefinida las situaciones jurídicas expectantes vendría a ser algo inherente al ser humano, frente a lo que el Derecho nunca ha podido cerrar los ojos. (p.436)

En la antigua Roma, tanto las acciones como los derechos de origen civil se perpetuaban en el tiempo; sin embargo, había excepciones como la usucapión o prescripción adquisitiva, contenida en la ley de las XII Tablas, primer código de la antigüedad (siglo V a.C.).

Al respecto, Saúl Cestau (1985) señala que:

En el primitivo derecho romano las acciones eran perpetuas, como todos los derechos que tenían un origen civil. Pero, no obstante ello, el derecho romano, desde su origen, admitió que aquél que poseía un bien durante un cierto plazo, y ya se tratara de una cosa mueble o inmueble, la adquiría en propiedad.

La referencia más antigua que tenemos de la prescripción adquisitiva romana es la contenida en la ley de las XII. (p.18)

Con el transcurrir del tiempo y el desarrollo de la usucapión, apareció otra institución, que estableció de un modo general la prescripción de las acciones personales (o prescripción extintiva de reclamos de justicia para el cumplimiento de una obligación).

Esta situación, es reseñada por Cestau (1985) cuando agrega que:

Esta regla dictada por Teodosio II, allá por el año 424 d.c., fue confirmada, poco más de un siglo después, por el emperador Justiniano; sin embargo, esta temporalidad ofrecía una excepción, ya que las acciones procedentes de créditos del fisco por impuestos continuaron siendo imprescriptibles.

La prescripción extintiva requería de dos condiciones: a) que la obligación fuera exigible; y, b) que hubiese transcurrido el tiempo señalado en las leyes. Estos dos requisitos, han pasado al derecho moderno. (p.20)

En ese mismo sentido, Ruperto Navarro, Rafael de Lara y José de Zafra (1842), refirieron que la palabra prescripción no era usada en el derecho romano en una acepción tan general, por el contrario, ella comprendía:

- La prescripción adquisitiva de la propiedad y de las servidumbres, llamada entre los romanos *usucapió seu longi temporis possessio*, hoy *prescriptio adquisitiva*.
- La prescripción extintiva de la propiedad, *praescriptio extintiva* tanto de las servidumbres y de otros derechos semejantes por el no uso, (*non usum*) como de las acciones que no se intentaron en tiempo útil (*temporis exceptio sive praescriptio*). (p.156)

Como se sabe, el imperio romano se expandió en Europa logrando imponer el derecho romano, que en algunos lugares se fusionó con

el derecho de los llamados pueblos bárbaros que en líneas casi generales reconocían y practicaban la prescripción adquisitiva.

Es así, como esta institución pasa a la Edad Media con modificaciones, pero fortalecida, basada en la buena fe y la justicia de la causa.

Al desarrollar la evolución de esta institución a lo largo de los siglos XIX y XX, en el mundo occidental, Vidal (1999), aporta lo siguiente:

Esta institución fue adoptada básicamente por la codificación civil y en 1804, el Código francés (Código Napoleónico) la legisló en sus dos modalidades: usucapión y extintiva. El tratamiento que se le dio influyó en los códigos del siglo XIX. (p.71)

Esta influencia del código napoleónico dio lugar a que el Código Civil peruano de 1852 desarrollara los dos tipos de prescripciones de manera unitaria, pero en 1936 se acogió un criterio distinto, por influencia de la doctrina alemana, legislándose por separado la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva. Ya a partir de 1984, la prescripción extintiva es legislada en un libro especial. (p.72-73)

Para Vidal (1999), la noción de prescripción “se puede entender como un medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el transcurso del tiempo modifica sustancialmente una relación jurídica” (p.69).

Actualmente, de acuerdo con Guillermo Cabanellas (1981b), la prescripción se entiende como “la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión en propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia” (p.373). Esto se observa en el artículo 1989º de Código Civil Peruano, sobre la prescripción extintiva, que indica que la prescripción extingue la acción, pero no el derecho mismo.

b. Naturaleza jurídica y objeto de la prescripción

En torno a las teorías de la naturaleza jurídica de la prescripción, Carlos D'Alolio (2007) señala la existencia de diversas tesis que se relacionan con la actitud del acreedor (tesis subjetivas) o con el papel de esta institución en el ordenamiento jurídico (tesis objetivas), comentando que:

Se han esbozado tres tesis subjetivistas. La primera, tiene que ver con la idea de abandono presunto de un derecho. La segunda, en la noción de una tácita renuncia. Y la tercera, al silencio del titular. Todas están superadas.

Las tesis objetivas, se basan en un principio de utilidad social para el interés público. Corren por dos vertientes. La primera, ve a la prescripción como una sanción o pena legítima para el titular del derecho, por no usarlo en el tiempo de ley. La segunda, concibe a la prescripción como un instituto con finalidad curativa, que viene a brindar estabilidad jurídica a los derechos no usados por sus titulares. La segunda, ha sido la más acogida. Es conforme con el principio de la seguridad jurídica.

Al dar entrada a la prescripción, luego del tiempo que la ley preceptúa, se alcanza certeza en las relaciones jurídicas.

Con ello, queda claro que la prescripción liberatoria, en esencia, es el vehículo para eliminar ese estado indeseable de inseguridad. (p.85)

Sobre el objeto de la prescripción, los juristas españoles Andrés Domínguez y Henar Álvarez (2009) analizaron su definición terminológica en el Derecho Contractual Europeo, encontrando que:

La cuestión relativa al objeto de la prescripción extintiva (¿qué es lo que prescribe?) ha sido tradicionalmente objeto de debate.

Terminológicamente los PECL¹⁵ se refieren a ello en [...], cuya traducción (oficial o no) en las diversas lenguas es diferente (*claim*, en inglés; *créance*, en francés; *acciones*, en español; *credito* y *diritto di credito*, en italiano). En el *Common Law*¹⁶ la expresión «prescripción» se sustituye por la de *Limitation of Actions*¹⁷, con lo que se trata de poner el énfasis en la naturaleza procesal de la institución. (p.7)

En los países de la Europa continental predomina el carácter sustantivo, en el sentido de que puede provocar la extinción de la obligación. Lo cierto es que debe considerarse que tiene naturaleza tanto sustantiva como procesal. (p.8)

Y, en cuanto a los efectos de la prescripción extintiva, Luis Valle (2005) identifica y analiza tres (3) posturas doctrinales que pueden resumirse de la siguiente manera:

- **Se extingue la acción y el derecho**, (*posición con la que no concuerda*), al observar que se puede renunciar a la prescripción ya ganada, readquiriéndose el derecho, pues considera que resulta “contradictorio hablar de «renuncia» cuando el efecto, consistente en la pérdida del derecho, ya se produjo”. (p.82)
- **Se extingue únicamente la acción**, (*posición que tampoco comparte*), al observar contradicciones cuando la ley establece que la prescripción sólo se declara si es invocada y, al mismo tiempo, establece que la misma puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial, pues considera que “la acción como derecho abstracto por excelencia no se puede extinguir”. (p.84)

¹⁵ PECL - Principles of European Contract Law (Principios del Derecho Contractual Europeo)

¹⁶ **Common Law**: es el Derecho Común de la Comunidad Británica

¹⁷ **Limitation of Actions**: Limitación de Acciones

- **No se extingue ni la acción ni el derecho**, (posición con la que concuerda el autor), ya que considera que la prescripción sólo “posibilita liberarse de la obligación en vía de excepción o de acción, pues en sí, provee de un derecho de defensa frente a la pretensión de quien fue perjudicado con el transcurso del tiempo”. (p.85)

c. Fundamento de la prescripción

Según Maribel Sousa (2013) el fundamento de la prescripción es “consolidar y poner término a situaciones jurídicas que no se han solucionado oportunamente y crean un estado de inseguridad jurídica colectiva” (p.31).

En ese mismo sentido, Nerio González (2012), dice que en la prescripción hay sólidos fundamentos desde la perspectiva normativo-doctrinal, que son importantes para la funcionalidad del Derecho, tales como:

- **fundamento de interés público:** el Estado tiene un alto interés en liquidar situaciones o relaciones jurídicas que causen inseguridad dentro de la interacción social. Es la manera como el Estado armoniza o enlaza el interés público con el interés privado.
- **fundamento de seguridad jurídica:** al poner término o fin a la prolongada actitud negligente del acreedor ante la oportuna reclamación de su derecho crediticio frente al deudor.
- **fundamento de seguridad jurídica:** por la aspiración del Derecho, de otorgar estabilidad con seguridad jurídica a todas las relaciones humanas, evitando la incertidumbre y la zozobra que no pueden permanecer por tiempo indefinido.

- ***fundamento en la desidia del supuesto propietario:*** ante el abandono o el desinterés del titular del derecho real de propiedad, para ejercer la posesión de manera efectiva sobre los bienes muebles e inmuebles, permitiendo que otro la ejerza con las prerrogativas de un propietario.
- ***fundamento en la transformación del hecho posesorio en derecho de propiedad:*** por el interés de la misma sociedad de consolidar o perfeccionar el derecho de propiedad teniendo como base el ejercicio real, efectivo, directo, pacífico y público de la posesión, en favor de su poseedor, por el plazo establecido en la ley.
- ***fundamento de paz social en justicia:*** por su contribución a la efectiva funcionalidad económico-social del derecho civil patrimonial, al perfeccionar o consolidar los derechos patrimoniales y extra patrimoniales de las personas.
- ***fundamento general:*** por los intereses superiores de la sociedad, que exige un fin para todas las situaciones y relaciones jurídicas que se mantienen en el tiempo, denotando inseguridad, incertidumbre, inestabilidad o zozobra; que afectan la justicia, la seguridad, la paz, el bien común, etc. (p.4-5)

Ya en el ámbito nacional, Vidal (1999) adopta una posición que combina el interés social con la seguridad jurídica, cuando señala que:

El fundamento de la prescripción es de orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones pendientes y favorecer su consolidación, sustentándose, por tanto, en el principio de seguridad jurídica. (p.86)

En conclusión, el fundamento de la prescripción se basa en la necesidad de dar un plazo a las situaciones de incertidumbre que pueden crearse cuando no se ejerce un derecho o facultad dejando

transcurrir un tiempo determinado sin ejercerlos o demandarlos. Por ello la prescripción, como derecho irrenunciable, está íntimamente ligada al principio de seguridad jurídica.

d. Finalidad de la prescripción

La Corte Constitucional de Colombia, en su Sentencia T-662/13 del 23 de setiembre del 2013, considerando que la prescripción es un fenómeno de origen legal, identificó las siguientes finalidades:

- busca generar certidumbre entre las relaciones jurídicas;
- incentiva y garantiza que las situaciones no queden en suspenso a lo largo del tiempo, fortaleciendo la seguridad jurídica;
- supone que quien no acudió a tiempo a las autoridades para interrumpir el término, lo hizo deliberadamente;
- genera consecuencias desfavorables que pueden llegar incluso a la pérdida del derecho. (p.35)

Puede afirmarse, entonces, que la finalidad de la prescripción es evitar la inestabilidad en las relaciones sociales, proporcionando plazos razonables para ejercer derechos y evitar que potestades u obligaciones permanezcan indefinidas en el tiempo. Es una sanción a la poca diligencia, negligencia o ineficiencia.

La prescripción se justifica, así, por la necesidad de dar un plazo a las situaciones de incertidumbre que pueden crearse cuando no se ejerce un derecho o facultad dejando transcurrir un tiempo determinado sin ejercerlos o demandarlos. De allí que, como derecho irrenunciable, esté íntimamente ligada al principio de seguridad jurídica.

e. Tipos de prescripción

Hay dos tipos de prescripción: la adquisitiva y la extintiva.

(1) Rasgos comunes de las prescripciones

Antonio Thomas (2003, junio), identificó entre estos dos tipos de prescripción, seis (6) características en común, señalándolas por:

- **su fundamento**, cual es la estabilización de los derechos y las relaciones jurídicas;
- **la inactividad**, de la persona contra la que corre;
- **el transcurso del tiempo**, con las particularidades que este elemento ostenta, como son su interrupción o su suspensión;
- **la necesidad de que se aleguen**, es decir, que el juez no las puede declarar de oficio;
- **la prohibición de que se renuncien**, antes de su cumplimiento;
- **la de ser una la “contracara” de la otra**, esto es, que la adquisitiva del derecho real a favor de quien lo ha poseído corresponde a la extintiva de la acción o del derecho contra quien corrió. (p.215)

(2) Prescripción adquisitiva o usucapión

Etimológicamente la usucapión proviene de los términos latinos *usus* que designa utilización, uso, y *capere* que designa coger, tomar posesión de una cosa, lo que da una idea de su finalidad.

Por definición de la Real Academia Española, usucapión es la adquisición de una propiedad o de un derecho real mediante su ejercicio en las condiciones y durante el tiempo previsto por la ley.

Como ya se ha indicado, el origen de esta institución se remonta a la antigua Roma, donde, según Joaquín Alvarado (2003):

la usucapión fue un instituto, el cual era limitado a los ciudadanos Romanos, y exclusiva a las cosas sobre las cuales

podían tenerse Dominio Civil, siendo posteriormente regulado por la Ley de las XII Tablas: se fundaba en dos elementos: la *possessio* y el transcurrir del tiempo. (p.63)

El mismo autor señaló que “La usucapión tiene como finalidad el eliminar el estado de incertidumbre, situaciones de hecho que prolongadas en el tiempo pueden generar demandas o litigios” (Alvarado, 2003, p.61).

Por su lado, Julio Solís (2008) recuerda que en el Perú:

el código de 1852 regulaba como una misma institución, tanto a la usucapión como a la prescripción extintiva, todo ello en razón de la influencia que teníamos del código napoleónico que hacía lo mismo. En la actualidad lo consideramos como un error y compartimos la forma que adoptó el código de 1936, al regular ambas en libros distintos, teniendo lugar la usucapión en el libro de los derechos reales y la prescripción extintiva en el libro de las obligaciones. El código actual con marcadas tendencias de la legislación alemana tampoco las unifica, bifurcándola en títulos distintos manteniendo la usucapión en el mismo lugar que se dio en el código derogado o sea en el libro de los derechos reales y la prescripción extintiva en su espacio exclusivo y ambientado por el código actual denominado libro de prescripción y caducidad. (p.17)

Según el Código Civil vigente, la propiedad inmueble se adquiere por prescripción mediante la posesión continua, pacífica y pública como propietario durante diez años. (Artículo 950°)

Además, quien adquiere un bien por prescripción puede entablar juicio para que se le declare propietario. (Artículo 952° del Código Civil)

Finalmente, en la Casación 750-2008-Cajamarca, del 11 de enero del 2010, se establece en su primer considerando que:

la prescripción adquisitiva de dominio constituye una forma originaria de adquirir la propiedad de un bien, basada en la posesión del bien por un determinado período de tiempo cumpliendo con los requisitos exigidos por la Ley, lo que implica la conversión de la posesión continua en propiedad. (p.1)

(3) Prescripción extintiva o liberatoria:

De acuerdo con Thomas (2003), la prescripción del tipo extintiva o liberatoria “opera tanto en los derechos reales como en los personales” (p.223), es decir, actúa no solo en el poder sobre bienes sino también en el poder sobre créditos u obligaciones.

Según Cabanellas (1981b), cuando se habla de prescripción extintiva o caducidad, el tecnicismo predominante es que se trata de la prescripción de acciones. (p.373)

El Código Civil no define lo que es la prescripción extintiva, pero si establece que ésta extingue la acción más no el derecho mismo, además señala que la misma puede ser suspendida o interrumpida, que es irrenunciable antes de ser ganada, que debe ser invocada y que solo la ley puede fijar sus plazos. (Artículos 1989° al 2002°)

Fue la Sala Civil Transitoria de la Corte Suprema de Justicia en la Causa N° 4424-2007 del 3 de noviembre del 2008, quien definió que:

La prescripción extintiva es una institución jurídica según la cual el transcurso de un determinado lapso extingue la acción para que el sujeto pueda exigir el derecho ante los tribunales, siendo consustancial a ésta la despreocupación del sujeto para exigir su derecho durante el lapso mencionado. (Considerando Primero)

En ese mismo sentido, conceptuando la prescripción extintiva, la Corte Constitucional de Colombia, señaló en su Sentencia T-662/13 del 23 de setiembre del 2013, que la razón de ser de la figura de la prescripción extintiva involucra principios constitucionales que respaldaban su existencia, puesto que:

cumple funciones sociales y jurídicas invaluable, por cuanto contribuye a la seguridad jurídica y a la paz social, al fijar límites temporales para adelantar controversias y ejercer acciones judiciales. Para la sociedad es de interés que todas las relaciones jurídicas se definan y no queden en suspenso a lo largo del tiempo. De acuerdo con ello, no ejercer un derecho implica una sanción a su titular. Esta sanción consiste en la pérdida de la oportunidad para reclamar su derecho ante las autoridades competentes. Ésta se da como consecuencia de la falta de interés del titular del derecho para ejercer su acción. Entonces, la prescripción extintiva supone razones subjetivas. Es decir, se origina por la negligencia del titular del derecho. (Concepto)

Hay que señalar que la prescripción extintiva se expresa de manera específica en el Derecho Penal, a través del Código Penal, y en el Derecho Tributario, a través del Código Tributario.

i) Prescripción penal

La Comisión Revisora que presentó el proyecto del Nuevo Código Penal, al referirse a la extinción de la acción penal y de la pena, señaló, en su exposición de motivos, que entre todas las causas extintivas merecía destacarse la prescripción de la acción penal, que operaba al transcurrir el tiempo señalado en la ley.

Es así que, sin definirla, el Código Penal vigente (Decreto Legislativo N° 635, publicado el 8 de abril de 1991) estableció que la prescripción

extinguía la acción penal (Artículo 78°) y la ejecución de la pena (Artículo 85°).

Fue el Tribunal Constitucional del Perú quien precisó lo que debía entenderse por prescripción de la acción penal, al fundamentar en su Sentencia N° 1805-2005-HC/TC del 29 de abril del 2005, lo siguiente:

La prescripción, desde un punto de vista general, es la institución jurídica mediante la cual, por el transcurso del tiempo, la persona adquiere derechos o se libera de obligaciones. Y, desde la óptica penal, es una causa de extinción de la responsabilidad criminal fundada en la acción del tiempo sobre los acontecimientos humanos o la renuncia del Estado al *ius punendi*, en razón de que el tiempo transcurrido borra los efectos de la infracción, existiendo apenas memoria social de la misma. (fj.6)

Es decir, que mediante la prescripción se limita la potestad punitiva del estado, dado que se extingue la posibilidad de investigar un hecho criminal y, con él, la responsabilidad del supuesto autor o autores del mismo. (fj.7)

Dicho de otro modo, en una Norma Fundamental inspirada en el principio *pro homine*, la ley penal material otorga a la acción penal una función preventiva y resocializadora, en la cual el Estado autolimita su potestad punitiva contemplando la necesidad de que, pasado cierto tiempo, se elimine toda incertidumbre jurídica y la dificultad de castigar a quien lleva mucho tiempo viviendo honradamente, consagrando de esta manera el principio de seguridad jurídica. El Código Penal reconoce la prescripción como uno de los supuestos de extinción de la acción penal. (fj.8)

En cuanto a la prescripción de la ejecución de la pena, en la misma Sentencia se señaló que:

De acuerdo con lo establecido, la prescripción es un medio para librarse de las consecuencias penales y civiles de una infracción penal o una condena penal por efecto del tiempo y en las condiciones exigidas por la ley.

Por consiguiente, la prescripción igualmente constituye un supuesto de extinción de la acción penal tal como lo prevé el artículo 78.1 del Código Penal, y la norma material reconoce también la prescripción de la ejecución de la pena (artículo 85.1). (fj.11)

Así, la primera prescripción, llamada *de la persecución penal*, está referida a la prohibición de iniciar o continuar con la tramitación de un proceso penal, en tanto que, por la segunda, llamada *de la ejecución penal*, se excluye la ejecución de una sanción penal si ha transcurrido un plazo determinado, de lo cual se infiere que la prescripción de la pena lo que extingue es la ejecución de la sanción que en su día fue decretada. (fj.12)

ii) Prescripción tributaria

Se entiende que la prescripción tributaria es una forma de prescripción extintiva o liberatoria de la obligación tributaria, que según Darío Gonzáles (1997), se aplica “a los efectos de determinar el límite temporal de exigibilidad de la deuda tributaria” (p.6), lo que equivale a poner plazos para que el acreedor ejerza sobre el deudor, la acción de exigir el cumplimiento de la obligación contraída.

Este tema se desarrolla más ampliamente en el siguiente acápite.

f. La Prescripción tributaria

Es casi un consenso que, en realidad, la idea de la prescripción es actuar más contra la negligencia que a favor de quien la invoca.

Como sustento legal a lo señalado, en el análisis del Informe N° 41-

2014-SUNAT/4B4000 del 21 de marzo del 2014, acerca de la prescripción tributaria, se indica que:

[...] para que se produzca la prescripción deben concurrir sólo dos elementos principales: el transcurso del tiempo señalado en la ley y la inacción por parte del acreedor para exigir al deudor el pago de una deuda. (p.2/4)

Cabe aquí, entonces, el comentario de Dámaris Barreto (2014), para quien la prescripción tributaria es un medio para “evitar la desidia, la negligencia de la Administración Tributaria que se prolonga indefinidamente, sancionando las conductas de abandono e indiferencia de los ejercicios propios”. (p.5)

(1) Visión distintiva de la prescripción tributaria

En referencia a las peculiaridades de la prescripción tributaria, García Novoa (2010), indica que el fundamento de las normas fiscales es “transferir la riqueza de los particulares hacia el Estado”, de allí que éstas sean “necesariamente, normas de imposición de conductas” que al diferenciarse de las “normas dispositivas o permisivas” del Derecho Civil, hacen de la prescripción tributaria “un instituto distinto del acuñado en el Derecho Privado” (p.230-231).

Sobre la naturaleza jurídica de la prescripción extintiva y sus efectos en materia tributaria, Valle (2005), considera “que la prescripción extintiva no extingue ni el derecho ni la acción, sino que únicamente posibilita liberarse de la obligación en vía de excepción o de acción, pues en sí provee de un derecho de defensa frente a la pretensión de quien fue perjudicado con el transcurso del tiempo” (p.85).

Posición con la que concuerda Robles et al (2009), cuando comenta que la prescripción, desarrollada en el Código Tributario peruano:

[...] no constituye un medio de extinción de la obligación de deudas tributarias, es por ello que, vencido el plazo

prescriptorio, el deudor tributario queda liberado de la acción de la Administración Tributaria para que ésta pueda determinar la deuda tributaria, exigir los pagos o aplicar sanciones. Pero la deuda la sigue teniendo el deudor tributario. (p.345)

En lo que concierne a la utilidad de la prescripción como instrumento legal, Alejandro Dumay (2011) menciona que:

La prescripción no debe ser vista como institución que extingue las facultades de la Administración Tributaria (y que en tal sentido conspira en contra de una administración más eficiente o fomenta la evasión), sino como un instrumento legal que da racionalidad al sistema tributario y al cumplimiento y control de las normas impositivas. (p.238)

Ampliando la idea, el mismo Dumay (2011) señala que se hace inexplicable la jurisprudencia que la desconoce, ya que no limita las facultades de la Administración Tributaria “como erróneamente se asume. Por el contrario, es la que hace posible el ejercicio racional de la facultad de fiscalizar” (p.227).

Análogamente, de acuerdo con Leonardo Bergroth (2000; agosto), ya nadie discute como un “principio universalmente aceptado que las obligaciones tributarias se extinguen por prescripción” (párraf.2, Secc. I).

Por lo tanto, la prescripción en materia tributaria se entiende como la liberación del poder ejercido por la Administración Tributaria, modificando la relación jurídica, al extinguir la acción que sobre la obligación tributaria pueda ejercerse, quedando pendiente el derecho natural sobre la misma.

Esta visión distintiva conlleva a la imposibilidad de una renuncia voluntaria al ejercicio de sus derechos por parte de la Administración Tributaria, quedándole sólo la posibilidad de la negligencia, la cual precisamente es castigada con la aplicación de la prescripción.

(2) La prescripción en el Código Tributario peruano

En el Perú, la prescripción tributaria está regulada por el Código Tributario¹⁸ para los tributos internos, y por la Ley General de Aduanas¹⁹ para los tributos aduaneros.

Esta regulación aplicada en el ámbito fiscal, según Cristina Huertas (2010), privilegia a la seguridad jurídica frente a la justicia redistributiva que entraña la tributación (p.309).

La prescripción tributaria actúa sobre la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria y exigir su pago, así como para aplicar sanciones; también actúa sobre la acción del contribuyente para solicitar o efectuar la compensación o para solicitar la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso.

Para que la prescripción sea declarada debe ser invocada por el interesado, pues como ya ha sido mencionado, en el Perú la prescripción no se declara de oficio. Además, dicho pedido puede oponerse en cualquier estado de un procedimiento administrativo o judicial.

El derecho de prescribir es irrenunciable, pero es factible la renuncia a la prescripción ya ganada, lo que ocurre cuando se formaliza tácita o expresamente al reconocerse la obligación tributaria.

i) Evolución de la prescripción tributaria

Cuando se instituyó el primer Código Tributario en 1966, se contempló a la prescripción como un medio de extinción de la obligación tributaria, que actuaba sobre la acción y el derecho de la Administración Tributaria.

¹⁸ Texto Único Ordenado del Código Tributario. Decreto Supremo N° 133-2013-EF. Libro Primero: La Obligación Tributaria, Título III: Transmisión y Extinción de la Obligación Tributaria, Capítulo IV: Prescripción, artículos 43° al 49°

¹⁹ Ley General de Aduanas. Decreto Legislativo N° 1053. Sección Sexta, Título I: Obligación Tributaria Aduanera, Capítulo IV: De la Extinción de la Obligación Tributaria Aduanera, artículos 155° y 156°

Con el segundo Código Tributario de 1992, la prescripción se mantuvo entre los medios de extinción, pero su esencia cambiaba, ya que actuaba sobre la acción y perduraba la deuda.

En el tercer y cuarto Código Tributario, de 1994 y 1996 respectivamente, ya la prescripción dejó de ser un medio de extinción de la obligación tributaria, situación que se ha mantenido hasta la fecha, tal como puede observarse en el Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente, D.S. N° 133-2013-EF.

Lo mismo ocurrió con la Ley General de Aduanas, que en 1988 con la aprobación del Decreto Legislativo N° 503 reconoció a la prescripción entre las causales de extinción de la obligación tributaria, tal como lo señalaba el Código Tributario, situación que cambió con la Ley General de Aduanas de 1996, aprobada por el Decreto Legislativo N° 809, que se adhería a los supuestos señalados en el Código Tributario vigente en ese tiempo y que perduran en la actual Ley General de Aduanas del 2008.

Cuadro N° 1

EVOLUCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ

CÓDIGO TRIBUTARIO	LEY GENERAL DE ADUANAS
1. CT 1966 – D.S. N° 263-H del 12.08.1966 Prescripción = medio de extinción (art.24º)	1. LGA 1988 – D. Leg. N° 503 del 01.12.1988 Prescripción = medio de extinción (art.17º)
2. CT 1992 – D.L. N° 25859 del 01.12.1992 Prescripción = medio de extinción (art.27º)	2. LGA 1996 – D. Leg. N° 809 del 19.04.1996 Prescripción sólo extingue acción (art.20º)
3. CT 1994 – D. Leg. N° 773 del 31.12.1993 Prescripción sólo extingue acción (art.27º)	3. LGA 2008 – D. Leg. N° 1053 del 27.06.2008 Prescripción sólo extingue acción (art.154º)
4. CT 1996 – D. Leg. N° 816 del 21.04.1996 Prescripción sólo extingue acción (art.27º)	

Elaboración propia

ii) Plazos de prescripción tributaria

En cuanto a los plazos de prescripción tributaria, en líneas generales, el que se aplica a todos los tributos es de cuatro (4) años, pero en el caso de los tributos internos, el plazo se amplía a seis (6) años si no se presenta la declaración respectiva y a diez (10) años cuando el responsable no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Estos plazos ampliados se fundamentan en las dificultades que suponen el ejercicio de los derechos y acciones de la Administración Tributaria que, además, concuerda con el modelo del CIAT – Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Esta posición va en la misma línea de pensamiento de D’Alolio (2007), quien manifiesta que el fundamento para el otorgamiento de estos plazos “queda dado por el tema de la prueba difícil de conseguir por el paso del tiempo” (p.86), y porque se “tiene en cuenta la buena fe” (p.92).

El plazo excepcional de seis (6) años, por contravenir el deber formal de presentar la declaración tributaria conteniendo la determinación de la deuda tributaria, fue fundamentado por el Tribunal Fiscal en el Informe Final del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2007-24 del 28 de agosto del 2007 al señalar que:

[...] al verificarse tal omisión no procederá aplicar al administrado el plazo general de prescripción para el ejercicio de las acciones [...] de la Administración Tributaria relacionadas con dicha omisión, por cuanto al haber incumplido tal deber dificultó el ejercicio de las acciones [...] de la Administración Tributaria vinculadas con el tributo cuya declaración se omitió y, por ende, puso en riesgo el interés general en la realización del deber de contribuir que a su vez es el objeto de protección genérico del sistema sancionatorio tributario y justifica la extensión del plazo prescriptorio para que el ente fiscal ejerza las acciones vinculadas con dicha omisión. (p.4/7)

Cuadro N° 2

PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA

4 años	En general
Tributo interno	<p>Para prescribir las acciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar la obligación tributaria • Exigir el pago • Aplicar sanciones • Solicitar o efectuar la compensación • Solicitar la devolución
Tributo aduanero	<p>Para prescribir las acciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar tributos en: <ol style="list-style-type: none"> a) la importación para el consumo b) el traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común c) la transferencia de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria d) la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo • Cobrar tributos • Cobrar multas • Aplicar sanciones y aplicar multas • Requerir la devolución de lo indebidamente restituido • Devolver lo pagado indebidamente o en exceso
6 años	En caso de contravenir el deber de presentar la declaración respectiva
Tributo interno	<p>Para prescribir las acciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar la obligación • Exigir el pago • Aplicar sanciones
10 años	En caso de no pagar el tributo retenido o percibido en el tiempo establecido
Tributo interno	<p>Para prescribir las acciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar la obligación • Exigir el pago • Aplicar sanciones

Fuente: TUO del Código Tributario – Decreto Supremo N° 133-2013-EF (artículo 43º)

Ley General de Aduanas – Decreto Legislativo N° 1053 (artículo 155º)

Elaboración: propia

También el Tribunal Fiscal fundamentó la extensión del plazo a diez (10) años, por no pagar los tributos retenidos o percibidos en el tiempo establecido, en el Informe Final del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-34 del 06 de octubre del 2005, al proponer que:

El mayor plazo de prescripción de 10 años para el agente de retención o percepción, se sustenta en que el tributo retenido corresponde a un tercero (contribuyente), cuya omisión en el pago por parte del agente retenedor o perceptor podría implicar la apropiación indebida de un dinero que es ajeno a este último, máxime cuando por efecto de su participación el contribuyente ya no es más responsable ante la Administración. (propuesta 1)

Hay que hacer hincapié, que en la mayoría de países de América Latina se sigue un sistema de ampliación del plazo de prescripción, basados en la conducta del contribuyente ante situaciones que implican para la Administración Tributaria una mayor dificultad para ejercer derechos y acciones.

iii) Cómputo de los plazos de prescripción

El cómputo de los plazos de prescripción, en todos los casos, ya sean de tributos internos o tributos aduaneros, se inicia el día 01 de enero del año siguiente de ocurrida las circunstancias que originan la prescripción; no obstante, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en las resoluciones de determinación o de multa, el cómputo del término prescriptorio se inicia desde el día siguiente de realizada la notificación.

Al respecto, el CIAT (2015) comentó lo siguiente:

Cabe indicar que existen países en los que el cómputo del plazo de prescripción se inicia a partir del 1 de enero del año siguiente de ocurridos los casos que motivan la prescripción. Si bien la referida regla encierra en sí misma una extensión del plazo de prescripción, tiene la ventaja de facilitar el cómputo de ésta. (p.76)

Cuadro N° 3

CÓMPUTO DE LOS PLAZOS

PRESCRIPTORIOS TRIBUTARIOS

Desde el 01 de enero siguiente	Desde el día siguiente
<ul style="list-style-type: none"> * A la fecha de vencimiento del plazo para presentar la declaración anual * A la fecha en que sea exigible el tributo determinado por el deudor * A la fecha de nacimiento de la obligación tributaria * A la fecha en que se cometió la infracción o fue detectada por la Administración Tributaria * A la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso * A la fecha de nacimiento del crédito por tributos a los que se tiene derecho a solicitar su devolución 	<ul style="list-style-type: none"> * A la fecha de notificación de las Resoluciones de Determinación o Multa

Fuente: TUD del Código Tributario – Decreto Supremo N° 133-2013-EF (artículo 44º)

Ley General de Aduanas – Decreto Legislativo N° 1053 (artículo 155º)

Elaboración: propia

El cómputo del plazo de prescripción es susceptible de ser interrumpido y/o suspendido, y, en el Perú, las causales para que esto suceda se rigen por lo dispuesto en el Código Tributario.

iv) Interrupción y suspensión del plazo prescriptorio

La interrupción se marca en el día que se registra la causal, iniciándose un nuevo plazo de prescripción a partir del día siguiente de acaecido el acto interruptorio. En este caso, el nuevo inicio ya no se computa a partir del 01 de enero siguiente.

En ese sentido, Paulo De Barros (2007) señaló que, una vez producidas las causas previstas, “tienen la fuerza de interrumpir el flujo temporal que termina con la prescripción”, ya que “cada vez que el período se interrumpe, se desprecia la parte del tiempo vencida y se vuelve al marco inicial” (p.368).

Por su parte, el CIAT (2015) comenta que los casos previstos para la interrupción “denotan de manera inequívoca la voluntad de la Administración Tributaria o de los obligados tributarios de no abandonar o perjudicar su derecho, o de reconocer la existencia de la obligación tributaria” (p.77).

La suspensión opera deteniendo temporalmente el curso de la prescripción, retomando la línea del cómputo del plazo, una vez absueltos y/o resueltos los trámites y procedimientos.

Cuadro N° 4

INTERRUPCIÓN Y SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

CAUSALES DE INTERRUPCIÓN	CAUSALES DE SUSPENSIÓN
a. Reconocer expresamente la obligación tributaria o infracción	a. Durante la tramitación del procedimiento contencioso-tributario
b. Pagar parcialmente la deuda	b. Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial
c. Notificación de la Resolución de Determinación, de Multa o de Orden de Pago	c. Durante la vigencia del aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria
d. Notificación de la Resolución de pérdida del aplazamiento y/o fraccionamiento	d. Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución
e. Notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria en cobranza coactiva u otra notificación dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva	e. Durante el lapso que el deudor tributario tenga la condición de no habido
f. Solicitar fraccionamiento o facilidades de pago	f. Durante el plazo que establezca la SUNAT para que el deudor tributario rehaga sus libros y registros
g. Solicitar la devolución o compensación	
h. Notificación del pago en exceso o indebido	
i. Compensación automática	

Fuente: TUD del Código Tributario – Decreto Supremo N° 133-2013-EF (artículo 45º)

Ley General de Aduanas – Decreto Legislativo N° 1053 (artículo 156º)

Elaboración: propia

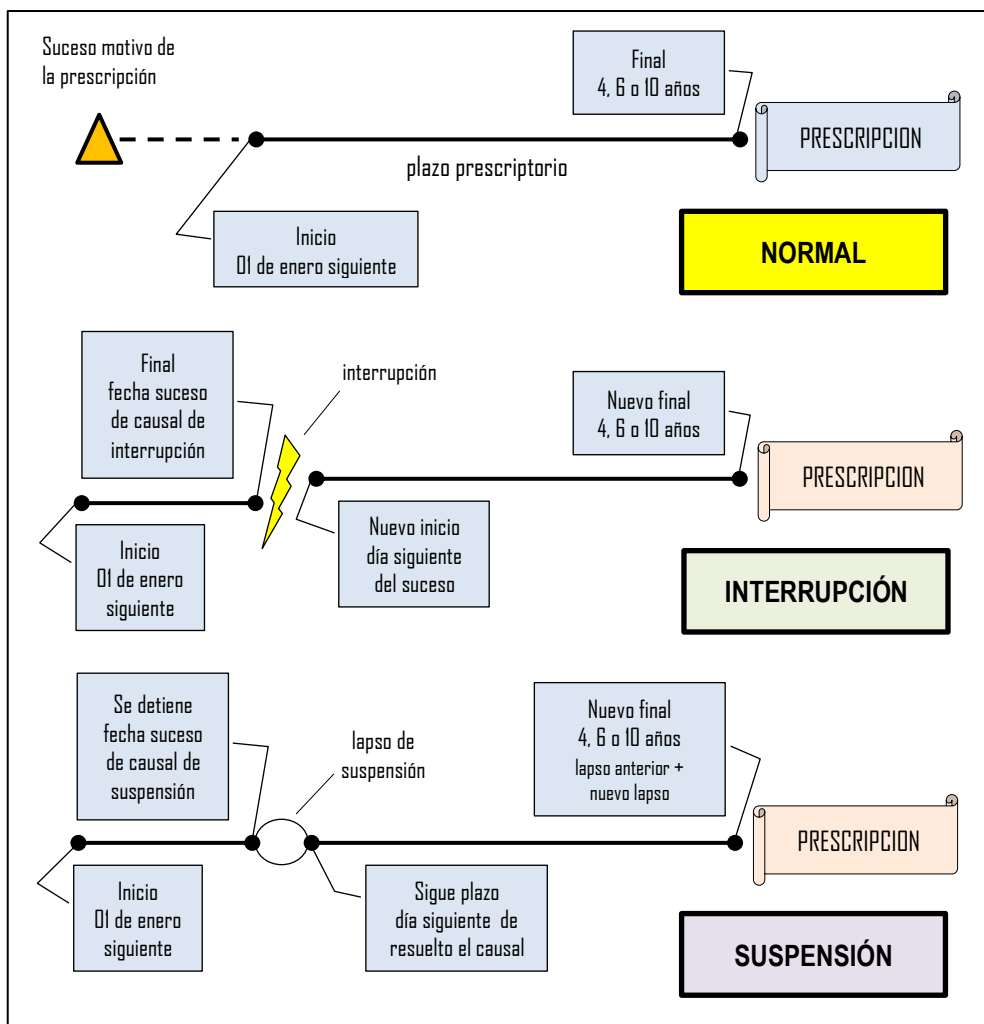
Concerniente a ello, Huertas (2010) señaló que la suspensión del plazo prescriptorio encapsula el tiempo y “queda retenido, sin perderse el plazo ya ganado” (p.306).

Según Robles et al (2009), la dinámica de la suspensión actúa de la siguiente manera: “no se cuenta el plazo suspendido, se cuenta el plazo anterior y el siguiente” (p.362).

Para D’Alolio (2007) los efectos de la suspensión “implican una detención del tiempo útil para prescribir, pero no vuelve al momento cero, se le agrega el tiempo anterior” (p.87).

Figura N° 1

ESQUEMA DE LOS PLAZOS PRESCRIPTORIOS



Fuente: TUO del Código Tributario - Decreto Supremo N° 133-2013-EF
 Elaboración: propia

Como síntesis, Rosana Morales (2002) ha señalado que la interrupción del plazo de prescripción “equivale a la destrucción de la eficacia del tiempo transcurrido y, por lo tanto, supone la imposibilidad de que llegue a cumplirse la prescripción comenzada” (p.45), en tanto que la suspensión “determina la paralización o detención del plazo, y a diferencia de la interrupción, no puede borrar el tiempo transcurrido antes de la paralización” (p.65).

v) *Procedimientos tributarios de oposición*

La prescripción tributaria en el Perú contempla la extinción de las acciones que sobre una obligación tributaria no se ha ejercido, por inercia de la Administración Tributaria o del administrado dentro de los plazos que señala la ley, sin que esto signifique la pérdida del derecho natural sobre lo adeudado.

Además, el Tribunal Fiscal ha establecido en diversas resoluciones que la prescripción puede oponerse en vía de acción (en un procedimiento no contencioso tributario) o en vía de excepción (en un procedimiento contencioso administrativo).

• *Procedimiento no contencioso tributario*

En el primer caso, de oposición en vía de acción tratándose de un procedimiento no contencioso tributario, el Tribunal Fiscal en su Informe Final del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2003-19 del 23 de setiembre del 2003, señaló lo siguiente:

[...] se advierte que el procedimiento no contencioso tributario se inicia con una solicitud por parte del interesado cuya pretensión no está orientada a la impugnación de un acto administrativo en particular, sino a la declaración por parte de la Administración de una situación jurídica que incidirá en la determinación de la obligación tributaria que ha de corresponderle, así tenemos las solicitudes de [...] declaración de prescripción. (fundamento 4.1)

- **Procedimiento contencioso administrativo**

En el segundo caso, de oposición en vía de excepción tratándose de un procedimiento contencioso administrativo, que se presenta ante la autoridad judicial competente y se rige por las normas contenidas en el Código Tributario y, supletoriamente, por la Ley N° 27584, que regula el Proceso Contencioso Administrativo. Su finalidad es el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados. Es una acción prevista en el artículo 148° de la Constitución.

Después de lo expuesto, la conclusión extraída es que la prescripción puede ser alegada sólo después de haber completado el plazo prescriptorio.

2.2.4. La extinción tributaria

La palabra extinción se deriva del latín *extinctio*, que significa acción y efecto de extinguir, es decir acabarse, hacer que cesen y se terminen ciertas cosas que desaparecen gradualmente.

Para Guillermo Cabanellas (1981a), extinción es “Cese, cesación, término, conclusión, fin o desaparición de personas, cosas y situaciones. La disolución de una unidad o instituto”. (p.650)

a. La extinción en el Derecho

Según Eduardo Antinori (2006), “En la antigüedad eran varias las causas de extinción jurídica de las personas, tales como la muerte, la esclavitud y la muerte civil por profesión religiosa o condena perpetua” (p.67).

En cuanto a la extinción de las obligaciones en el antiguo derecho romano, Eugenio Lagrange (1870), reseña que:

Había en el derecho antiguo dos modos de extinguirse las obligaciones que no existían en tiempo de Justiniano, a saber, la *solutio per aes et libram*, y la que resultaba de la *capitis diminutio*. Se extinguían por las formalidades de la balanza y de la libra las obligaciones que se habían formado por el mismo medio, [...]. En su origen, era un pago real que se hacía por el peso [...]; después sólo fue un pago ficticio. En cuanto a la extinción de las obligaciones por la *capitis* disminución del deudor, era una consecuencia de que el individuo *capite minutus* se consideraba una nueva persona. Así, no existiendo ya el deudor [...], sus deudas se extinguían. (p.516)

Tal como lo explica luego Rafael Bernad (2006), en la etapa primitiva del Derecho Romano, formalista y solemne, “la disolución de las obligaciones se producía por medio del acto contrario (*contrarius actus*) al que había generado el nacimiento de la relación obligatoria” (p.385).

Según la apreciación de Cabanellas (1981a), la extinción se presenta en dos facetas:

EXTINCIÓN DE ACCIONES. Toda causa que las anula o las torna ineficaces, por carecer el actor de derecho para entablarlas.

EXTINCIÓN DE DERECHOS. Hecho de que cesen o acaben, ya por haberlos satisfecho, por haberlos abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigibles. (p.65)

En el ámbito administrativo, Juan Cassagne (2002), refiere que:

La eliminación o supresión de los efectos jurídicos del acto administrativo se designa con el término extinción, que comprende a aquellas situaciones en que el acto cesa de operar sus efectos por causas normales o anormales sin que se requiera el dictado de un acto específico. (p.243)

(1) Fundamentos jurídicos de la extinción

Para Navarro et al (1842), “Todo derecho una vez adquirido existe hasta que hay una causa que motiva su extinción” (p.76).

La obligación se extingue, como ya se ha recalado, porque es un fenómeno jurídico dinámico, que responde a un proceso que le da origen, lo pone en vigencia y determina sus causas de extinción.

En ese sentido, Luis Delgadillo (2012) presenta un enfoque relacionando la extinción con una conducta, indicando que:

[...] el principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta debida: dar, hacer, no hacer o tolerar, culminan su existencia, de donde derivamos que, tratándose de las obligaciones formales, su extinción se produce con la realización de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis contenida en la norma. (p.121)

Por su parte, De Barros (2007, p.353) identifica en la relación jurídica tres elementos que son: el sujeto activo que tiene el derecho subjetivo para exigir una prestación; el sujeto pasivo que debe cumplir la prestación; y, el objeto que es la prestación misma. Si cualquiera de dichos elementos desaparece se desintegra la relación, dando lugar a la extinción.

Al examinar el fenómeno jurídico que se opera en la extinción de los vínculos de la relación jurídica, este autor comenta que:

En el transcurso de su existencia puede experimentar cambios, que interfieren en los elementos que la componen o en las graduaciones de su eficacia. Y después se extingue, al haber realizado sus objetivos reguladores de la conducta o por las razones que el derecho positivo²⁰ estipule. (De Barros, 2007, p.353)

²⁰ **Derecho positivo:** Normas jurídicas escritas vigentes en un Estado, emanadas de órganos competentes.

Por eso, tal como lo señala Bernad (2006), “cuando sucede un hecho al que la ley atribuye la virtualidad de disolver el vínculo jurídico que une al deudor y al acreedor” (p.385), está extinguiéndose una obligación.

(2) Finalidad de la extinción

Su finalidad es garantizar, proteger y /o reparar la seguridad jurídica. Ésta garantía o protección se manifiesta a través de la cancelación, desaparición o pérdida de eficacia de un derecho o facultad, obligación o deber, de manera que no puede ya ser ejercido el derecho o facultad, ni reclamado el cumplimiento del deber o la obligación.

(3) Alcance de la extinción en el derecho peruano

En su estudio sobre la extinción en el ámbito nacional, el jurista Vidal (1999) expuso lo siguiente:

La extinción de la relación jurídica es un tema poco desarrollado por la doctrina, por lo menos de forma sistemática, pues los hechos extintivos, en su más genérica acepción, se encuentran dispersos en la normativa de las diversas instituciones jurídicas.
(p.65)

En el Perú, este tema está contemplado en el Derecho Civil, donde la extinción actúa para extinguir relaciones jurídicas en el derecho de las personas, el derecho de familia, los derechos reales, las obligaciones y las fuentes de las obligaciones.

En el Derecho Penal, la extinción opera sobre la acción penal y la ejecución de la pena.

En tanto que, en el Derecho Procesal Constitucional, actúa sobre la medida cautelar.

Cuadro N° 5

ALCANCE DE LA EXTINCION EN EL DERECHO PERUANO

DERECHO CIVIL		
<p><u>Derecho de las personas:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • mandatos y poderes <p><u>Derecho de familia:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • patria potestad • prestación de alimentos • patrimonio familiar • cargo de tutor • curatela de bienes <p><u>Derechos reales:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • posesión • propiedad y copropiedad • usufructo • derecho de superficie • servidumbre por destrucción total o por falta de uso • hipoteca 	<p><u>Obligaciones:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • de prestaciones imposibles no imputables al deudor • de codeudores en la condonación • en la parte correspondiente en la consolidación • para el incapaz si el pago fue útil • pagadas con títulos valores • hasta donde alcance en la compensación 	<p><u>Fuentes de las obligaciones:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • el contrato por revocación • los subarrendamientos a la conclusión del arrendamiento • la responsabilidad del arrendatario por la renta al efectuarse la consignación • contrato de prestación de servicios por muerte o incapacidad del prestador <p><u>Prescripción y caducidad:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • la acción y no el derecho mismo por prescripción • el derecho y la acción por caducidad
DERECHO PENAL		
<p><u>Acción penal:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • muerte del imputado • prescripción • amnistía • derecho de gracia • cosa juzgada • desistimiento • transacción 	<p><u>Ejecución de la pena:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • muerte del condenado • amnistía • indulto • prescripción • cumplimiento de la pena • exención de la pena • perdón del ofendido 	
DERECHO PROCESAL CONSTITUCIONAL		
<ul style="list-style-type: none"> • medida cautelar por cosa juzgada 		

Fuente: Código Civil. Código Penal. Código Procesal Constitucional
 Elaboración: propia

b. La extinción de la obligación tributaria

La deuda tributaria, como toda obligación jurídica, también tiene un ciclo determinado por la ley, la cual establece cómo nace y cómo se extingue este vínculo, además de precisar los elementos que intervienen.

En el ámbito tributario, la extinción puede entenderse como el cese, término, conclusión de la relación jurídico-tributaria, ya sea por haberla satisfecho, por haberla abandonado o renunciado, o por no ser ya legalmente exigible la obligación tributaria.

De acuerdo con el tributarista mexicano Delgadillo (2012), esto ocurre porque “Las obligaciones tributarias, pasan por un proceso de nacimiento, vigencia y extinción, toda vez que, como fenómenos jurídicos, no pueden permanecer estáticas, ya que es necesario dar certeza jurídica de su principio y fin” (p.121).

Toda legislación tributaria señala al pago como el principal y más común medio de extinción de una obligación tributaria, pero además considera otras formas de extinguir o disolver esta relación jurídica, reconociendo así, la existencia de situaciones que anulan o tornan ineficaz el derecho del acreedor o el deber del deudor.

Al respecto, la tributarista panameña Sousa (2013) señala que “Los medios, formas o modos de extinguir las obligaciones son todos aquellos hechos o actos jurídicos mediante los cuales ellas cesan de producir efectos jurídicos en forma definitiva, en virtud de dejar de existir en la vida jurídica” (p.2).

c. Modos de extinción tributaria en América Latina

Entre estas otras formas de extinción señaladas en las normas tributarias de la mayoría de países de América Latina, se encuentra además del pago o solución, la compensación, la confusión o consolidación, la condonación o remisión, la prescripción y otras.

Cuadro N° 6

**CAUSAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA
EN AMERICA LATINA**

PAISES	MODALIDADES DE EXTINCION TRIBUTARIA					
	Pago o Solución	Compensación	Confusión o Consolidación	Condonación o Remisión	Prescripción	Otros
Argentina	•	•	•	•		•
Bolivia	•	•	•	•	•	
Brasil	•	•		•	•	•
Colombia	•	•		•	•	•
Costa Rica	•	•	•	•	•	
Chile	•	•			•	•
Ecuador	•	•	•	•	•	
El Salvador	•	•	•		•	
Guatemala	•	•	•	•	•	
Honduras	•	•	•		•	•
México	•	•		•	•	•
Nicaragua	•	•	•	•	•	•
Panamá	•	•		•	•	
Paraguay	•	•	•	•	•	
Perú	•	•	•	•		•
República Dominicana	•	•	•		•	
Uruguay	•	•	•	•	•	
Venezuela	•	•	•	•	•	•

Fuente: Códigos Tributarios, Códigos Fiscales, Códigos Civiles, legislación tributaria de los países indicados
Elaboración: propia

Pago o Solución: Es la forma ideal de extinguir una obligación tributaria y se da por el cumplimiento de la obligación o la prestación de lo debido en la forma establecida, llámese lugar, fecha, forma de pago. Implica un reconocimiento tácito de la obligación. Se aplica en todos los países señalados.

Compensación: Es la extinción simultánea y hasta la misma cuantía de obligaciones diversas de igual naturaleza, existentes entre la Administración Tributaria y el contribuyente deudor. La compensación por el fisco importa reconocer la existencia de saldos a favor del contribuyente. Puede realizarse de oficio o a petición de parte. Además, debe referirse a períodos no prescritos. Se aplica en todos los países señalados.

Confusión o Consolidación: Es la reunión en la Administración Tributaria (titular de la deuda tributaria), de la calidad de deudor y acreedor. Produce iguales efectos que el pago, extinguiéndose de esa forma la obligación tributaria. No se aplica en Brasil, Colombia, Chile, México y Panamá.

Condonación o Remisión: Es el acto por medio del cual el acreedor tributario libera de la deuda al deudor tributario. Es la remisión o perdón de la deuda. Debe ser dispuesta por ley con alcance general. No se aplica en Chile, El Salvador, Honduras y República Dominicana.

Prescripción: Es la extinción de un derecho o acción de cualquier clase por el transcurso del tiempo en las condiciones previstas por la ley. Responde al principio de seguridad jurídica. No se aplica en Argentina y Perú.

Novación: Es la transformación de una obligación en otra. La deuda original no pagada se extingue, apareciendo una nueva deuda sometida a un régimen de regularización. Se aplica en Argentina.

Transacción: Es un acto jurídico bilateral, por el cual las partes, haciéndose concesiones recíprocas, extinguen obligaciones litigiosas o dudosas. Se aplica en Brasil.

Declaración de Incobrabilidad: Son deudas tributarias declaradas incobrables por la Administración Tributaria. Se aplica en Chile, Guatemala y Venezuela.

Cancelación de créditos: Son deudas tributarias canceladas en las cuentas públicas, por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, que se extinguen transcurrido un tiempo determinado en la ley. Se aplica en México.

Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa: Son deudas respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, siempre que sea posible ejercerlas y aquellas cuyo saldo no justifican su cobranza. Se aplica en el Perú.

Fallecimiento del contribuyente: Se extingue la deuda cuando no hay herederos ni bienes que satisfagan la obligación tributaria pendiente. Se aplica en Nicaragua.

Falta de persona o cosa legalmente responsable: Se extingue la deuda cuando no existen herederos declarados ni bienes cautelados que respondan por la obligación. Se aplica en Panamá.

Otros: Otras formas de extinción que se establecen por leyes especiales. Se aplica en Perú y Venezuela.

d. La extinción en el Código Tributario peruano

En la normativa tributaria peruana no se aprecia una definición respecto de la extinción, pero si se enuncian medios y modalidades de extinción de la obligación tributaria, que vienen a ser las situaciones que ponen fin o desaparecen el vínculo entre los sujetos de la relación obligacional.

En principio, el literal f) de la Norma IV sobre el Principio de Legalidad – Reserva de Ley, establecida en el TUO del Código Tributario, señala que sólo por Ley o Decreto Legislativo se puede normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en el Código.

Cuadro N° 7

MODOS GENERALES DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EN EL PERÚ

MODALIDAD	OPERATIVIDAD
Pago	<ul style="list-style-type: none"> - La ley norma el pago - El deudor tributario o sus representantes son los obligados al pago - El pago se imputa primero a los intereses, luego el tributo o multa - El pago se realiza en moneda nacional - Se puede pagar con dinero en efectivo, cheque, nota de crédito negociable, débito en cuenta corriente o de ahorros, tarjeta de crédito y otros medios - Los tributos no pagados devengan intereses moratorios - Los órganos competentes están obligados a aceptar el pago - El pago indebido o en exceso se devuelve en moneda nacional y con intereses
Compensación	<ul style="list-style-type: none"> - La compensación de la deuda tributaria puede ser total o parcial - Se puede compensar con créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente - Deben corresponder a períodos no prescritos - Deben ser administrados por el mismo órgano administrador - La compensación puede ser automática, de oficio o a solicitud de parte
Condonación	<ul style="list-style-type: none"> - La condonación se realiza por norma expresa con rango de ley - Los Gobiernos locales pueden condonar excepcionalmente y con carácter general, el interés moratorio y las sanciones que administren - La condonación puede alcanzar al tributo en el caso de contribuciones y tasas
Consolidación	<ul style="list-style-type: none"> - La transmisión de bienes o derechos que convierten al acreedor de la obligación tributaria en deudor de la misma, permite el uso de la consolidación para extinguir la deuda.
Cobranza dudosa	<ul style="list-style-type: none"> - Se declara mediante Resolución de la Administración Tributaria - Son deudas que constan en Resoluciones u Órdenes de Pago - Respecto de ellas se han agotado todas las acciones de cobranza coactiva, siempre que sea posible ejercerlas
Recuperación onerosa	<ul style="list-style-type: none"> - Se declara mediante Resolución de la Administración Tributaria - Son deudas que constan en Resoluciones u Órdenes de Pago, o que han sido autoliquidadas por el deudor tributario - Sus montos no justifican su cobranza o la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo - Las deudas no deben estar en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular
Otros	<ul style="list-style-type: none"> - Establecido por leyes especiales

Fuente: TUD del Código Tributario – Decreto Supremo N° 133-2013-EF (artículos 27º al 42º)
Elaboración: propia

En el Perú, tanto las obligaciones tributarias como las sanciones por infracciones tributarias, se extinguen en forma general mediante el pago, la compensación, la condonación, la consolidación, la resolución sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa y otros medios que sean establecidos por leyes especiales.

Complementariamente a lo ya previsto en el Código, cuando se trata de una obligación tributaria aduanera, la extinción específicamente opera, también, al destruirse, adjudicarse, rematarse o entregarse al sector competente la mercancía objeto de trámite aduanero, así como al reexportar la mercancía sometida a los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y al exportar mercancía de admisión temporal para perfeccionamiento activo; por último, el legajamiento de la declaración aduanera es otra causal.

Cabe anotar, que las resoluciones de extinción por deuda de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, se notifican a través de la página web de la Administración Tributaria o, en su defecto, se publican en el Diario Oficial o en el diario encargado de los avisos judiciales de la localidad.

Cuando la deuda queda extinguida, el Ejecutor Coactivo da por concluido el procedimiento de cobranza coactiva, levanta los embargos y ordena el archivo de lo actuado, lo que alcanza a todos los responsables solidarios.

De otro lado, si hay bienes inmuebles embargados y adjudicados por la SUNAT, la deuda, las costas y gastos administrativos quedan extinguidos en la fecha de la adjudicación.

La extinción de costas y gastos también se aplica cuando se trate de deuda tributaria que hubiera sido declarada como de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.

Finalmente, las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución.

Comentario aparte merece el Decreto Supremo N° 022-2000-EF, publicado el 11 de marzo del 2000, el cual establece que:

La Administración Tributaria, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso e) del Artículo 27° del TUO del Código Tributario²¹, tiene la facultad para declarar como deudas de cobranza dudosa, entre otras, aquéllas cuyo plazo de prescripción hubiese transcurrido, teniendo en cuenta que en este supuesto se encuentra impedida de ejercer cualquier acción de cobranza, por lo que se entienden agotadas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

En consecuencia, la Administración Tributaria dejará sin efecto, de oficio, las Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, Órdenes de Pago u otras que contengan deuda tributaria, que se encuentren en la situación señalada en el presente artículo. (artículo 4°)

Esta norma, se mantiene vigente a la fecha, de tal modo que ha permitido a los gobiernos locales emitir Ordenanzas Municipales para extinguir deudas por cobranza dudosa o recuperación onerosa, tal como lo han hecho la Municipalidad Distrital de Miraflores²², o la Municipalidad Provincial de Huaraz²³, o la Municipalidad Metropolitana de Lima²⁴.

También ha permitido a ESSALUD²⁵ quebrar valores de naturaleza tributaria, declarándolos deuda de cobranza dudosa por haber transcurrido el plazo de prescripción, lo que implicó su extinción.

²¹ En referencia a la Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, que consten en las respectivas Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa u Órdenes de Pago, establecido en el TUO del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF, publicado el 19 de agosto de 1999

²² Ordenanza N° 420/MM del 28.05.2014 y publicada en El Peruano el 06.06.2014

²³ Ordenanza N° 005-2015-MPH del 20.02.2015

²⁴ Ordenanza N° 757-2005-MML del 10.03.2005 y publicada en El Peruano el 16.03.2005

²⁵ Resolución de Unidad de Finanzas N° 024-UF-OA-GRALO-ESSALUD-2012 DEL 24.07.2012

2.2.5. La aduana en el Perú

La palabra aduana, etimológicamente, designa en sus orígenes al “registro” o “libro de cuentas” donde se anota el ingreso y la salida de las mercaderías de determinados territorios o jurisdicciones. Se pone así de manifiesto esta función de registrar, verificar o controlar lo que entra y lo que sale, que precisamente habrá de caracterizar a la “aduana” como oficina, local o establecimiento, es decir como institución. (Acta de Sala Plena²⁶ N° 2006-22)

Según el diccionario de la RAE, una aduana es una “oficina pública, establecida generalmente en las costas y fronteras, donde se controla el movimiento de mercancías sujetas a arancel, y se cobran los derechos que estas adeudan”.

a. Antecedentes de la aduana en el Perú

Para Rafael García (2014), la Aduana es una de las instituciones más antiguas del Perú con más de 240 años de existencia. Su propósito de creación fue “ser un instrumento eficaz de recaudación, junto con fines de política comercial para impedir el ingreso y la salida de ciertos recursos, así como para contribuir a la seguridad y defensa ante posibles conflictos bélicos y piratería” (p.59).

La Ley General de Aduanas de 1988²⁷, define a la aduana como un: organismo estatal técnico y administrativo, encargado de vigilar y fiscalizar el ingreso y salida de mercancías por el territorio nacional, aplicar la legislación que le concierne en el comercio con el exterior, recaudar los tributos que sean aplicables y cumplir las demás funciones inherentes que se le encomiende. (artículo 1º)

²⁶ Sala Plena del Tribunal Fiscal del 27 de junio del 2006

²⁷ Decreto Legislativo N° 503. Ley General de Aduanas, publicado en El Peruano el 01-12-1988

En el Glosario de Términos Aduaneros de la Ley General de Aduanas de 1996²⁸ se especifica que la aduana es un:

Organismo responsable de la aplicación de la Legislación Aduanera y del control de la recaudación de los derechos de aduana y demás tributos; encargados de aplicar, en lo que le concierne, la legislación sobre comercio exterior, generar las estadísticas que ese tráfico produce y ejercer las demás funciones que las leyes le encomiendan. El término también designa una parte cualquiera de la administración de aduana, un servicio o una oficina.

De acuerdo con Decreto Legislativo N° 500 publicado el 01 de diciembre de 1988, la Superintendencia Nacional de Aduanas es la entidad que tiene por finalidad la gestión, inspección y control de la política aduanera en el territorio nacional, administrando, aplicando, fiscalizando, sancionando y recaudando los aranceles y tributos del Gobierno Central que fije la legislación aduanera, asegurando la correcta aplicación de tratados y convenios internacionales y demás normas que rigen en la materia y otros tributos cuya recaudación se le encomienda, así como la prevención y represión de la defraudación de rentas de aduana, del contrabando y del tráfico ilícito de bienes.

Años después, mediante Decreto Supremo N° 061-2002-PCM del 12 de julio del 2002, esta entidad fue fusionada por absorción, para convertirse en Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, órgano competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera.

²⁸ Decreto Legislativo N° 809. Ley General de Aduanas, publicado en El Peruano el 19-04-1996

b. Las aduanas de la Región Callao

Fue en el Callao, el puerto más importante de la época republicana, donde se asentó principalmente este servicio con la creación de la Dirección General de Aduanas, teniendo su sede en la Fortaleza del Real Felipe por casi 100 años.

Actualmente, sobre el territorio de la Provincia Constitucional del Callao, se constituye la Región Callao, donde se asientan el principal puerto del país y el aeropuerto internacional Jorge Chávez.

Según el Gobierno Regional del Callao (2010), el puerto del Callao representa el 87% del tráfico de contenedores que moviliza el país y el 78% del tráfico de carga nacional, observándose una situación similar en el Aeropuerto Internacional Jorge Chávez, donde se moviliza el 99.99% de la carga y correo internacional.

Asimismo, “al ser el principal puerto, el Callao agrupa casi a la totalidad del universo de Agencias de Aduanas”. (Municipalidad Provincial del Callao, 2010, p.89)

Es tan significativa su importancia, que la Región Callao es sede de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas y es la única región que cuenta con tres Intendencias de Aduana, una de alcance nacional como la Intendencia Nacional de Desarrollo Estratégico Aduanero y las otras dos de alcance regional: la Intendencia de Aduana Marítima del Callao y la Intendencia de Aduana Aérea y Postal.

De acuerdo con Jacqueline Lecca (2012), la Intendencia de Aduana Marítima del Callao:

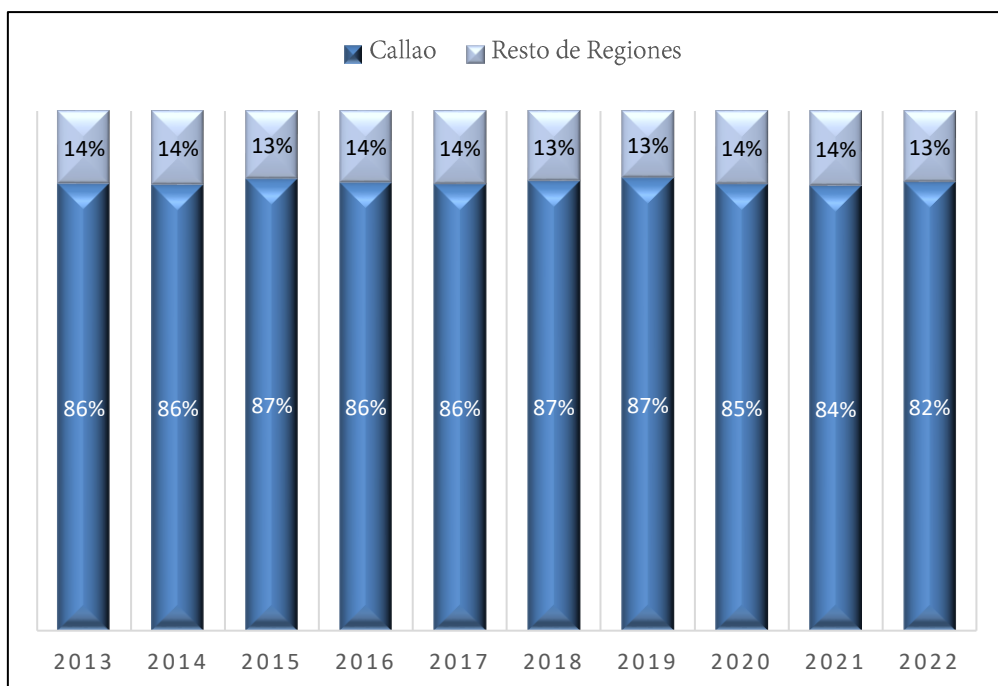
[...] es la Aduana más importante del país, por el movimiento operativo y principalmente por la recaudación. Esta Intendencia, en aplicación de los objetivos institucionales establecidos por la Administración dentro del marco de la misión desempeñada por la Aduana Operativa, se constituye

en el pilar de la facilitación del comercio exterior aplicando controles en la lucha contra el fraude aduanero. (p.126)

En el siguiente gráfico se observa que es a través de las Aduanas Marítima y Aérea de la Región Callao por donde transita la mayor parte del comercio internacional del país, concentrando en los últimos diez años alrededor del 88% de la recaudación aduanera nacional.

Gráfico N° 4

**RECAUDACION ADUANERA: CALLAO Y OTRAS REGIONES
2013-2022**



Fuente: SUNAT. Nota Tributaria-Ingresos Recaudados-Tributos Aduaneros por Regiones
(https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/nota_tributaria/cdro_A14.xlsx)
Elaboración: propia

Esto indica que es a través de las Aduanas Marítima y Aérea de la Región Callao por donde transita la mayor parte del comercio internacional del país, concentrando en los últimos años alrededor del 88% de la recaudación aduanera nacional.

La circunscripción territorial de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao comprende el Puerto del Callao y sus terminales de almacenamiento satélites en Lima Provincia y el centro del país.

La circunscripción territorial de la Intendencia de Aduana Aérea y Postal abarca el Aeropuerto Internacional Jorge Chávez Callao, las instalaciones de esta Intendencia, los depósitos de material de uso aeronáutico y los locales anexos de SERPOST S.A en Lima y Callao, los almacenes aduaneros y otros recintos relacionados donde se ejerza la potestad aduanera, siempre que estén autorizados por la SUNAT.

Percy Pilco (2008), en su evaluación sobre la gestión aduanera en el puerto del Callao, comentó que dicha aduana aún presenta dificultades para competir con mejores oportunidades en los mercados internacionales, reconociendo, sin embargo, que

La gestión en la Aduana marítima ha hecho acopio relativamente de algunas de las mejores prácticas aduaneras a nivel global para lograr parcialmente una transformación, alcanzando algunas mejoras en la calidad de los servicios, traduciéndose todo ello en una disminución del tiempo y costos de las operaciones del despacho aduanero. Sin lugar a dudas, uno de los indicadores de eficiencia más representativos en esta gestión es el incremento de la recaudación. (p.103)

2.3. Marco conceptual

De acuerdo con Juan Manuel Ortiz (2014, p.41), el marco conceptual hace referencia a las ideas, conceptos y argumentos que tiene el investigador respecto al objeto de estudio, y que se conjugan con las perspectivas teóricas y la experiencia frente al fenómeno a estudiar.

Para la presente investigación se partió de los conceptos que la

componen, relacionados con la prescripción de deuda tributaria en el ámbito aduanero, para elaborar nuevos constructos.

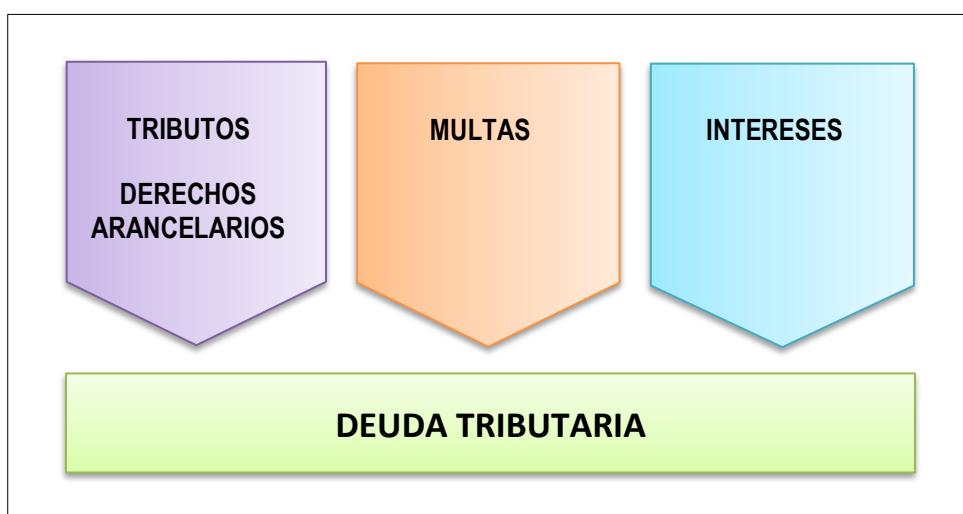
2.3.1. Deuda tributaria aduanera

Se conoce como deuda tributaria a la prestación tributaria constituida en obligación de pago de una cifra monetaria exigible.

El término deuda tributaria no está definido explícitamente en las normas tributarias peruanas, pero tanto en el Código Tributario como en la Ley General de Aduanas, se estipula que la misma está constituida por tributos, derechos arancelarios, multas e intereses, demarcando así la obligación pecuniaria exigible.

Figura N° 2

COMPONENTES DE LA DEUDA TRIBUTARIA



Fuentes: Artículo 28º del TUD del Código Tributario-D.S. N° 133-2013-EF, publicado el 22-06-2013

Artículo 148º de la Ley General de Aduanas-D. Leg. N° 1053, publicado el 27-06-2008

Elaboración propia

a. La obligación tributaria

Las normas jurídicas señalan que la obligación tributaria es un vínculo establecido por ley entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (el contribuyente), para cumplir una prestación tributaria

que puede ser exigible coactivamente. De hecho, cuando se exterioriza un hecho imponible se genera una obligación tributaria que da inicio a una relación jurídica.

Jorge Bravo (2015), en su tránsito por los fundamentos del Derecho Tributario, revisó los elementos y características de la relación jurídico-tributaria, considerando al vínculo jurídico como el elemento esencial de una relación obligatoria y al transcurso del tiempo en un hecho que genera efectos en la prescripción, según lo cual manifestó que:

Es el vínculo jurídico el que permite dar sustento a la idea de que el acreedor y el deudor están en posiciones jurídicamente equivalentes para el Derecho. El vínculo no sólo liga al deudor imponiéndole deberes y cargas, sino también al acreedor, sobre quien pesa el deber de cooperar para que el deudor pueda cumplir y liberarse. (p.329)

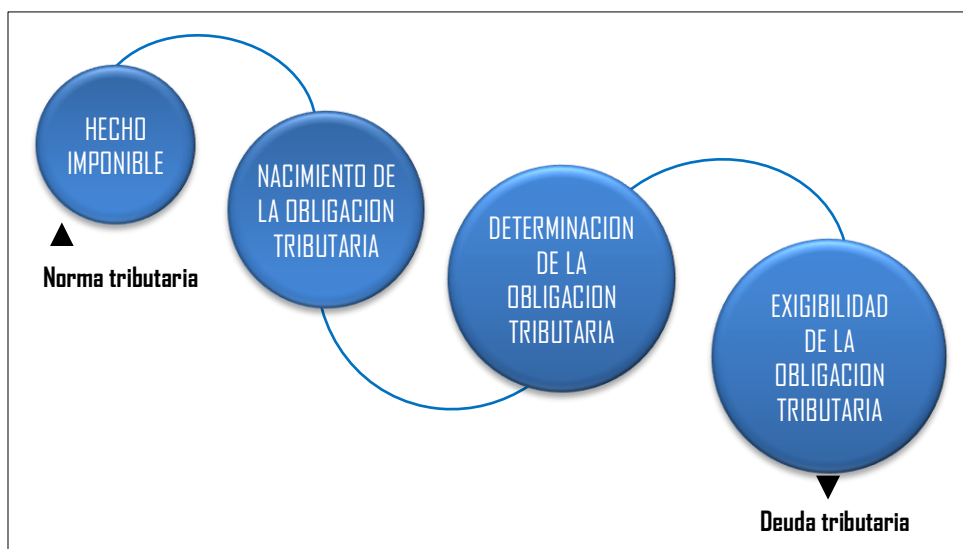
El transcurso del tiempo es para el Derecho un hecho jurídico, cuyo devenir genera consecuencias jurídicas en los derechos subjetivos y en los propios efectos irradiados por las normas jurídicas. Uno de los fenómenos que produce alteraciones en las relaciones jurídicas derivadas de normas jurídicas es la prescripción. (p.388)

Al respecto, Robles et al (2009), concuerda en que la obligación es un vínculo jurídico, donde la prestación es la conducta de pago del deudor tributario, en tanto que “la deuda tributaria es el resultado de sumar una serie de valores en dinero que el sujeto pasivo de la obligación tributaria ha de pagar por diversos conceptos” (p.288).

La prestación tributaria es, por lo tanto, una obligación de pago surgida por impulso de la ley, precisada luego como una cifra monetaria y convertida finalmente en exigible, lo que se entiende como una **deuda tributaria**.

Figura N° 3

ETAPAS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA



Elaboración propia

No hay que olvidar, además, que, una obligación tributaria genera derechos y acciones, que a decir de Robles et al (2009), debe entenderse de la siguiente manera:

Como es de nuestro conocimiento, el “derecho” consiste en la facultad o poder que se tiene para exigir el cumplimiento de algo que nos beneficia de otra u otras personas, a diferencia de la “acción” que constituye la atribución que la persona ejerce ante los tribunales o la autoridad respectiva para que hagan realidad “su derecho”. (p.345)

b. Sujetos de la obligación tributaria aduanera

En el régimen tributario aduanero, se establece que en la obligación tributaria aduanera intervengan, por un lado, el **Gobierno Central** como **acreedor tributario** y por el otro lado, el **dueño** o **consignatario** como **contribuyente** y **responsable**.

SUJETO ACTIVO	SUJETOS PASIVOS
<p>Gobierno Central Acreedor tributario</p>	<p>Dueño o consignatario Contribuyentes y responsables</p>

El **acreedor tributario** es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria, en este caso es el Gobierno Central, siendo la SUNAT el ente recaudador.

El **contribuyente** es quien realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria, en este caso el dueño quien posee la mercancía en calidad de propiedad y tiene dominio sobre ella, o el consignatario a cuyo nombre se encuentra manifestada la mercancía o la ha adquirido por endoso del documento de transporte.

El **responsable** es quien, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste. En este caso, el responsable solidario puede ser el agente de aduanas, en su calidad de mandatario, la empresa verificadora de la importación y todos aquellos contemplados en el Código Tributario.

c. Naturaleza de la obligación tributaria aduanera

Al realizarse el hecho imponible previsto en la ley, nace la obligación tributaria aduanera.

De acuerdo con Ricardo Rosas (2009), el hecho imponible es la “numeración o presentación de la Declaración Aduanera” (p.15).

La **declaración aduanera** de mercancías es el documento donde el declarante indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía, y los detalles que la Administración Aduanera requiere para su aplicación.

La **numeración** de la Declaración de Aduanas se genera automáticamente cuando el sistema informático²⁹ valida la información recibida por vía electrónica proporcionada por el despachador de aduana, cuando solicita la destinación aduanera³⁰ del régimen de importación para el consumo tramitada por el agente de aduanas.

Cuadro Nº 8

NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA ADUANERA

SUCESO	EN LA FECHA DE
<ul style="list-style-type: none"> - En la importación para el consumo - En la admisión temporal para reexportación en el mismo estado, es decir sin modificación alguna - En la admisión temporal para perfeccionamiento activo 	<p>NUMERACIÓN DE LA DECLARACIÓN ADUANERA</p>
<ul style="list-style-type: none"> - En el traslado de mercancías desde zonas de tributación especial hacia zonas de tributación común - En la transferencia en favor de terceros de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria. Se exceptúa a la transferencia efectuada a título gratuito a favor de gobiernos locales, gobiernos regionales y las entidades del gobierno nacional, siempre y cuando sea aprobada por Resolución Ministerial del Sector correspondiente 	<p>PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE TRASLADO O TRANSFERENCIA</p>

Fuente: Artículo 140^º de la Ley General de Aduanas-Decreto Legislativo Nº 1053, publicado el 27-06-2008 y su modificatoria Ley Nº 30038, publicada el 07.06.2013

Elaboración propia

Con la numeración también se genera la respectiva **liquidación de la deuda** tributaria aduanera, recargos y la liquidación de cobranza complementaria de corresponder.

²⁹ **SIGAD** = Sistema Integrado de Gestión Aduanera: es un servicio del Portal, parte de SOL - SUNAT Operaciones en Línea y que permite la facilitación de la operatividad aduanera

³⁰ **Destinación aduanera**: Manifestación de voluntad del declarante, expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía que se encuentra bajo la potestad aduanera.

Las solicitudes de traslado o transferencia se presentan ante la autoridad aduanera respectiva y tienen carácter de declaración aduanera, dándosele tratamiento similar al acto de numeración.

La **determinación** puede ser realizada por la Administración Aduanera o por el mismo contribuyente o responsable.

La base imponible sobre la cual se aplican los derechos arancelarios y demás tributos correspondientes, se determina conforme al sistema de valoración vigente sobre la mercancía consignada en la declaración aduanera, en función a las tasas aplicables en la fecha del suceso.

Hay que anotar que los valores de la base imponible, los derechos arancelarios y demás impuestos se expresan en dólares de los Estados Unidos de América y se cancelan en moneda nacional al tipo de cambio venta de la fecha de pago, publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradora de Fondo de Pensiones (SBS).

También se hace hincapié, que según el procedimiento general de Determinación y Control de la Deuda Tributaria Aduanera y Recargos³¹ los otros documentos de determinación son:

- La Resolución de Determinación, que establece la existencia de derechos arancelarios y demás tributos y/o recargos dejados de pagar.
- La Resolución de Multa, que determina la comisión de una infracción sancionable con multa prevista.
- La Liquidación de Cobranza que se emite en el Despacho por un ajuste o sustitución del valor en Aduana.

³¹ Intendencia Nacional de Prevención del Contrabando y Fiscalización Aduanera. INPCFA-PG.03

Cuadro N° 9

LOS TRIBUTOS ADUANEROS

TRIBUTOS ADUANEROS	DETALLE
1. Derechos Ad-Valorem	Derecho arancelario que grava la importación de mercancías
2. IGV – Impuesto General a la Ventas	Grava la importación de todos los bienes, salvo excepciones de acuerdo a ley
3. IPM – Impuesto de Promoción Municipal	Grava la importación de bienes afectos al IGV
4. ISC – Impuesto Selectivo al Consumo	Grava determinados bienes para desincentivar su consumo
5. Derechos Correctivos Provisionales Ad-Valorem	Medidas correctivas aplicadas entre los países miembros de la CAN
6. Derechos Específicos – Sistema de Franja de Precios	Actúa como derecho arancelario sobre productos agropecuarios con máximos o mínimos, según Tabla Aduanera
7. Derechos Anti-dumping y Compensatorios	Su condición es de multa y solo se aplican previa Resolución de INDECOPI <u>Anti-dumping</u> : se aplican a determinados bienes para contrarrestar el dumping <u>Compensatorios</u> : se aplican contra subsidio de bienes en su país de origen
8. Régimen de Percepción del IGV – Venta Interna	Se aplica a importaciones definitivas gravadas con el IGV

Fuente: www.aduanet.gob.pe/aduanas/informag/tribuadua.htm

Elaboración: propia

d. Características de la deuda tributaria aduanera

La peculiaridad del sistema tributario aduanero es que para responder por la deuda existente se puede constituir, reponer, renovar o adecuar garantía a satisfacción de la SUNAT, en montos y características acordes con las normas.

La deuda tributaria aduanera puede prescribirse al término de un único plazo de cuatro años. (artículo 155° de la LGA).

Sus modalidades de extinción proceden, tanto por los seis supuestos señalados en el Código Tributario, como también por la destrucción, adjudicación, remate, entrega al sector competente, por la reexportación o exportación de la mercancía sometida a los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo, así como por el legajamiento de la declaración de acuerdo a los casos previstos en el Reglamento. (artículo 154º de la LGA)

En este contexto, **la deuda tributaria aduanera surge cuando la obligación tributaria aduanera se vuelve exigible.**

2.3.2. Declaración de prescripción tributaria aduanera

El tributarista ecuatoriano Marco Aurelio Tobar (2011), al referirse a la declaratoria de prescripción de la obligación tributaria, se preguntaba si sería perjudicial para el Estado que la prescripción de las obligaciones tributarias y de la acción para cobrarlas fuera de oficio (o de pleno derecho), inquietud ante la cual ensayó la siguiente apreciación:

mi criterio es que no perjudica al interés estatal, por el contrario sanea las arcas fiscales, pues elimina supuestos créditos tributarios que no pueden ser cobrados por estar prescritos, y si el fisco no tiene ya acción para cobrarlos, esperaría únicamente una respuesta moral voluntaria del deudor al respecto para su pago, y si por el contrario acciona mecanismos de cobro, el deudor opondrá a ellos la prescripción, esto redundaría en un mayor gasto administrativo que más bien va en perjuicio de los intereses económicos de la nación. (p.78)

El uso generalizado de la tecnología, a efectos del control de los ingresos públicos, permitiendo tener una visión más real de ellos, puede establecer con total seguridad, las razones por las que los créditos contenidos en documentos emitidos, no han sido cobrados dentro de los plazos para que proceda la prescripción, identificados los mismos, la administración podría, si contara con la herramienta legal, limpiar su cartera, mediante la declaratoria de oficio de la prescripción. (p.79)

La declaración de prescripción tributaria es el punto culminante de un procedimiento regulado principalmente por el artículo 162º del Código Tributario: Trámite de solicitudes no contenciosas, que queda registrado en una Resolución que declara procedente la prescripción.

a. Naturaleza

La declaración de prescripción es una declaración de naturaleza administrativa tributaria que incidirá en la determinación de la obligación tributaria aduanera correspondiente.

Para tramitarla se inicia un procedimiento no contencioso, por parte del contribuyente aduanero, solicitando la prescripción de las acciones para determinar tributos, cobrarlos, aplicar sanciones o cobrar multas, ejercidas por la Administración Tributaria Aduanera.

Su carácter no es controversial pues no hay un conflicto de intereses entre la Administración y el deudor tributario.

En el Perú, la declaración de prescripción tributaria se tramita solamente a solicitud del deudor tributario (artículo 47º del CT) y puede alegarla en cualquier estado de un procedimiento administrativo o judicial. No está permitido aplicarla de oficio, como sí ocurre en muchos países de América Latina.

Al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 8333-7-2009³² emitida el 25 de agosto del 2009 señaló que:

[...] dado que sólo procede declarar la prescripción a pedido de parte y que la deuda tributaria puede estar constituida por el tributo, las multas y los intereses y que el deudor tributario debe precisar cuál es la deuda tributaria por la cual solicita su prescripción, no procede que el órgano resolutor se pronuncie de oficio sobre la prescripción concerniente a una deuda que no ha sido solicitada clara e inequívocamente por el deudor tributario. (párrafo 6 del Considerando)

De otro lado, como el derecho a prescribir es irrenunciable, la ley solo permite la renuncia a la prescripción ya ganada que generalmente es tácita. Esto significa que el pago, por error o distracción de una deuda declarada prescrita es considerado como un pago voluntario, según lo estipula el artículo 49º del Código Tributario, que sustenta la no devolución.

Al respecto, la SUNAT realizó un análisis de la renuncia a la prescripción ya ganada en su Informe 272-2002-SUNAT/K00000 del 30 de setiembre del 2002, destacando lo siguiente:

Ahora bien, en cuanto al tema de la renuncia, cabe señalar que el artículo 1991º del Código Civil, establece que puede renunciarse expresa o tácitamente a la prescripción ya ganada.

Agrega el mismo artículo que se entiende que hay renuncia tácita cuando resulta de la ejecución de un acto incompatible con la voluntad de favorecerse con la prescripción.

Conforme a la doctrina, se entiende renunciada la prescripción por el reconocimiento de la obligación. A su vez, el reconocimiento es el acto por el que un sujeto admite la existencia de una o más obligaciones tributarias a su cargo. No

³² **Caso: Municipalidad Provincial de Huánuco** sobre solicitud de prescripción

supone necesariamente que la obligación haya sido previamente determinada por el Fisco.

En la misma orientación, el Tribunal Fiscal ha señalado que constituye renuncia a la prescripción el acto por el cual el contribuyente –que tiene conocimiento de la existencia y el monto de la obligación tributaria–, sin mediar gestión de cobranza y sin alegar prescripción, reconoce la obligación tributaria.

En tal virtud, los actos realizados por los contribuyentes mediante los cuales reconozcan tácita o expresamente deuda tributaria, constituyen renuncia a la prescripción ya ganada. (p.2)

b. Trámite de solicitud

De acuerdo con el procedimiento N° 156, establecidos en el Texto Único de Procedimientos Administrativos - TUPA de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 412-2017-EF, publicado el 29 de diciembre del 2017, la solicitud pidiendo se declare la prescripción de deuda tributaria aduanera abarca tres acciones de la Administración Tributaria Aduanera:

- ***Acción para determinar la obligación tributaria aduanera:*** Es la acción de la Administración para fiscalizar o verificar la realización del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, señalando la base imponible y la cuantía del tributo motivo de la deuda, a través de la emisión y notificación de una Resolución de Determinación.
- ***Acción para exigir el pago de la obligación tributaria:*** Es la acción de la Administración para asegurar el pago de la deuda tributaria aduanera, trabando medidas cautelares sustentadas mediante la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa, Orden de Pago, Resolución que desestima una reclamación o Resolución de Ejecución Coactiva.

- **Acción para aplicar sanciones:** Es la acción de la Administración para sancionar las infracciones tributarias aduaneras, mediante la emisión y notificación de una Resolución de Multa.

No obstante, la solicitud de prescripción no sólo está dirigida cuando hay deuda tributaria exigible, sino también cuando dicha deuda no está registrada como tal en la Administración, circunstancia por la cual el Tribunal Fiscal se pronunció en la RTF N° 7286-5-2007³³ del 26 de julio del 2007, en los siguientes términos:

[...] la procedencia de una solicitud de prescripción no puede quedar condicionada a la existencia de una deuda a cargo del interesado que previamente la Administración tenga registrada como tal en sus archivos, pues, por el contrario, la pretensión de éste es que en tanto se considera susceptible de ser objeto de una acción de determinación y/o cobro por parte de aquélla, se declare que la acción para determinar y cobrar la deuda ha prescrito. (párrafo 3 del Considerando)

La denegación de la solicitud puede ser reclamada con un Recurso ante las instancias superiores de las Intendencias de Aduana.

De acuerdo con el Informe N° 41-2014-SUNAT/4B4000, el procedimiento que corresponde seguir es:

[...], podemos concluir que el procedimiento de las solicitudes de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de una deuda tributaria será como sigue:

- Solicitud no contenciosa, cuando únicamente se sustenta en el transcurso del tiempo.
- Reclamo, cuando se sustenta en razones que suponen la contradicción del acto acotado o en su notificación; siempre que dicha medida no haya sido objeto previamente de evaluación en otro procedimiento. (p.3)

³³ Caso: Servicio de administración Tributaria (SAT) de la Municipalidad Metropolitana de Lima sobre improcedencia de prescripción de tributos que, según sus registros, no estaban pendientes

c. Proceso de prescripción

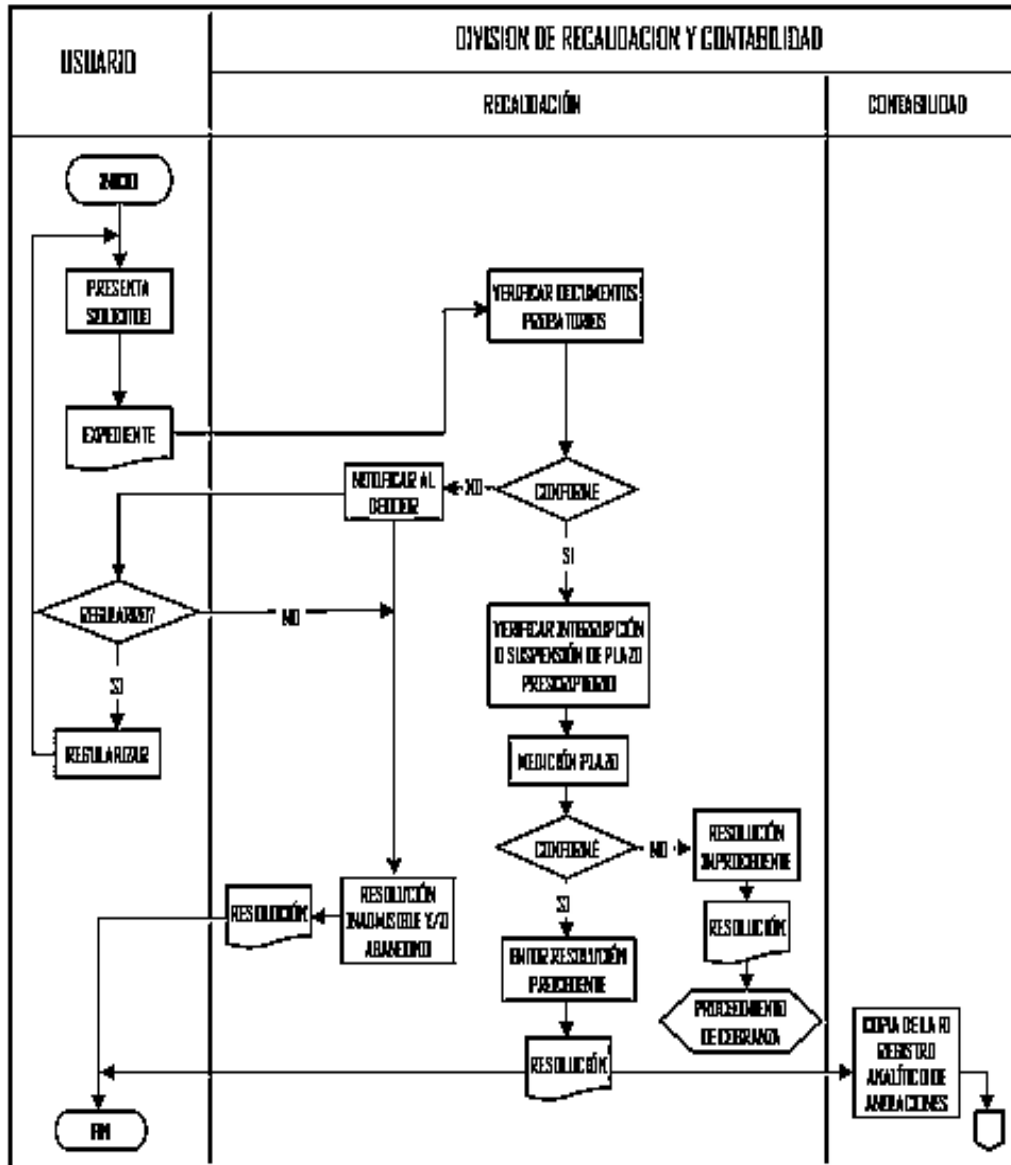
El procedimiento administrativo es de tramitación gratuita, sujeto a evaluación previa con silencio administrativo negativo, para resolver en un plazo de 45 días hábiles.

De acuerdo con el procedimiento específico para la prescripción de deudas tributarias aduaneras IFGRA-PE.26 aplicado en todas las Intendencias de Aduanas Operativas e Intendencias Nacionales del país, los pasos a seguir son los siguientes:

1. El usuario presenta la solicitud de prescripción de adeudos tributarios aduaneros ante las Oficinas de Trámite Documentario de las Intendencias de Aduana Operativas o Intendencias Nacionales donde se haya generado el acto administrativo materia de reclamo.
2. La solicitud, se remite al área competente, que conoce del adeudo objeto de prescripción, para que analice, informe y proyecte la Resolución correspondiente, para tal efecto debe:
 - a. Verificar cuando se trate de tributos, sanciones y cargos, si la prescripción invocada ha sido interrumpida o suspendida de acuerdo a los supuestos precisados en los Artículos 45º y 46º del Código Tributario.
 - b. Computar los plazos prescriptorios establecidos en la normatividad tributaria.
3. El proyecto de Resolución elaborado, con el informe técnico y sus actuados, se remite al Intendente, Gerente, Jefe de División o de Departamento, según sea el caso, para su consideración, visación y/o suscripción respectivamente.
4. De aprobarse el proyecto de Resolución, una vez suscrito, se remite a la Oficina de Trámite Documentario o a la que haga sus veces, para su numeración y notificación al recurrente y al responsable solidario, si lo hubiere, dentro del plazo de ley.

Figura N° 4

**FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE PRESCRIPCIÓN
DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA**



Fuente: IFGRA-PE.26: PRESCRIPCIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS

5. Cuando la Resolución emitida declare procedente la prescripción, se remitirán los actuados al área donde se emitió el adeudo objeto de la prescripción, para su anulación respectiva, quien ingresará los datos de la resolución en los Módulos del SIGAD que generarán en el Módulo de Contabilidad.

En caso de declararse improcedente, se enviarán los actuados al Área de Cobranzas o quien haga sus veces, a fin de proseguir con las acciones de cobranza respectivas.

Como puede observarse en el flujograma, las áreas involucradas, encargadas de llevar un control estricto de las deudas deben verificar si ha habido suspensiones o interrupciones, computando los plazos establecidos, pero lo más importante es que una vez notificada la Resolución de Prescripción, los adeudos involucrados deberán ser anulados en los módulos del SIGAD y de Contabilidad.

Otra observación, Aduanas lleva un Registro de Control de las solicitudes de prescripción y un Registro de las Resoluciones emitidas sobre prescripción.

2.3.3. Extinción de una deuda tributaria aduanera

En este acápite se muestra que, a pesar de lo señalado por las normas tributarias con respecto a la prescripción, ésta es utilizada expresamente para extinguir deudas tributarias aduaneras mediante Resoluciones de declaración de deudas de cobranza dudosa, tal como se señala en el Procedimiento Específico IFGRA-PE.22.

Cuadro N° 10

EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA ADUANERA

CÓDIGO TRIBUTARIO General	LEY GENERAL DE ADUANAS Específico
1) Pago	8) Destrucción
2) Compensación	9) Adjudicación
3) Condonación	10) Remate
4) Consolidación	11) Entrega al sector competente
5) Cobranza dudosa	12) Reexportación o exportación de mercancía admitida temporalmente para reexportación en el mismo estado y para perfeccionamiento activo
6) Recuperación onerosa	13) Legajamiento de la declaración
7) Otros	14) Mercancía con valor FOB menor a lo establecido por el Reglamento, al momento de la numeración de la declaración aduanera

Fuente: Artículo 154º de la Ley General de Aduanas-Decreto Legislativo N° 1053, y su modificatoria Decreto Legislativo N° 1433, publicada el 16.09.2018

Elaboración propia

a. Modos de extinción tributaria en el ámbito aduanero

De acuerdo con el artículo 154^o de la Ley General de Aduanas, la obligación tributaria aduanera se extingue, además de los supuestos señalados en el Código Tributario, por las siguientes otras razones:

(1) Pago:

- Procedimiento especificado en el IFGRA-PE.15 Extinción de deudas por pago, vigente desde el 06 de febrero del 2010.
- El pago de la deuda aduanera se realiza a través de los bancos recaudadores y las cajas de las Intendencias de Aduanas de la República y de la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera.
- Los pagos de los derechos arancelarios y demás tributos se expresan en dólares de los Estados Unidos de América y se cancelan en moneda nacional al tipo de cambio venta de la fecha de pago publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradora de Fondo de Pensiones (SBS).
- La cancelación de la deuda puede realizarse con:
 - efectivo;
 - débito: en cuenta corriente o ahorros;
 - cheque: certificado, de gerencia, personales o simples de despachadores de aduana, siempre que se presenten en el mismo banco donde se abrió la cuenta corriente;
 - documentos valorados;
 - pago electrónico.
- La deuda aduanera exigible no pagada dentro del plazo establecido devenga intereses moratorios.
- El pago a cuenta puede solicitarse en cualquier Intendencia de Aduanas a nivel nacional e IFGRA³⁴, pero la liquidación de cobranza de pago a cuenta debe ser emitida por la Intendencia generadora de la deuda.

³⁴ IFGRA: Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera

- Los plazos para pagar la deuda son:

Cuadro N° 11

PLAZOS PARA PAGAR LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA

Régimen		
Modalidad	Plazos	
Importación para el consumo		
Despacho anticipado	sin garantía	Hasta la fecha del término de la descarga
	con garantía	Hasta el 20 ^{mo} día calendario del mes siguiente de la fecha del término de la descarga
Despacho excepcional	sin garantía	En la fecha de numeración de la declaración
	con garantía	Hasta el 20 ^{mo} día calendario del mes siguiente de la fecha de numeración de la declaración
Traslado de mercancías		
De zona de tributación especial a zona de tributación común	Hasta el 3 ^{er} día hábil siguiente de la fecha de notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	
Transferencia de mercancías importadas		
Con exoneración o inafectación tributaria	Hasta el 3 ^{er} día hábil siguiente de la fecha de notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	
Admisión temporal		
Para reexportación en el mismo estado	Hasta la fecha de vencimiento del plazo autorizado por la autoridad aduanera para la conclusión del régimen	
Para perfeccionamiento activo	Hasta la fecha de vencimiento del plazo autorizado por la autoridad aduanera para la conclusión del régimen	

Fuente: Procedimiento Específico RECA-PE.02.01 (versión 2): Extinción de deudas por pago.

Resolución SUNAT N° 0277-2022 del 20.12.2022

Elaboración: propia

(2) Compensación:

- Procedimiento especificado en el INPCFA-PG.05 Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o Compensaciones de deudas tributarias aduaneras, vigente desde el 13 de febrero del 2010.
- La solicitud de compensación se atiende en las Intendencias de Aduana donde se efectuó el pago indebido o en exceso, a elección del solicitante. Es el trámite 155 del TUPA.
- La deuda tributaria aduanera exigible se extingue total o parcialmente, compensándola con los créditos que por dicho concepto hayan sido pagados indebidamente o en exceso ante la Administración Aduanera, incluyendo sus intereses devengados, siempre que correspondan a períodos no prescritos. Puede ser de oficio, automática y a solicitud.
- La compensación surte efecto en la fecha en que la deuda tributaria aduanera y el crédito por pago indebido o en exceso comienzan a coexistir.
- No se compensan las multas por infracciones administrativas previstas en la Ley General de Aduanas o por las tasas por Servicio de Despacho Aduanero.
- La solicitud de compensación debe ser resuelta y notificada en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles, contados a partir del día siguiente de su presentación.
- En la resolución se detalla el crédito reconocido, la deuda tributaria aduanera materia de compensación, los saldos por cobrar o a devolver de ser el caso, y las transferencias de fondos y/o partidas presupuestales que corresponda. Además, puede disponer la actualización y/o corrección de datos que resulten pertinentes.

Cuadro N° 12
SOLICITUD DE COMPENSACIÓN

Documentación Requerida
<ul style="list-style-type: none"> • Solicitud de compensación de deudas tributarias aduaneras³⁵ por cada crédito materia de compensación, suscrito por el titular del derecho.
<ul style="list-style-type: none"> • Un escrito indicando los fundamentos de hecho y de derecho en que sustenta el pedido.
<ul style="list-style-type: none"> • Documentación autenticada que ampare la solicitud.
<ul style="list-style-type: none"> • Para Personas Naturales: Copia del documento de identidad del titular o de su representante, quien además presentará el poder otorgado en documento público o privado con firma legalizada notarialmente o por fedatario de la SUNAT.
<ul style="list-style-type: none"> • Para Personas Jurídicas: Copia del poder vigente, legalizado e inscrito en la Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP) y copia del documento de identidad del representante legal. Para los representantes legales de las agencias de aduana cuando actúen como titulares y para las personas jurídicas cuyos representantes se encuentren registrados como tal en la ficha RUC, bastará que presenten copia de su documento de identidad.
<ul style="list-style-type: none"> • Resolución aceptando el desistimiento de la reclamación, apelación o demanda contencioso administrativo, de corresponder.
<ul style="list-style-type: none"> • Autorización expresa de la Junta de Acreedores de acuerdo a la normatividad vigente, en caso que el solicitante se encuentre incurso en un Procedimiento Concursal.
<ul style="list-style-type: none"> • Copia legalizada notarialmente del documento que designa a los liquidadores, en caso que el solicitante se encuentre en liquidación conforme a la Ley General de Sociedades.

Fuente: Procedimiento General INPCFA-PG.05: Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de deudas tributarias aduaneras. R. SUNAT N° 070-2010

Elaboración: propia

³⁵ Formulario virtual 1648, disponible en la página web de la SUNAT, www.sunat.gob.pe

(3) Condonación

- En el ámbito aduanero no hay un procedimiento general o específico para regular la condonación, también llamada remisión o perdón.
- El Código Tributario señala que este tipo de operación procede sólo con una norma expresa con rango de ley.
- Se usa en casos excepcionales., como un perdón que libera al deudor tributario del cumplimiento de una obligación.
- Generalmente se aplica de oficio, sin necesidad de realizar algún tipo de trámite por parte del beneficiado.
- La Administración Tributaria paraliza cualquier acción de cobranza y comunica la extinción de la deuda.
- Es “un modo de extinción voluntario y gratuito” que se justifica en situaciones extremas como “una catástrofe natural o una situación de emergencia nacional”, en que exigir “el pago de tributos atenta contra el propio fin del Estado”. (Bravo, 2015, p.385)

(4) Consolidación

- En este caso, tampoco hay en las Aduanas un procedimiento general o específico para regular la consolidación, también llamada confusión.
- El acreedor de la obligación tributaria, para el caso el Gobierno Central, se convierte en deudor de la misma al obtener los bienes o derechos del deudor y por ende puede disponer de los mismos.
- En el ámbito aduanero, el abandono voluntario de una mercancía en favor del Estado, siempre condicionada a los requisitos legales pertinentes, puede dar lugar a una situación de consolidación, como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos que son objeto del tributo.

(5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa

- Procedimiento especificado en el IFGRA-PE.22 Deudas de Cobranza Dudosa, vigente desde el 10 de julio del 2000.
- La deuda de cobranza dudosa es aquella por la cual se han agotado todas las acciones del procedimiento de cobranza coactiva, siempre que sea posible ejercerlas.
- También es deuda de cobranza dudosa el adeudo en cobranza coactiva por más de cuatro (4) años computados a partir del día siguiente de la última notificación coactiva dirigida al deudor o responsable solidario, por la cual se han agotado todas las acciones de cobranza coactiva.
- En una Resolución de Intendencia se puede acumular varios adeudos de un mismo deudor, aunque los expedientes coactivos acumulados no se encuentren en el mismo estado de la cobranza.
- La declaración de cobranza dudosa de adeudos no prescritos debe acreditarse con documentos que demuestren que fueron agotadas todas las acciones de cobranza coactiva.
- Copias de la Resolución se distribuyen al Área de Recaudación para su registro en el Sistema Integrado de Gestión Aduanera (SIGAD), al Módulo de Liquidaciones de Cobranza, al Ejecutor Coactivo para que suspenda las acciones correspondientes y al Área de Contabilidad.
- Las Resoluciones que declaran adeudos como deudas de cobranza dudosa se notifican en la página web de ADUANAS.
- Al surtir efecto la notificación de la Resolución de Intendencia que declara al adeudo como deuda de cobranza dudosa, el Ejecutor Coactivo emite una resolución coactiva disponiendo la suspensión definitiva de las acciones de cobranza coactiva y el

archivamiento de todos los actuados, así como la extinción de las costas y gastos generados en el expediente coactivo.

(6) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de recuperación onerosa

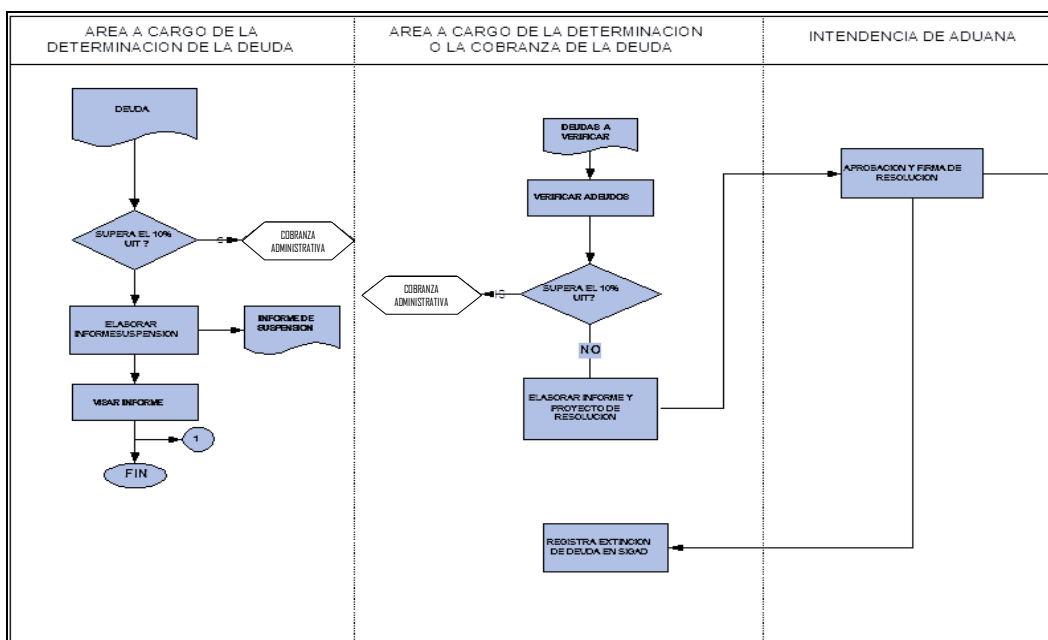
- Procedimiento especificado en el RECA-PE.02.05 Deudas de Recuperación Onerosa, vigente desde el 04 de octubre de 1999³⁶, hasta el 11 de julio del 2021.
- La deuda de recuperación onerosa es la deuda cuyo costo de ejecución o recuperación no justifica su cobranza.
- La declaración de recuperación onerosa puede darse con un informe de suspensión antes de emitir el documento de determinación, o con una Resolución de Intendencia después de haberse emitido el documento de determinación.
- La deuda determinada sin incluir recargos, intereses y costas, inferior al diez por ciento (10%) de la UIT, se declarará como de recuperación onerosa con una Resolución de la Intendencia a cargo de la cobranza administrativa o coactiva de la deuda.
- Para declarar una deuda de recuperación onerosa no es requisito previo la notificación administrativa o coactiva, ni la resolución del reclamo si estuviese impugnado.
- La UIT y el tipo de cambio considerados son los vigentes al 01 de enero del año de emisión del informe de suspensión del documento de determinación o de la Resolución de Intendencia de recuperación onerosa.
- Este procedimiento no se aplica a deudas garantizadas, cuotas pendientes de pago de fraccionamiento de carácter general o particular, ni a deudas acumuladas de un mismo deudor que a la fecha de verificación sean iguales o superen el 10% de la UIT.

³⁶ Procedimiento específico aprobado con RSNA N° 997-1999 del 18.09.1999 y modificada con RSNA N° 256-2013-SUNAT/300000 del 03.10.2013 y derogada con R.Superintendencia N° 094-2021-SUNAT

- Los jefes de las áreas que determinen adeudos y/o de las áreas encargadas de la cobranza administrativa y coactiva, son responsables de verificar si las deudas registradas en los Documentos de Determinación son inferiores al 10% de la UIT vigente al primero de enero del año de la verificación, para ser declarados como deudas de recuperación onerosa. Esta verificación se realiza por lo menos dos veces al año.

Figura N° 5

FLUJOGRAMA DE DECLARACIÓN DE RECUPERACIÓN ONEROSA



Fuente: RECA-PE.02.05 DEUDAS DE RECUPERACIÓN ONEROSA

(7) Otros: Leyes especiales

- Formas establecidas por leyes especiales sobre las cuales no hay un procedimiento elaborado.
- Un caso típico podría ser la Ley N° 27681-Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias (RESIT)³⁷, que

³⁷ Ley N° 27681, publicada el 08.03.2002, vigente desde el 09.03.2002

en su artículo 10º extingue deudas tributarias que se encuentren pendientes de pago y exigibles al 31 de diciembre de 1997 y que actualizadas a la fecha de entrada en vigencia de la Ley, fueran menores o iguales a una Unidad Impositiva Tributaria (1 UIT) del 2002, cualquiera fuera el estado de las mismas.

(8) Destrucción

- Es una modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- La destrucción de mercancías es una acción que puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 187º) o la Ley de los Delitos Aduaneros³⁸ (art. 24º).
- Está regulada por la Norma N° 09-2013-SUNAT/4G0000, aprobada mediante Resolución de Intendencia N° 27-2013-SUNAT/4G0000, publicada el 3 de marzo del 2013.
- La destrucción se tramita con un Acta de Destrucción emitida por el área responsable, la cual contiene la relación de mercancías que se entregan a la Comisión de Destrucción.
- La propuesta de destrucción se sustenta en un Informe emitido por el área responsable.
- La destrucción se aprueba mediante una Resolución que se acompaña con un Acta de Destrucción, donde se deja constancia sobre la ejecución del acto.
- La resolución debe contener como mínimo el detalle de las mercancías en cantidad, unidad de medida, descripción, valor, peso y estado de conservación, haciendo referencia al informe que sustenta la destrucción, al Manifiesto de Carga, al Documento de Transporte o a la Declaración Única de Aduanas.

³⁸ Ley N° 28008, publicada el 19.06.2003, vigente desde el 28.08.2003

Cuadro Nº 13

MERCANCÍAS PARA DESTRUIR

SITUACIÓN	CONDICIÓN
Incautadas	Si la naturaleza o estado de conservación lo amerita
En proceso administrativo o judicial	Si continúan en trámite seis (6) meses después de su ingreso a los almacenes aduaneros
En abandono voluntario, abandono legal o comiso	Si son contrarias a la soberanía nacional, la salud, el medio ambiente, la moral o el orden público; están vencidas o en mal estado; cigarrillos y licores; son señaladas por D.S. refrendado por el M.E.F.
Producto de delito aduanero	Si carecen de valor comercial; son nocivas para la salud o medio ambiente, la moral, el orden público y la soberanía nacional; están prohibidas o restringidas; son señaladas por norma expresa
Partes y piezas desechadas	Si han sido reemplazadas en el proceso de reparación o reacondicionamiento de mercancías en el CETICOS.

Fuente: Norma 09-2013-SUNAT/460000

Elaboración: propia

Cuadro Nº 14

PLAZOS PARA LA DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS

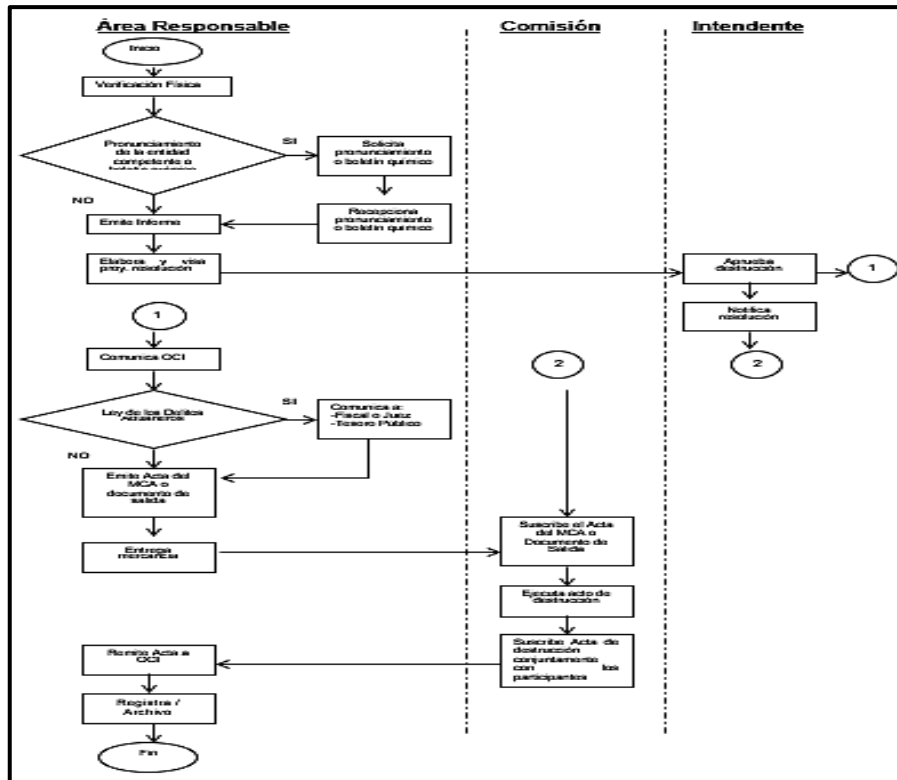
NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIÓN DE DESTRUCCIÓN		CONDICIÓN
DESTINATARIO	PLAZO Y CÓMPUTO	
- Comisión de Destrucción	Plazo: 60 días hábiles Cómputo: a partir del día siguiente de notificada	Cuando es destrucción de oficio por la SUNAT
- Almacenes aduaneros - Depósitos de materiales para uso aeronáutico - Duty Free - Agencias marítimas - Dueños o consignatarios	Plazo: 60 días hábiles Cómputo: a partir del día siguiente de notificados	Cuando la destrucción se realiza a solicitud de los mismos
- Servicio de destrucción de mercancías	Plazo: 60 días hábiles Cómputo: a partir de la fecha de inicio del contrato	Siempre y cuando dicho contrato sea suscrito de forma posterior a la emisión de la Resolución

Fuente: Norma 09-2013-SUNAT/460000

Elaboración propia

Figura N° 6

FLUJOGRAMA DE DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS



Fuente: INA-PG.17 DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS

- El acto de destrucción se inicia en el lugar señalado en la Resolución, con la presencia de los miembros de la Comisión de Destrucción, del Notario Público o del Juez de Paz y del Veedor de la Oficina de Control Interno si se hubiese presentado.
- El área responsable comunica al área operativa sobre la ejecución de la destrucción de mercancías en situación de abandono legal o abandono voluntario con destinación aduanera, a fin de determinar la extinción de la obligación tributaria aduanera correspondiente, de acuerdo con el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Las mercancías en abandono legal podrán ser recuperadas por los dueños o consignatarios previo pago de la deuda tributaria

aduanera, de las tasas por servicios y demás gastos correspondientes, siempre y cuando no se haya iniciado el retiro de las mercancías del almacén con destino al lugar en el que se ejecutará el acto de destrucción.

- En el caso se disponga la devolución de mercancías ya dispuestas, el Área Responsable emite la Resolución que autoriza el pago del valor del avalúo de las mercancías dispuestas, más los intereses legales correspondientes.

(9) Adjudicación

- Modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Acción que puede ser dispuesta por la Administración Aduanera según la Ley General de Aduanas (art. 184º y 185º) o la Ley de los Delitos Aduaneros (art. 25º).
- Regulada por la Norma N° 07-2013-SUNAT/4G0000, aprobada por Resolución de Intendencia N° 25-2013-SUNAT/4G0000, publicada el 3 de marzo del 2013 y su modificatoria Resolución de Intendencia N° 54-2016-SUNAT/8B0000 del 14 de abril del 2016.
- La Resolución de adjudicación de mercancías se notifica a la entidad o institución beneficiada y al área responsable que tiene que hacer la entrega de las mercancías adjudicadas. Luego se publica en el portal web de la SUNAT.
- De acuerdo a la Ley General de Aduanas, la SUNAT puede adjudicar, de oficio o a pedido de parte, mercancías en situación de abandono legal, abandono voluntario o comiso.
- La adjudicación de mercancías en situación de abandono legal con solicitud de destinación aduanera, se efectúa previa notificación y al vencimiento del plazo de cinco (05) días hábiles otorgados al dueño o consignatario para la recuperación de sus

mercancías pagando la deuda tributaria aduanera y los gastos que correspondan.

Cuadro Nº 15

DOCUMENTOS DE LA ADJUDICACIÓN DE MERCANCÍAS

DOCUMENTO	USO
Acta de Entrega	Relación de mercancías que se entregan a la entidad o institución beneficiada.
Declaración Jurada del Uso de Material de Reciclaje	Compromiso del solicitante a utilizar el material para reciclaje únicamente para dicha finalidad.
Declaración Jurada de Ejecución de Fumigación o Desinfección de Ropa Usada	Compromiso del solicitante a fumigar o desinfectar la ropa usada, antes de su entrega a los beneficiarios finales.
Formato de Solicitud	Formato con carácter de declaración jurada disponible en el portal web de la SUNAT para el uso de entidades del Estado, instituciones asistenciales, educativas o religiosas, sin fines de lucro.
Informe	Sustento de una propuesta de adjudicación de las mercancías. Emitido por el área responsable.
Hoja de Calificación	Evaluación de la solicitud de adjudicación.
Resolución	Aprobación de la adjudicación de las mercancías.

Fuente: Norma 07-2013-SUNAT/460000

Elaboración: propia

- La adjudicación de mercancías en abandono legal sin solicitud de destinación aduanera, se efectúa previa publicación de la información de las mercancías en el portal web de la SUNAT y al vencimiento del plazo de cinco (05) días hábiles otorgados al dueño o consignatario para la recuperación de sus mercancías pagando la deuda tributaria aduanera y demás gastos que correspondan.
- Si la Resolución que aprueba la adjudicación de mercancías ya ha sido notificada al beneficiario, no procede la recuperación.
- La adjudicación de oficio comprende preferentemente a aquellas mercancías que por su naturaleza requieren de su rápida

disposición o sean necesarias para asistir a la población que se ubica en las zonas declaradas en estado de emergencia.

- El área responsable comunica al área operativa sobre la ejecución de la adjudicación de mercancías en situación de abandono legal o abandono voluntario con destinación aduanera, a fin de determinar la extinción de la obligación tributaria aduanera correspondiente, de acuerdo con el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Las mercancías en abandono legal podrán ser recuperadas por los dueños o consignatarios previo pago de la deuda tributaria aduanera, de las tasas por servicios y demás gastos correspondientes, previo cumplimiento de las formalidades de ley, siempre que la Resolución que aprueba la adjudicación de dichas mercancías no se haya notificado a la entidad beneficiada.

Cuadro Nº 16

RESOLUCIÓN DE ADJUDICACIÓN

CONTENIDO
❖ Registro Único de Contribuyente
❖ Nombre de la entidad o institución que va a ser beneficiada
❖ Número del Informe que sustenta la adjudicación o el de la Hoja de Calificación
❖ Detalle de las mercancías en cantidad, unidad de medida, descripción, valor y estado de conservación
❖ Para mercancías en abandono legal o abandono voluntario: Referencia al manifiesto de carga, al documento de transporte o a la declaración aduanera
❖ Plazo de veinte (20) días hábiles otorgados a la entidad o institución beneficiada para recoger las mercancías adjudicadas, a cuyo vencimiento la Resolución queda sin efecto

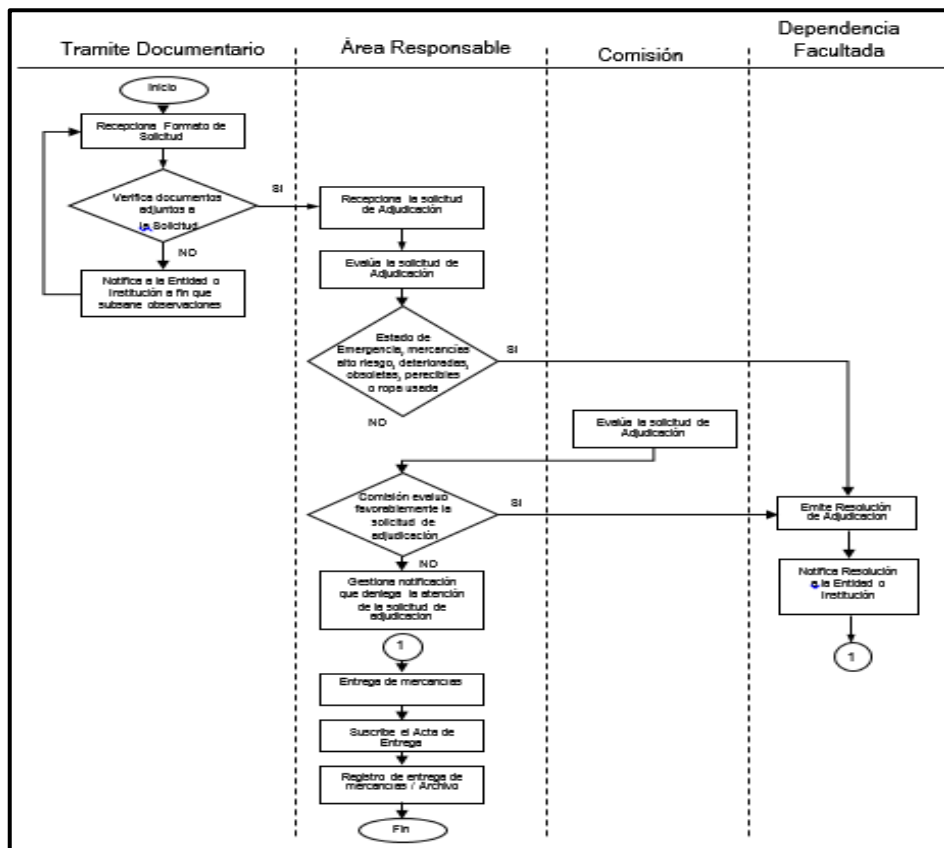
Fuente: Norma 07-2013-SUNAT/460000

Elaboración: propia

- En el caso se disponga la devolución de mercancías ya dispuestas, el área responsable emite la Resolución que autoriza el pago del valor del avalúo de las mercancías dispuestas, más los intereses legales correspondientes.

Figura Nº 7

FLUJOGRAMA DE ADJUDICACIÓN DE MERCANCÍAS



Fuente: INA-PG.15 ADJUDICACIÓN DE MERCANCÍAS

(10) Remate

- Es otra modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Esta acción puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 182º y 183º) o la Ley de los Delitos Aduaneros (Décima Disposición Complementaria).

- El procedimiento de remate está normado por el INA-PG.16: Remate Vía Internet de Mercancías en Abandono Legal y Comiso Administrativo, aprobado mediante Resolución de Intendencia N° 056-2005-SUNAT/A, publicada el 2 de febrero del 2005.

Cuadro N° 17

SITUACIÓN LEGAL DE MERCANCÍAS PARA REMATE

SITUACIÓN	DEFINICIÓN
Abandono legal	Mercancía sin solicitud de destinación aduanera durante treinta (30) días calendario, computados a partir del día siguiente del término de la descarga.
	Mercancía con solicitud de destinación aduanera, pero sin culminación de trámite durante treinta (30) días calendario, computados a partir del día siguiente a la fecha de numeración de la declaración.
Comiso administrativo	Mercancía con privación definitiva de la propiedad a favor del Estado, como resultado de una sanción administrativa por una infracción cometida.

Fuente: INA-PG.16 REMATE VIA INTERNET DE MERCANCIAS EN ABANDONO LEGAL Y COMISO ADMINISTRATIVO
Elaboración: propia

- Según el artículo 238° del Reglamento de la Ley General de Aduanas, el remate de mercancías a través de internet se ejecuta de acuerdo al procedimiento aprobado por la Administración Aduanera y conforme a los términos y condiciones publicados en el portal de la SUNAT. Las demás modalidades de remate (viva voz y sobre cerrado) se ejecutan conforme a las bases aprobadas para tales fines.
- Las mercancías y/o bienes se rematan en el estado y condición en que se encuentran en los lugares de exhibición.
- El precio base está constituido por el valor de tasación de las mercancías, siendo recurso propio de la SUNAT el cincuenta por ciento (50%) del producto de los remates que realice.

- En el caso de mercancías en abandono legal o comiso, la responsabilidad del almacén aduanero cesa con la entrega a la autoridad aduanera cuando ésta lo solicite, con la entrega al beneficiario del remate o adjudicación, o con la entrega al sector competente. (artículo 167º del Reglamento de la Ley General de Aduanas)
- En la Décima Disposición Complementaria de la Ley de Delitos Aduaneros – Ley N° 28008, se establece que, tratándose de la incautación de metales preciosos, joyas y piedras preciosas o semipreciosas provenientes de un delito aduanero, la Administración Aduanera puede rematar estos bienes una vez que la sentencia condenatoria donde se resuelve el decomiso de las mercancías haya adquirido la calidad de cosa juzgada. En dichos supuestos el diez por ciento (10%) del producto del remate constituirá recurso propio de la SUNAT y el noventa por ciento (90%) será ingreso del Tesoro Público.
- En cuanto a las consecuencias para el deudor tributario, el remate es una medida cautelar previa al procedimiento de cobranza coactiva que se toma excepcionalmente, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o, existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, de tal suerte que si los bienes embargados fueran perecederos y el deudor tributario, expresamente requerido por la SUNAT, no los sustituye por otros de igual valor u otorgue carta fianza bancaria o financiera en el plazo que la Administración Tributaria señale, ésta podrá rematarlos antes del inicio del Procedimiento de Cobranza Coactiva. El monto obtenido en dicho remate deberá ser depositado en una Institución Bancaria para garantizar el pago de la deuda dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva. (artículo 56º del Código Tributario)

(11) Entrega al sector competente

- Es otra modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Esta acción puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 186º) y su Reglamento (art. 235º, 243º).
- La Administración Aduanera pone a disposición del sector competente las mercancías restringidas que se encuentren en situación de abandono legal, abandono voluntario o comiso.
- El sector competente tiene un plazo de veinte (20) días contados a partir del día siguiente de la recepción de la notificación para efectuar el retiro de las mercancías o pronunciarse sobre la modalidad de disposición de las mercancías. Vencido el citado plazo sin que el sector competente haya recogido las mercancías, o sin que haya emitido pronunciamiento, la Administración Aduanera procederá a su disposición de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.
- No procederá la entrega al Sector Competente de aquellas mercancías que se encuentren vencidas, en cuyo caso la Administración Aduanera procederá a su destrucción.
- La entrega al sector competente de mercancías restringidas en situación de abandono legal que han sido solicitadas a destinación aduanera se efectuará previa notificación al dueño o consignatario y la entrega al sector competente de mercancías restringidas en situación de abandono legal que no han sido solicitadas a destinación aduanera se efectuará previa publicación de la información de las mercancías en el portal electrónico de la SUNAT.
- El dueño o consignatario podrá recuperar las mercancías si cumple las formalidades de ley y paga la deuda tributaria aduanera y demás gastos que correspondan dentro de los cinco

(05) días hábiles siguientes a la fecha de notificación o de publicación.

- Vencidos los citados plazos la SUNAT procederá a la entrega de las citadas mercancías al sector competente.

(12) Reexportación o exportación de la mercancía sometida al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado

- Modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Esta acción puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 59º).
- El procedimiento de admisión temporal para reexportación en el mismo estado está normado por el DESPA-PG.04 (versión 6), aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 000185-2020/SUNAT, publicada el 25 de octubre del 2020.
- La autoridad aduanera deja sin efecto la declaración de reexportación que, pasados los treinta (30) días calendario contados desde el día siguiente de la fecha de su numeración, no cuente con diligencia de reconocimiento físico.
- Este procedimiento de extinción está asociado a la destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor o a solicitud de parte.
- La declaración se deja sin efecto conforme el procedimiento de legajamiento.

(13) Reexportación o exportación de la mercancía sometida al régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo

- Modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.

- Esta acción puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 73º).
- El procedimiento de extinción está asociado al procedimiento de legajamiento.
- El procedimiento de admisión temporal para reexportación para perfeccionamiento activo está normado por el DESPA-PG.06 (versión 6), aprobado mediante por Resolución de Superintendencia N° 000176-2020/SUNAT, publicada el 11 de octubre del 2020.
- La autoridad aduanera deja sin efecto la declaración de reexportación que, pasados los treinta (30) días calendario contados desde el día siguiente de la fecha de su numeración, no cuente con diligencia de reconocimiento físico.
- Este procedimiento de extinción está asociado a la destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor o a solicitud de parte.
- La declaración se deja sin efecto conforme el procedimiento de legajamiento.

(14) Legajamiento de la declaración

- Modalidad de extinción de la obligación tributaria aduanera, según el artículo 154º de la Ley General de Aduanas.
- Esta acción puede ser dispuesta por la Administración Aduanera de acuerdo con la Ley General de Aduanas (art. 137º) y su Reglamento (art. 66º, 201º).
- La Administración Aduanera puede dejar sin efecto la declaración aceptada cuando legalmente no haya debido ser aceptada, se acepte el cambio de destinación, no se hubiera embarcado la mercancía o ésta no apareciera, y otros que determine la autoridad aduanera, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento.

- El procedimiento de legajamiento de la Declaración está normado por el DESPA-PE.00.07 (versión 4), aprobado mediante Resolución de Intendencia Nacional N° 08-2014/SUNAT/5C0000, publicada el 19 de setiembre del 2014 y modificado por Resolución de Superintendencia N° 018-2020/SUNAT, publicada el 27 de enero del 2020, entrando en vigencia en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, a partir del 12 de enero de 2015.
- Con el legajamiento de la declaración se extingue la obligación tributaria aduanera y se desafecta la cuenta corriente de la garantía previa que estuviera asociada a la declaración legajada. Asimismo, se actualiza la cuenta corriente del régimen de precedencia y se deja sin efecto el datado de la declaración, según corresponda.
- El trámite de la solicitud a pedido de parte constituye un procedimiento no contencioso vinculado a la determinación de la obligación tributaria, conforme a lo establecido en el artículo 162° del Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- El legajamiento de la declaración aduanera numerada a través del Sistema de Despacho Aduanero - SDA puede ser tramitado mediante solicitud electrónica.
- La solicitud electrónica puede ser calificada como de aprobación automática o de evaluación previa.

(15) Mercancía con valor FOB menor a lo establecido por el Reglamento, al momento de la numeración de la declaración aduanera

- Extinción automática de la obligación tributario aduanera generada en la fecha de numeración de la declaración aduanera.
- No requiere la emisión de una resolución que declare la extinción.
- Por Reglamento se establece un límite en cuanto al valor FOB de las mercancías.

2.4. Definición de términos básicos

Abandono legal

Es la institución jurídica aduanera que se produce cuando las mercancías no han sido solicitadas a destinación aduanera dentro del plazo establecido para el despacho diferido, o dentro del plazo de la prórroga otorgada para destinar mercancías previsto en la Ley. Asimismo, el abandono legal se produce cuando luego de solicitar la destinación aduanera, no se ha culminado su trámite dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente a la numeración de la declaración o dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días calendario cuando se haya numerado una declaración bajo la modalidad de despacho anticipado. También se contemplan otras causas, pero en casos de excepción.

Las mercancías se encuentran en abandono legal por el sólo mandato de la ley, sin el requisito previo de expedición de resolución administrativa, ni de notificación o aviso al dueño o consignatario.

Abandono voluntario

Es la manifestación de voluntad escrita e irrevocable formulada por el dueño o consignatario de la mercancía o por otra persona que tenga el poder de disposición sobre una mercancía que se encuentra bajo potestad aduanera, mediante la cual la abandona a favor del Estado, siempre que la autoridad aduanera la acepte, conforme con las condiciones establecidas en la norma.

Acto Administrativo Tributario

Decisión administrativa emitida por un órgano de la Administración Tributaria, que tiene por objeto regular, modificar, crear o extinguir los aspectos relativos al ejercicio de las funciones relacionadas con los poderes administrativo - tributarios

Acto de destrucción

Acto en el que se ejecuta lo dispuesto en la Resolución que aprueba la destrucción de mercancías.

Administración tributaria

Entidad con personería jurídica de derecho público, con patrimonio propio y autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa, cuya finalidad administrar y aplicar los procesos de recaudación y fiscalización de los tributos internos, así como proponer y participar en la reglamentación de las normas tributarias. En el Perú son la SUNAT, de alcance nacional, y la SAT, de alcance local.

Aduanas

Entidad que tiene por finalidad la gestión, inspección y control de la política aduanera en el territorio nacional, administrando, aplicando, fiscalizando, sancionando y recaudando los aranceles y tributos del Gobierno Central que fije la legislación aduanera, asegurando la correcta aplicación de tratados y convenios internacionales y demás normas que rigen en la materia y otros tributos cuya recaudación se le encomienda, así como la prevención y represión de la defraudación de rentas de aduana, del contrabando y del tráfico ilícito de bienes. En el Perú fue fusionada por absorción, convirtiéndose en Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT

Código tributario

El término código proviene del latín *codicus* y puede definirse como un conjunto de normas legales, recopilación de leyes, combinación de signos o conjunto de reglas.

El código tributario “es un conjunto orgánico y sistemático de las disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general”. (Robles et al., 2009, p.13)

Comisión de destrucción

Comisión encargada de la ejecución del acto de destrucción, cuyos integrantes son designados por el directivo del Área Responsable, según corresponda.

Deuda exigible

Obligación tributaria, que da lugar a las acciones de coerción para su cobranza. (Artículo 115º del Código Tributario).

Deuda tributaria aduanera

Obligación tributaria aduanera exigible, constituida por los derechos arancelarios, el Impuesto General a las Ventas, el Impuesto a la Promoción Municipal, el Impuesto Selectivo al Consumo y otros tributos específicos, además de las multas, costas y los intereses, cuando corresponda.

Devengo

Es el momento, el instante en que nace para el Fisco el derecho a percibir el impuesto; lo que no significa que pueda exigir ese derecho; en otros términos, es la precisión cronológica del hecho gravado.

Extinción tributaria

Por extinción de la obligación tributaria se entiende la desaparición de la relación jurídico-tributaria entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (contribuyente, responsable o usuario aduanero).

Corresponde a la conducta por la cual termina la razón que le dio origen al deber contributivo.

Institución jurídica

Relaciones jurídicas que procuran satisfacer necesidades sociales éticas creadas bajo normas coactivas en búsqueda de un ideal de justicia y que moldean el comportamiento para una adecuada convivencia social.

Jurisprudencia de Observancia Obligatoria

Según el Artículo 154º del Código Tributario, 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 102º del Código Tributario, así como las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, constituirán 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 Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial.

Legajamiento de la declaración

Es un procedimiento mediante el cual se deja sin efecto, sin cargo ni valor una Declaración numerada, a petición expresa del interesado o de oficio cuando se haya incurrido en alguno de los supuestos previstos en la Ley General de Aduanas y su Reglamento o en el supuesto establecido en el Sistema de Supervisión de Importaciones.

Mercancía

Bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros.

Obligación tributaria

La obligación tributaria es un vínculo establecido por ley que surge entre el acreedor o sujeto activo (el Estado) y el deudor tributario o sujeto pasivo (el contribuyente), con el propósito de dar cumplimiento a una prestación tributaria que puede ser exigible coactivamente.

Pendencia

En el derecho, es el estado de un juicio que está pendiente de resolución. También se entiende como calidad de lo pendiente o de lo que se está por decidir o resolver.

Preclusividad

En el derecho, es la característica de todo proceso articulado en diversos períodos o fases, los cuales deben cumplir uno o más actos determinados, careciendo de eficacia aquellos actos que se cumplen fuera del período que les ha asignado.

Prescripción extintiva tributaria

La prescripción extintiva es un modo de extinguir la acción de un sujeto para exigir un derecho ante la autoridad administrativa o judicial, transcurrido un determinado lapso de tiempo.

La prescripción extintiva en materia tributaria es un medio para extinguir la acción para determinar la deuda tributaria, exigir su pago coactivamente y aplicar sanciones de la Administración Tributaria, así como la acción del contribuyente para solicitar la compensación o devolución de montos pagados en exceso o indebidamente.

De acuerdo con Vidal (1999), la prescripción se entiende “como un medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el transcurso del tiempo modifica sustancialmente una relación jurídica”. (p.69)

Presión tributaria

Es un indicador cuantitativo que relaciona los ingresos tributarios de una economía y el Producto Bruto Interno (PBI).

Prestación tributaria

El término prestación proviene del latín *praestatō*, *-ōnis*, y se define como la acción y efecto de prestar una cosa, ayuda o servicio exigido por una autoridad o convenido en un pacto. Constituye el objeto de la obligación, lo que debe realizar el deudor, para satisfacer los derechos del acreedor.

Tributariamente es la conducta de pago de una suma de dinero que ha de seguir el obligado o deudor para extinguir así la deuda u obligación asumida frente al acreedor (el Estado).

Procedimiento Contencioso Tributario

Es un procedimiento administrativo para cuestionar una decisión de la Administración Tributaria con contenido tributario o para obtener la emisión de un acto administrativo de parte de los órganos con competencia resolutoria que se pronuncie sobre la controversia. Tiene dos (2) etapas:

1. la reclamación ante la Administración Tributaria, donde el recurso de reclamo contra el acto reclamable de un órgano sometido a jerarquía puede apelarse ante el superior jerárquico, en segunda instancia, antes de recurrir al Tribunal Fiscal; y
2. la apelación ante el Tribunal Fiscal, que sólo admite dos instancias previas.

Procedimiento No Contencioso Tributario

Es un procedimiento administrativo para solicitar el reconocimiento de un derecho o trámite administrativo con pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria, sin una controversia previa. Las solicitudes pueden ser:

1. Vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, que son apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, que son reclamables; y
2. No vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, que se resuelven según el procedimiento regulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Resolución Ficta

Es una resolución que se presume es emitida por el ente administrativo como consecuencia de haber incurrido en silencio administrativo; pero, le resultan aplicables las disposiciones del Código Tributario o de otras normas tributarias, en aquellos aspectos del procedimiento regulados expresamente en ellas.

Sector competente

Se entiende por sector competente, al sector que otorga los permisos, autorizaciones, licencias y registros u otros documentos similares para el ingreso al país de mercancías restringidas.

Silencio administrativo

Procedimiento administrativo de evaluación previa tácita que opera con silencio positivo o negativo. Esta ausencia de respuesta expresa o concreta se entiende como una resolución ficta. Está sujeto a fiscalización posterior. El silencio administrativo positivo significa que el administrado puede hacer efectivo su derecho, en tanto que el silencio negativo significa la desestimación del pedido.

En materia tributaria y aduanera, el silencio administrativo se rige por sus leyes y normas especiales. Tratándose de procedimientos administrativos que tienen incidencia en la determinación de la obligación tributaria o aduanera, y que no se resuelvan en un plazo de 45 días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación, al entender denegada su solicitud.

Sistema tributario

Es el conjunto de normas, principios e instituciones tributarias que sirven de instrumento para la transferencia de recursos de las personas al Estado, con el objeto de sufragar el gasto público.

En el Perú se rige bajo el Decreto Legislativo N° 771, denominado como la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, teniendo como elementos principales: los lineamientos de política tributaria, las normas tributarias y la Administración Tributaria.

Tiempo

Uno de los temas más importantes ligados al hecho jurídico es el tiempo. El transcurso del tiempo como medio en el que se despliega la vida del ser humano, esencialmente afectada de temporalidad.

De acuerdo con Vidal, los hechos jurídicos se realizan en el tiempo,

que, al transcurrir, influye en las relaciones jurídicas, generando derechos subjetivos, como en el caso de la prescripción adquisitiva, o extinguiendo a la acción, como en la prescripción extintiva, o a la acción y al derecho, como en la caducidad. (Vidal, 1999, p.11)

Tribunal Fiscal

Es un órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas que depende administrativamente del Ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas.

El Tribunal Fiscal constituye la última instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera. Es competente para resolver oportunamente las controversias suscitadas entre los contribuyentes y las Administraciones Tributarias.

III. HIPÓTESIS Y VARIABLES

3.1 Hipótesis

Hipótesis general

- La seguridad jurídica prevalece sobre la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera.

Hipótesis específicas

- El plazo prescriptorio limita la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.
- El procedimiento prescriptorio posibilita la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.
- La declaración de prescripción disuelve el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita.

3.1.1 Operacionalización de variables

a. Definición conceptual

Variable independiente

X: Seguridad jurídica

Principio constitucional utilizado en las disposiciones legales aplicables, que permite crear certidumbre institucional, garantizando estabilidad jurídica

X₁: Plazo prescriptorio

Término de tiempo establecido en el Código Tributario y en la Ley General de Aduanas para que la Administración Tributaria ejerza las acciones de

determinar la obligación tributaria, exigir su pago y aplicar sanciones, y en el caso del contribuyente para que ejerza la acción de solicitar la devolución de la obligación tributaria.

X₂: Procedimiento prescriptorio

Serie de actos administrativos formales conducentes al logro de la prescripción de una obligación tributaria, con base legal en el Código Tributario y la Ley General de Aduanas.

X₃: Declaración de prescripción

Resolución de Intendencia declarando procedente una solicitud de prescripción de deuda tributaria aduanera

Variable dependiente

Y: Potestad tributaria

Facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos, así como para otorgar beneficios tributarios, se ejerce de manera limitada. La titularidad de esta clase de potestad se encuentra distribuida entre el Gobierno Nacional y los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales.

Y₁: Exigibilidad

Característica adquirida por una prestación tributaria, generada al día siguiente del vencimiento del plazo fijado con arreglo a las normas tributarias correspondientes y que da lugar a acciones de coerción para su cobranza

Y₂: Incobrabilidad

Característica adquirida por una obligación tributaria sobre la cual se han agotado todas las acciones

contempladas en el procedimiento de cobranza coactiva o que hayan sido declaradas prescritas

Y₃: Vínculo jurídico

Relación Administración Tributaria-contribuyente con efectos jurídicos

b. Operacionalización

VARIABLES		DIMENSIÓN	INDICADOR
INDEPENDIENTE	X: Seguridad jurídica	X ₁ : Plazo prescriptorio	- Informes SUNAT - Directivas SUNAT
		X ₂ : Procedimiento prescriptivo	- Reglamentos - Flujogramas - Resoluciones Tribunal Fiscal
		X ₃ : Declaración de prescripción	- Casaciones - Sentencias Tribunal Constitucional - Jurisprudencia internacional
DEPENDIENTE	Y: Potestad tributaria	Y ₁ : Exigibilidad	- Ingresos Tributarios - Producto Interno Bruto
		Y ₂ : Incobrabilidad	- Estructura de Ingresos del Gobierno Central Consolidado
		Y ₃ : Vínculo jurídico	- Tasa de Incumplimiento Tributario - Tributos Aduaneros por Regiones

IV. METODOLOGÍA DEL PROYECTO

4.1. Diseño metodológico

Según el propósito de la investigación, la característica de los problemas y los objetivos formulados, el presente estudio se encuadra como una investigación aplicada, ya que está orientada a aportar y precisar un procedimiento como alternativa de solución del problema planteado.

Así mismo el trabajo es de tipo longitudinal porque basa el estudio en la evaluación de la importancia y fortaleza del principio de la seguridad jurídica ante la potestad tributaria del Estado, a través de la evolución de la prescripción tributaria como medio de extinción de la deuda tributaria aduanera, a la vez que es una investigación retrospectiva, ya que se interesa por estudiar los códigos tributarios pasados y actuales y las leyes específicas que guían la actividad aduanera, con las respectivas modificaciones en el tiempo.

El presente estudio se ha diseñado como una investigación no experimental, de nivel descriptivo-explicativo, puesto que analiza, contrasta y critica el tratamiento de la seguridad jurídica, la prescripción y extinción tributaria en la Administración Tributaria Aduanera.

4.2. Método de investigación

Se utilizó el método analítico para estudiar los componentes del problema identificado y sus relaciones, pues es el más adecuado para demostrar la hipótesis planteada.

Asimismo, se empleó, el método comparativo, que sirvió para comparar y evaluar similitudes y diferencias acerca de la prescripción en materia tributaria, el reconocimiento de la incobrabilidad de la

deuda tributaria y la extinción de la misma, que permitió estudiar con mayor detalle los defectos y aciertos legislativos, puesto que este tema constituye una materia poco desarrollada por un gran sector de los investigadores y contribuyentes del país.

Las variables se interrelacionan bajo el esquema:

$$M = O_x (r) O_y$$

Donde: **M** = Muestra

O = Observaciones

x = Comportamiento de la variable Seguridad jurídica

y = Comportamiento de la variable Potestad tributaria

r = Relación entre ambas variables

4.3. Población y muestra

- **Delimitación:**

La investigación está delimitada al caso de las prescripciones de deudas tributarias aduaneras.

- **Población:**

El universo o población estudiados fueron los pronunciamientos normativos jurídicos sobre seguridad jurídica y potestad tributaria en casos de prescripción de deuda tributaria.

- **Muestra:**

Se utilizó el método de muestreo no probabilístico, por conveniencia intencional y premeditada, siguiendo un criterio estratégico.

De acuerdo con R. Hernández, C. Fernández y P. Baptista (2014) en este tipo de muestras, se seleccionan los elementos en base a causas relacionadas con las características de la investigación o los propósitos del investigador. (p.176)

- **Ubicación temporal de la población:**

período 2000-2022

4.4. Lugar de estudio

Lima y Callao, Perú

4.5. Técnicas e instrumentos para la recolección de la información

Técnicas de recolección de datos

- Análisis documental
- Análisis estadístico

Instrumentos de recolección de datos

- Fichas bibliográficas
- Revistas especializadas
- Boletines especializados
- Periódicos especializados
- Sitios web especializados
- Tesis
- Normas legales del Sistema Tributario
- Jurisprudencia nacional e internacional
- Estadística

4.6. Análisis y procesamiento de datos

- Se organizó, revisó y clasificó la información recolectada.
- Se describió e interpretó la información para categorizarla.
- Se procesaron los datos estadísticos mediante Excel y SPSS.
- Se presentó la estadística en forma tabular, mostrando frecuencias cronológicas, unidades monetarias, porcentajes, coeficientes o ratios, según correspondía.
- Se elaboraron gráficos, dibujos o esquemas, para una mejor comprensión de los resultados.
- Se elaboraron cuadros comparativos de las relaciones entre las variables.

4.7. Aspectos éticos en investigación

Este trabajo se formuló teniendo presente los principios éticos de la investigación, respetando y cumpliendo la normatividad institucional, nacional e internacional que regula los procesos de investigación.

Para el desarrollo del mismo, se tuvo presente el propósito de evaluar y analizar la información recolectada, eliminando toda clase de aprensiones, prejuicios o sesgo de tipo académico, económico, político, laboral o familiar, con la finalidad de plasmar la experiencia y los conocimientos actualizados, el pluralismo metodológico, la libertad académica y la predisposición con el avance de la ciencia y tecnología.

V. RESULTADOS

5.1. Resultados descriptivos

En esta parte del estudio se reportan las evidencias encontradas, los nuevos datos seleccionados en el proceso, tal cual fue obtenida, como resultado del curso de la investigación, organizado en función de los objetivos y las hipótesis planteadas y haciendo uso de los métodos analítico y descriptivo.

5.1.1. Efectos del plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita

El primer objetivo propuesto, al analizar estas variables, fue precisar los efectos que produce el plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.

Al respecto, se hizo una revisión de los artículos 140º, 150º, 155º y 156º de la Ley General de Aduanas, tomando en consideración hasta su modificación del 02 de marzo del 2022, mediante Decreto Legislativo N° 1530.

a. Nacimiento de la exigibilidad

La Ley General de Aduanas señala que la obligación tributaria aduanera nace cuando se numera la declaración o cuando se presenta la solicitud de traslado o transferencia. Es a partir de ese momento que se da inicio al proceso de determinación de la obligación tributaria aduanera.

Esta determinación da paso a la exigibilidad, condición que se adquiere al vencerse el plazo de ley para el pago respectivo de la obligación tributaria determinada, convirtiéndose en deuda tributaria aduanera sujeta a la aplicación de intereses moratorios.

El artículo 150º de la Ley General de Aduanas establece el momento a partir del cual una obligación tributaria aduanera se convierte en exigible.

Cuadro Nº 18

EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

Régimen		
Modalidad	Fecha de Cómputo	Inicio de la Exigibilidad
Importación para el consumo		
Despacho anticipado	fecha del término de la descarga	A partir del 1º día calendario siguiente (sin garantía)
		A partir del 21º día calendario del mes siguiente (con garantía)
Despacho anticipado numerado por un Operador Económico Autorizado		A partir del último día calendario del mes siguiente (con garantía)
Despacho diferido	fecha de numeración de la declaración	A partir del 1º día calendario siguiente (sin garantía)
		A partir del 6º día calendario siguiente (con garantía)
Traslado de mercancías		
De zona de tributación especial a zona de tributación común	fecha de notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	A partir del 4º día hábil siguiente
Transferencia de mercancías importadas		
Con exoneración o inafectación tributaria	fecha de notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	A partir del 4º día hábil siguiente
Admisión temporal		
Para reexportación en el mismo estado	fecha de vencimiento del plazo autorizado por la autoridad aduanera para la conclusión del régimen	A partir del 1º día hábil siguiente
Para perfeccionamiento activo		A partir del 1º día hábil siguiente

Fuente: Ley General de Aduanas-Decreto Legislativo 1053, artículo 150º y sus modificatorias
Elaboración: propia

La exigibilidad de la obligación tributaria aduanera está relacionada con las garantías presentadas previamente a la numeración de la declaración aduanera de mercancías, las cuales deben asegurar todas las deudas tributarias aduaneras y/o recargos, incluyendo los derivados de cualquier régimen aduanero, solicitud de transferencia de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria o solicitud de traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común.

El plazo para tornar exigible una obligación tributaria aduanera garantizada es más amplio, ya que, en esa situación, la Administración Aduanera afectará a la garantía en caso de incumplimiento de las obligaciones.

Se considerarán garantías los documentos bancarios, comerciales y en general provenientes de entidades que por su prestigio y solvencia moral sean aceptadas por la Administración Aduanera para asegurar el cumplimiento de las obligaciones contraídas con ella.

De acuerdo con el artículo 160º de la Ley General de Aduanas, los importadores y exportadores y beneficiarios de los regímenes, podrán presentar, garantías globales o específicas, siendo la garantía global la que asegura el cumplimiento de las obligaciones vinculadas a más de una declaración o solicitudes de régimen aduanero, en tanto que la garantía específica es aquella que asegura el cumplimiento de obligaciones derivadas de una declaración o solicitud de régimen aduanero.

b. Plazos de prescripción y cómputo

Un plazo es un tiempo señalado para algo, y jurídicamente es el tiempo fijado para realizar, ejercer o ejecutar una acción.

A nivel prescriptorio, el plazo tiene un inicio y un término, fin o vencimiento determinado por la ley, al cabo del cual se produce la prescripción.

Cuadro Nº 19

PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA ADUANERA PLAZOS Y CÓMPUTO

Acción de la SUNAT para	Evento de referencia	
<u>Determinar tributos en:</u> a) la importación para el consumo b) el traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común c) la transferencia de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria	fecha de nacimiento de la obligación tributaria	
	a) numeración de la declaración b) presentación de solicitud de traslado c) presentación de solicitud de transferencia	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	01 de enero siguiente	A los 4 años
<u>Determinar tributos en:</u> d) la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo	d) fecha de conclusión del régimen	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	01 de enero siguiente	A los 4 años
<u>Aplicar sanciones</u>	fecha de cometida o detectada la infracción	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	01 de enero siguiente	A los 4 años
<u>Requerir la devolución de lo indebidamente restituido</u>	fecha de entrega del documento de restitución	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	01 de enero siguiente	A los 4 años
<u>Devolver lo pagado indebidamente o en exceso</u>	fecha de pago indebido o en exceso	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	01 de enero siguiente	A los 4 años
<u>Cobrar tributos</u>	fecha de notificada Resolución de Determinación	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	1er día hábil siguiente	A los 4 años
<u>Cobrar multas</u>	fecha de notificada Resolución de Multa	
	Inicio de cómputo	Término prescriptorio
	1er día hábil siguiente	A los 4 años

Fuente: Ley General de Aduanas – Decreto Legislativo Nº 1053 (artículo 155º) y sus modificatorias
Elaboración: propia

Cuadro Nº 20

**RELACIÓN ENTRE EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN
TRIBUTARIA, INICIO DE LA EXIGIBILIDAD Y EL CÓMPUTO DE
PLAZO PRESCRIPTIVO DE UNA DEUDA TRIBUTARIA
ADUANERA**

Nace la Obligación Tributaria Aduanera	Exigibilidad		Inicio de Cómputo de Plazos de Prescripción					
	Inicio desde el	Evento de Referencia	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
con numeración de la declaración	1 ^{er} día calendario siguiente (sin garantía)	término de la descarga	numerar la declaración	Desde el 01 de enero siguiente de cometer o detectar la infracción	Desde el 01 de enero siguiente de entregar el documento de restitución	Desde el 01 de enero siguiente de pago indebido o en exceso	Desde el 1 ^{er} día hábil siguiente de la notificación de la resolución de determinación	Desde el 1 ^{er} día hábil siguiente de la notificación de la resolución de multa
	21 ^{er} día calendario del mes siguiente (con garantía)							
	último día calendario del mes siguiente (con garantía)							
	6 ^{to} día calendario siguiente (con garantía)	numeración de la declaración						
con presentación de la solicitud de traslado	4 ^{to} día hábil siguiente	notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	presentar la solicitud de traslado					
con presentación de la solicitud de transferencia		notificación de la liquidación por la autoridad aduanera	presentar la solicitud de transferencia					
con numeración de la declaración con la que se solicitó el régimen	1 ^{er} día hábil siguiente	vencimiento del plazo autorizado por la autoridad aduanera para la conclusión del régimen	concluir el régimen					
Inicio de Cómputo del Término de Prescripción de 4 años								
Desde el 01 de enero siguiente de								
(1)	Determinar	numeración, etc.						
(2)	Sancionar	cometer o detectar la infracción						
(3)	Requerir Restitución Indebida	entregar el documento de restitución						
(4)	Devolver Pago Indebido o en Exceso	pago indebido o en exceso						
Desde 1 ^{er} día hábil siguiente de								
(5)	Cobrar Tributos y Restituir Pago Indebido	notificación de la resolución de determinación						
(6)	Cobrar Multa	notificación de la resolución de multa						

Fuente: Ley General de Aduanas – Decreto Legislativo Nº 1053 y sus modificatorias (artículo 140º, 150º Y 155º)
Elaboración: propia

Si bien los plazos de prescripción de la deuda tributaria aduanera son en general de cuatro (4) años, el inicio del cómputo está establecido en base a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria aduanera, la fecha de conclusión del régimen aduanero, la fecha en que se cometió la infracción, la fecha en que la SUNAT detectó la infracción, la fecha en que se entregó el documento de restitución y la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso, a lo que se añadió en el 2018, la fecha en que se notifica la resolución de determinación o la resolución de multa.

De acuerdo con Sevillano y Sotelo (2014) la deuda morosa, a nivel de tributos aduaneros, tiene una mayor y mejor sujeción que “la garantía aduanera, la garantía global y específica, el control y el ejercicio de la potestad aduanera para el levante de la mercadería, contribuirían a explicar” (p.74).

El analista que informará y proyectará la Resolución de Prescripción, tendrá que verificar previamente si se trata de tributos, sanciones o cargos, revisando la Resolución de Determinación, la Resolución de Multa o la Liquidación de Cobranza que sustenta la deuda tributaria aduanera.

Tomar el inicio del año para realizar el cómputo es una medida para facilitar los cálculos.

c. Suspensión e interrupción del plazo

Las causales de suspensión e interrupción del plazo son las mismas que están establecidas en el Código Tributario, según lo ordena el artículo 156º de la Ley General de Aduanas.

Cuando el plazo prescriptorio se interrumpe, dando lugar al inicio de un nuevo plazo, tiene el efecto de prolongar el tiempo de exigibilidad de la deuda tributaria aduanera, dando mayores oportunidades a la Administración para ejercer sus acciones para cobrarla.

Es así que el reconocimiento de la deuda tributaria o su pago parcial, la notificación de requerimientos de pago o la solicitud de facilidades de pago, interrumpen el plazo de prescripción para cobrar la deuda, lo que, visto desde la otra perspectiva, amplía los plazos para exigirle al contribuyente que cancele su deuda.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 46º numeral 2 del Código Tributario, el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación de un procedimiento contencioso tributario, ya sea por la presentación de una reclamación ante la Administración Tributaria por actos como la emisión de una Resolución de Determinación, una Orden de Pago, una Resolución de Multa o una Resolución ficta que hayan afectado directamente al deudor tributario. Lo mismo ocurre con la apelación ante el Tribunal Fiscal.

La suspensión también procede, cuando agotada la vía administrativa se tramita una demanda contencioso-administrativa ante la autoridad judicial competente. Se incluyen la tramitación de un proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.

Si un deudor tributario tiene la condición de no habido suspende su plazo de prescripción hasta que regularice su situación.

Pero también el plazo de exigibilidad se amplía cuando está vigente el aplazamiento y/o fraccionamiento de una deuda tributaria.

Finalmente, durante el lapso en que la Administración Tributaria esté impedida de efectuar la cobranza de la deuda tributaria por una norma legal, como, por ejemplo, la aplicación de las normas concursales, también se tomará como causal de suspensión del plazo de prescripción.

d. Decadencia de la exigibilidad

Jorge Baraona (1997) señaló que “La exigibilidad está en la base de la prescripción extintiva” (p.503).

En el cómputo del plazo prescriptorio, se puede observar más de un momento para dar inicio al término prescriptorio.

En el caso de importación para el consumo, modalidad de despacho anticipado³⁹, la obligación tributaria nace con la numeración de la declaración aduanera, debiendo las mercancías declaradas arribar en un plazo no mayor a quince (15) días calendario, contados a partir del día siguiente de la fecha de numeración. Dentro de ese plazo puede darse inicio a la descarga⁴⁰.

La exigibilidad nace a partir del día calendario siguiente del término de la descarga cuando el importador no ha presentado garantía, o a partir del 21^{er} día calendario del mes siguiente de la indicada descarga si la operación está garantizada.

El término prescriptorio para la determinación se va a iniciar el 01 de enero siguiente al nacimiento de la obligación, es decir a la fecha de la numeración de la declaración aduanera.

El plazo de exigibilidad se inicia con bastante anticipación al plazo prescriptorio, pero su término es el mismo, a medida que se acerca la fecha de prescripción, va decayendo la fuerza de la exigibilidad hasta llegar a un punto de no retorno.

Alcanzada la prescripción, la deuda tributaria aduanera es imposible de cobrar vía acciones de cobranza, pues ésta se ha convertido en una obligación natural o moral, que no confieren al acreedor derecho para exigir su cumplimiento; pero que, una vez cumplida

³⁹ **Despacho anticipado:** Es el despacho aduanero iniciado antes de la llegada del medio de transporte al lugar de destino, mediante la declaración aduanera de mercancías.

⁴⁰ **Descarga:** Es la operación por la cual la mercadería arribada es retirada del medio de transporte.

espontáneamente por el obligado, autorizan al acreedor para retener lo que ha recibido en pago.

5.1.2. Incidencia del procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita

Para el análisis de estas dos variables, el segundo objetivo planteado fue determinar la incidencia del procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita.

Al respecto, se hizo una revisión de una (1) Sentencia del Tribunal Constitucional, dos (2) Actas de Sala Plena del Tribunal Fiscal, una (1) Resolución del Tribunal Fiscal, dos (2) Informes y un (1) Memorándum de la SUNAT. Así mismo se analizó el TUPA⁴¹ de la SUNAT, el procedimiento específico IFGRA-PE.26: Prescripción y el procedimiento general INPCFA-PG.03: Determinación y Control de la Deuda Tributaria Aduanera y Recargos.

También se analizó el Decreto Supremo 022-2000-EF, un (1) Acta de Sesión Ordinaria en la Comisión de Economía del Congreso del año 2000, así como el artículo 16º de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, los artículos 43º, 46º, 47º, 48º, 92º, 112º, 116º, 119º, 132º a 143º, 162º y 163º del Código Tributario, y el artículo 155º de la Ley General de Aduanas.

En cuanto al desarrollo del tema, se hace necesario recordar que el procedimiento de prescripción está fundamentado en posiciones jurídicas que fueron expresadas en el Acta de Sala Plena N° 2013-21 del 10 de junio del 2013, que acuerda lo siguiente:

En el ámbito de las relaciones de los ciudadanos con la Administración Pública, el factor tiempo debe jugar un papel en la definición de las posiciones jurídicas de los particulares, determinando que los procedimientos que incidan en la esfera

⁴¹ Texto Único de Procedimientos Administrativos

particular o patrimonial del ciudadano tengan una duración limitada.

Se advierte que, ganada la prescripción de la acción de la Administración para cobrar la deuda tributaria, su declaración es de interés del administrado y es en dicha medida que solo puede ser declarada a pedido de éste, lo cual se refleja en lo señalado por el artículo 47° del Código Tributario. (p.8)

De esto se puede inferir que todo el proceso prescriptorio guarda relación con la situación ulterior de incobrabilidad, pues al hacer decaer la exigibilidad de una deuda tributaria, en este caso aduanera, se inicia la etapa de la incobrabilidad, ante la imposibilidad de obtener un pago forzado.

La incobrabilidad, según Sousa (2013) es “otra consecuencia más del principio de legalidad y de la “indisponibilidad” de la obligación tributaria” (p.25).

Todo el proceso para prescribir una deuda tributaria está basado en los procedimientos tributarios señalados en el Libro Tercero del Código Tributario, procedimientos que fueron identificados en el Informe N° 41-2014-SUNAT/4B4000, que señaló lo siguiente:

la solicitud de prescripción de la acción de la Administración Aduanera para exigir el pago de la obligación tributaria, de conformidad con el artículo 92° del Código Tributario⁴², supone en principio el ejercicio de un derecho del deudor tributario, bajo la forma de petitorio, para oponerse al cobro de la deuda acotada, en este caso en proceso de cobranza coactiva, basado, por su propia naturaleza, únicamente en el vencimiento del plazo legalmente establecido para el ejercicio de la acción de la Administración de exigir dicho pago, deviniendo en

⁴² **Artículo 92°.**- Derechos de los administrados, literal o) Solicitar a la Administración la prescripción de la deuda tributaria;

inexigible la obligación tributaria por extinción de la referida acción por el paso del tiempo. (p.1)

Ahora bien, el Código Tributario contempla como procedimientos tributarios al procedimiento de cobranza coactiva, el procedimiento contencioso-tributario y el procedimiento no contencioso; correspondiendo que la solicitud de prescripción sea tramitada por la Administración necesariamente dentro de uno de estos procedimientos tributarios. (p.2)

a. La prescripción ante el ejecutor coactivo

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 00226-Q-2016⁴³ que sienta jurisprudencia al respecto, señaló lo siguiente:

Conforme con el inciso o) del artículo 92° del Código Tributario, el deudor tributario tiene derecho a solicitar a la Administración la prescripción de la deuda tributaria. Asimismo, como se ha señalado, el artículo 48° del anotado Código dispone que se puede oponer la prescripción en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial, y en consecuencia, el deudor tributario puede oponerla en el procedimiento coactivo.

Por otro lado, conforme se ha anotado, según el artículo 116° del citado código⁴⁴, el Ejecutor Coactivo es quien ejerce las acciones de coerción para el cobro de la deuda tributaria, estando facultado, entre otros, para verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el procedimiento.

Asimismo, debe considerarse que de verificarse que ha operado la prescripción, según lo prescrito por el artículo 119°

⁴³ **Queja** contra la Intendencia Regional Cusco de la SUNAT, por actuaciones que vulneran el procedimiento legal establecido.

⁴⁴ Código Tributario: **Artículo 116°**.- Facultades del ejecutor coactivo

del referido código⁴⁵ y el artículo 16º de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva⁴⁶, el procedimiento de cobranza coactiva debe ser concluido o suspendido, según corresponda.

Al respecto, se considera que los efectos de la prescripción implican una restricción o barrera para la Administración en relación con sus acciones de determinación, cobro y sanción, de forma que cuando aquélla es opuesta por el deudor tributario y se verifica que ha operado, debe concluirse la cobranza coactiva de la deuda, impidiéndose que ésta pueda ser exigida en dicha vía.

Por consiguiente, si el deudor tributario ejerce el derecho de oponer la prescripción ante el Ejecutor Coactivo durante el procedimiento de cobranza, éste debe analizar lo solicitado y emitir pronunciamiento pues si se determina que el plazo de prescripción ha transcurrido, no podrá exigir la obligación en la vía coactiva y deberá concluir el procedimiento. (p.4)

Sobre el particular, se considera que la facultad del Ejecutor Coactivo de analizar y emitir pronunciamiento sobre la prescripción deriva de lo previsto por los artículos 48º, 112º, 116º y 119º del Código Tributario y 16º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, pues de una lectura conjunta de dichas normas, se advierte que es propósito del anotado código y de la mencionada ley que no se proceda a la cobranza coactiva cuando se verifica que ha operado la prescripción, otorgándose para tal efecto, al deudor tributario, el derecho de oponerla en cualquier momento del procedimiento administrativo, lo que incluye al coactivo. (p.4)

En consecuencia, se advierte que la ley otorga el derecho al

⁴⁵ Código Tributario: **Artículo 119º**.- Suspensión y conclusión del procedimiento de cobranza coactiva

⁴⁶ Ley N° 26979: **Artículo 16º**.- Suspensión del procedimiento

deudor tributario de oponer la prescripción durante el procedimiento de cobranza coactiva como un medio de defensa ante la ejecución de la deuda tributaria, por lo que lo solicitado debe ser analizado por el mismo Ejecutor Coactivo, quien tiene la facultad de verificar si puede exigirla coactivamente y si se está obligado a concluir el procedimiento de determinar que ha operado la prescripción que le ha sido opuesta. (p.5)

Por tanto, si dicho funcionario no emite pronunciamiento sobre lo solicitado, infringirá no solo el artículo 48º del Código Tributario sino también las reglas que rigen el procedimiento coactivo por no verificar si se está ante una causal que amerita su conclusión. (p.5)

Como puede colegirse, el Ejecutor solo verifica si efectivamente está ante un caso de prescripción, pero no está facultado para declararla.

b. Procedimiento prescriptorio no contencioso

De acuerdo con Marisabel Jiménez (2016, marzo 17), el procedimiento no contencioso tributario es un “conjunto de actos y diligencias tramitados por los administrados en las Administraciones Tributarias”, para obtener la “emisión de un acto administrativo de parte de los órganos con competencia resolutoria, sin que exista previamente una controversia” (p.5).

Es un procedimiento fundamentado en los artículos 162º y 163º del Código Tributario, según los cuales las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria y estas mismas resoluciones podrán ser apelables ante el Tribunal Fiscal.

El Tribunal Fiscal en Acta de Sala Plena N° 2003-19, del 23 de setiembre del 2003 señaló, al respecto, que:

De la norma antes descrita se advierte que el procedimiento no contencioso tributario se inicia con una solicitud por parte del interesado cuya pretensión no está orientada a la impugnación de un acto administrativo en particular, sino a la declaración por parte de la Administración de una situación jurídica que incidirá en la determinación de la obligación tributaria que ha de corresponderle, [...]. (fundamento de propuesta 2)

Para complementar lo establecido en el Código Tributario para este tipo de procedimiento, el Informe N° 107-2014-SUNAT/5D0000 del 28 de noviembre del 2014 señaló que:

En ese contexto, cuando de conformidad con el primer párrafo del artículo 163° del citado TUO, se apela una resolución que declaró improcedente una solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria, tal recurso tampoco tiene por objeto impugnar la deuda tributaria sino el cuestionar los argumentos vertidos por la Administración para su denegatoria de la declaración de prescripción. (p.3/3)

Finalmente, en el Informe N° 41-2014-SUNAT/4B4000 se señala que:

"[...] de tratarse de una solicitud de carácter no contencioso debe aplicarse lo dispuesto por el TUPA de la SUNAT a fin que la unidad orgánica contemplada en dicho documento proceda a emitir pronunciamiento respecto de dicha solicitud". (p.3/4)

Esto significa, en el caso de la solicitud de prescripción de deudas tributarias aduaneras, aplicar el trámite N° 156 del TUPA, el cual es gratuito y está sujeto a una evaluación previa con aplicación de silencio administrativo negativo, es decir, si no hay una resolución de respuesta en el plazo establecido de 45 días hábiles, se entiende que la solicitud ha sido denegada, dando lugar a la impugnación,

interponiendo recurso de reclamación ante la administración Tributaria; pero si hay una Resolución con una respuesta no satisfactoria, a criterio del deudor tributario, éste podrá apelar ante el Tribunal Fiscal.

Todo el procedimiento prescriptorio aduanero no contencioso está debidamente detallado en el IFGRA-PE.26: Prescripción, de manejo exclusivo de las Intendencias de Aduanas en todo el país.

c. Procedimiento prescriptorio contencioso-tributario

Según Oscar Gilmalca (2016, febrero 24), el procedimiento contencioso tributario es un “conjunto de actos y diligencias tramitados por los administrados en las Administraciones Tributarias y/o Tribunal Fiscal”, para “cuestionar una decisión de la Administración Tributaria con contenido tributario y obtener la emisión de un acto administrativo de parte de los órganos con competencia resolutoria que se pronuncie sobre la controversia”. (p.32)

Son etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario:

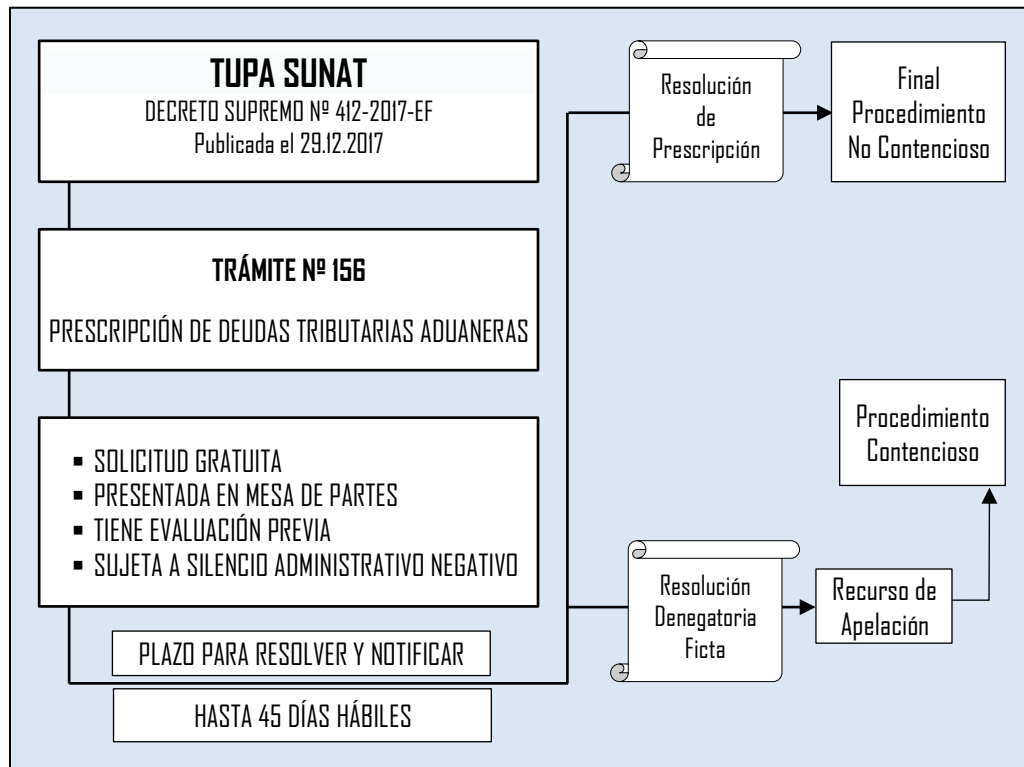
- 1) La reclamación ante la Administración Tributaria
- 2) La apelación ante el Tribunal Fiscal

El procedimiento prescriptorio contencioso-tributario se inicia desde el momento en que se interpone el recurso de reclamación, también conocido como recurso de reconsideración, de oposición, o de revocación.

La Ley General de Aduanas señala que los procedimientos aduaneros, tales como el procedimiento contencioso, incluido el proceso contencioso administrativo, el no contencioso y el de cobranza coactiva se rigen por lo establecido en el Código Tributario. Así, el caso específico de la reclamación, se estipula en los artículos 132º al 142º del Título III del Código Tributario.

Figura N° 8

**PROCEDIMIENTO PRESCRIPTIVO NO CONTENCIOSO
DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA**



Fuente: TUPA SUNAT 2017

Elaboración: propia

De acuerdo con Sergio Ezeta (2016, marzo 16), la reclamación “se inicia a instancia de parte” “con la presentación del recurso” (p.6), “contra el acto reclamable emitido por la Administración Tributaria, ante la misma entidad que emitió el acto”, con el fin de que “reconsidere la emisión del acto impugnado, y en virtud a ello, lo deje sin efecto o lo modifique” (p.12).

(1) Denegatoria ficta de la prescripción y el recurso de reclamación

Cuando se trata de una solicitud de prescripción que no ha recibido respuesta, en virtud del silencio administrativo negativo que permite que la Administración Tributaria no se pronuncie a través de una

Resolución al término del plazo establecido, se sobreentiende que el pedido ha sido denegado.

Al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 15149-9-2012⁴⁷ señaló en el sexto párrafo de su considerando lo siguiente:

[...], en los casos en que la Administración no hubiera cumplido con resolver las solicitudes de prescripción o las reclamaciones interpuestas, el contribuyente tiene expedito su derecho para considerar denegadas sus pretensiones e interponer reclamación o apelación, respectivamente, contra las resoluciones fictas denegatorias. (p.1)

En este caso, el contribuyente tiene un plazo de veinte (20) días hábiles improrrogables, para presentar ante la mesa de partes de las Intendencias de Aduana, un recurso de reclamación dirigido a la instancia inmediatamente superior. De no presentarse la reclamación en este plazo, las resoluciones y actos reclamables quedan firmes.

Para que se dé inicio a la reclamación se deben cumplir ciertos requisitos y condiciones, tales como:

- Escrito fundamentado y autorizado por abogado, su nombre, firma y número de registro hábil.
- Hoja de Información Sumaria correspondiente adjunta.
- Dicho escrito debe estar firmado por el contribuyente o por su representante legal acreditado en el RUC o con poder vigente y suficiente para interponer el recurso.

El plazo para subsanar los requisitos de admisibilidad omitidos es de quince (15) días hábiles, contados desde la fecha de notificación del Requerimiento de Admisibilidad respectivo.

⁴⁷ **Queja** contra la Municipalidad Distrital de La Molina por no resolver recurso de reclamación y emitir un requerimiento

Vencidos dichos términos sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisibles las reclamaciones, salvo cuando las deficiencias no sean sustanciales, en cuyo caso la Administración Tributaria podrá subsanarlas de oficio.

La Intendencia de Aduana respectiva, deberá resolver la reclamación dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Esta instancia fue eliminada en el TUPA del 2017.

(2) Resolución Denegatoria Notificada y el Recurso de Apelación

El artículo 163º establece que las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles, pueden ser apeladas ante el Tribunal Fiscal.

El Tribunal Fiscal es el órgano encargado de resolver en segunda y última instancia administrativa las apelaciones sobre materia de tributación aduanera, de acuerdo con el artículo 143º del Código Tributario.

La apelación de la resolución ante el Tribunal Fiscal debe formularse dentro de los quince (15) días hábiles siguientes después de la notificación de la resolución que resuelve el recurso de reclamación.

El Recurso de Apelación será presentado ante la misma mesa de parte de la Intendencia de Aduana que emitió el acto apelable en primera instancia, quien luego de verificar el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad establecidos, elevará el expediente al Tribunal Fiscal dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la presentación de la apelación.

Si hubiese que subsanar alguna omisión en los requisitos de admisibilidad del recurso de apelación, la Intendencia de Aduana

correspondiente, notificará al apelante para que lo solucione dentro del término de quince (15) días, para su admisión a trámite. Vencido dichos términos sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisibles la apelación.

La Intendencia de Aduana respectiva será considerada parte en el procedimiento de apelación, por lo que puede contestar la apelación, presentar medios probatorios y demás actuaciones pertinentes.

Al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó cuando reclamó. Tampoco se le admitirá documentación que se le haya requerido en primera instancia y no hubiera sido presentada y/o exhibida; sin embargo, si el deudor tributario demuestra que la omisión de su presentación no se generó por su causa, el Tribunal Fiscal deberá admitir y actuar dichas pruebas.

Por su parte, el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre aspectos que, aunque considerados en la reclamación, no hubieran sido examinados y resueltos en la primera instancia. Ante esta situación, su deber es declarar la nulidad e insubsistencia de la resolución, reponiendo el proceso al estado que corresponda.

El plazo para resolver el recurso es de doce (12) meses, contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

Este plazo se cumple en el mes del vencimiento y en el día de éste correspondiente al día de inicio del plazo, pero, si en el mes de vencimiento falta tal día, el plazo se cumple el último día de dicho mes.

Se hace hincapié que este mismo trámite es aplicable en el caso de una Resolución Ficta Denegatoria de una reclamación.

La resolución del Tribunal Fiscal agota la vía administrativa, pudiendo impugnarse a través de un Proceso Contencioso

Administrativo, que se rige por el Código Tributario y por la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo⁴⁸.

La demanda es presentada por el deudor tributario ante la autoridad judicial competente, dentro del término de tres (3) meses, computados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución debiendo contener peticiones concretas.

d. Incidencia en la incobrabilidad

Todo proceso prescriptorio que finalice con una resolución que declara la prescripción de una deuda tributaria tiene como consecuencia invariable la incobrabilidad de ésta.

Esto se observa en el Informe N° 107-2014-SUNAT/5D0000 del 28 de noviembre del 2014 que señala lo siguiente:

Así pues, la presentación de una solicitud de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria no tiene por objeto impugnar deuda tributaria alguna, sino que a través de aquella el deudor persigue que la Administración Tributaria declare que, por haber transcurrido el plazo señalado en el artículo 43° del TUO del Código Tributario, ha operado la prescripción, **lo que implicará que aquella no pueda realizar el cobro de la deuda tributaria respectiva.** (p.3/3)

Asimismo, el Tribunal Constitucional en su Sentencia N° 4164-2010-AA del 31 de mayo del 2011⁴⁹, expuso lo siguiente:

Debe entenderse entonces que, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 43° del Código Tributario, con la prescripción se extingue la acción de la administración tributaria para determinar la obligación, la acción para exigir su pago y aplicar sanciones

⁴⁸ **Decreto Supremo N° 011-2019-JUS:** Aprueba el TUO de la Ley N° 27584 – Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, publicado el 04 de mayo del 2019.

⁴⁹ Caso: **Demanda contra SUNAT** para conclusión de procedimiento de ejecución coactiva y levantamiento de medidas de embargo. El magistrado Fernando Calle Hayen emitió un voto singular.

[...]. Es decir, se hace responsable ante la despreocupación de la administración tributaria para exigir su derecho durante un lapso determinado de tiempo, constituyéndose en una institución jurídica que se fundamenta en los principios de seguridad jurídica y capacidad contributiva, entendiéndose que **no procede ninguna retención o cobro por parte de la administración** ante su operatividad. (fundamento 7)

En la misma Sentencia, el magistrado Fernando Calle Hayen precisó: Siendo que la inacción para exigir la deuda tributaria es de absoluta responsabilidad de la administración, conforme a lo dispuesto en el artículo 43º del Código acotado, consecuentemente su inoperatividad que llevó a que prescriba la acción, **no le permite que disponga retención o cobro de una obligación ya inexistente por prescripción**. (precisión 3)

Esta situación se confirma cuando el Ejecutor Coactivo debe dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados ante la declaración de prescripción de la deuda puesta en cobranza, según lo dispone el artículo 119º literal b) numeral 3) del Código Tributario.

Por su parte, en Memorándum N° 129-2009-SUNAT-2B4000 del 04 de mayo del 2009, se indica lo siguiente:

[...] el plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria aduanera, exigir su pago y aplicar sanciones prescribe dentro del plazo de cuatro años establecido en el [...] artículo 155º de la Ley General de Aduanas, lo que conlleva que, una vez transcurrido el mencionado plazo, resultarán perjudicadas las acciones de la SUNAT para determinar la deuda tributaria aduanera, exigir su pago y aplicar sanciones.

Para Sousa (2013) la legislación permite que este tipo de deudas

tributarias “incobrables” se encuentren en cobranza o en mora, arrastrándose por años “en las Administraciones Tributarias, constituyendo un lastre inmenso de miles de deudas inútiles y la mayoría de ellas por pequeñas cantidades seguramente de un monto menor al que demanda su cobranza” (p.25).

La “**incobrabilidad**” de las deudas tributarias tiene en el Perú la denominación “**cobranza dudosa**”, eufemismo que causa confusión, al punto que cuando se debatió el texto sustitutorio del proyecto de ley que modificó los artículos 27° y 104° del Decreto Supremo 135-99-EF, Texto Único Ordenado del Código Tributario, el congresista Rolando Breña Pantoja, tuvo la siguiente intervención:

Cuando [...] se plantea la modificación del artículo 27° del TUO del Código Tributario, hay algo que no está claro, porque la definición no corresponde a lo definido.

Dice: "Deudas de cobranza dudosa –es lo que se pretende definir– son aquellas respecto de las cuales se han agotado todas –subrayo, todas– las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva [...]".

Si se han agotado todas las posibilidades, ya no es una deuda de cobranza dudosa, sino de imposible cobranza. Entonces, ahí hay una incongruencia, la misma que se refuerza cuando [...] se plantea la incorporación del inciso f) del artículo 104°: "Mediante publicación en la página web de la Administración Tributaria, en los casos de extinción de la deuda por ser considerada de cobranza dudosa [...]". Se extingue la deuda no por cobranza dudosa, sino por ser imposible de cobrar.

Si es cobranza dudosa, significa que puede aún cobrarse; si se duda, no puede extinguirse la deuda. Claro, aquí dice "o recuperación onerosa"; eso sí. En una deuda de cobranza dudosa existe la posibilidad de cobrar y no puede extinguirse.

Cuando se plantea que están agotadas todas las posibilidades, no se habla de cobranza dudosa. (Acta de Sesión Ordinaria del 19 de abril de 2000 de la Comisión de Economía, Sesión Ordinaria N° 15)

Finalmente, el procedimiento general INPCFA-PG.03: Determinación y Control de la Deuda Tributaria Aduanera y Recargos⁵⁰ señala que:

Tratándose de intendencias de aduana donde se aplica la cobranza centralizada, de modo previo a la transferencia del documento de determinación al ejecutor coactivo, el área generadora realiza las siguientes acciones:

- a) En un plazo máximo de dos (2) días hábiles de recibido el documento de determinación debidamente notificado, verifica que la deuda tributaria aduanera, recargo o multa:
 - No resulte ser de cobranza dudosa por haber transcurrido el plazo prescripción conforme al artículo 4° del D.S. N° 022-2000-EF. (Control de deuda 3.8.2)

Esta norma, el D.S. N° 022-2000-EF, se expidió para dar las pautas necesarias para el ejercicio de la facultad de la Administración Tributaria con el objetivo de declarar las deudas tributarias como de recuperación onerosa o de cobranza dudosa, considerando que una vez transcurrido el plazo correspondiente de prescripción, la Administración se encuentra impedida de ejercer cualquier acción de cobranza, por lo que se entienden agotadas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, en consecuencia las deudas tributarias cuyo plazo de prescripción hubiese transcurrido, deben considerarse como deudas de cobranza dudosa.

⁵⁰ Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 171-2013/SUNAT300000 publicada el 19 de julio del 2013. actualmente derogada y reemplazada por la Resolución de Superintendencia N° 000094-2021/SUNAT, que aprueba el procedimiento general "Determinación de la deuda tributaria aduanera y recargos" RECA-PG.03 (versión 3), publicada el 10 de julio del 2021.

En consecuencia, la Administración Tributaria debe dejar sin efecto de oficio las Resoluciones de Determinación Resoluciones de Multa, Órdenes de Pago u otras que contengan deuda tributaria, que se encuentren en la situación señalada.

5.1.3. Relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera

En este tercer análisis de variables, el objetivo fue identificar la relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita.

Para lograr lo propuesto, se hizo un análisis de un (1) Acta de Sala Plena, dos (2) Resoluciones del Tribunal Fiscal y los artículos 47º y 48º del Código Tributario. De la misma manera se realizó una revisión de artículos y opiniones emitidas por cinco (5) juristas, relacionados con el tema.

Para empezar, el tributarista español César García Novoa (2010), al fundamentar la importancia de la prescripción, expresó que:

En suma, la existencia de un componente de interés público, *objetiviza* la eficacia de la prescripción, convirtiéndola en una causa de extinción de una obligación de Derecho Público como la obligación tributaria. (p.235)

Resulta indiscutible que la prescripción, tanto en el ámbito civil como en el tributario, se fundamenta en razones de seguridad jurídica, que siempre se han planteado en oposición a motivaciones de justicia. Razones de estricta justicia abogarían por mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el cumplimiento de los deberes u obligaciones. Pero la prescripción es un instituto que se fundamenta en la seguridad jurídica, y no en la equidad ni en la justicia. Es más; es un instituto a través del cual se da clara prevalencia a la seguridad frente a la justicia. (p.240)

a. La declaración de prescripción y su efecto en la extinción de una deuda tributaria aduanera

El principal efecto de una prescripción quedó claramente establecido en la RTF N° 1194-1-2006⁵¹ emitida el 07 de marzo del 2006 como precedente de observancia obligatoria:

[...] la quejosa alega que las deudas tributarias, que son materia del procedimiento de ejecución coactiva que se sigue en su contra, a la fecha se encuentran prescritas, y que la Administración ha ordenado una medida cautelar de embargo en forma de depósito con extracción respecto de bienes de propiedad de un tercero; [...]

En nuestra legislación la prescripción puede ser deducida en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial, conforme a lo señalado expresamente en el artículo 48° del Código Tributario, debiendo precisarse que el artículo 112° del mismo Código califica el procedimiento de cobranza coactiva como uno de los procedimientos administrativos tributarios, de allí que dicha institución pueda ser invocada por el deudor tributario en el anotado procedimiento de cobranza.

[...] si en el marco de la facultad liquidadora y la dirigida a la ejecución de la deuda, la Administración ejercita su derecho, la proyección material de la ejecución se traduce en la inexigibilidad de la deuda tributaria, y si la inexigibilidad de la deuda tributaria por prescripción determina la imposibilidad de reclamar su cumplimiento, con mayor razón provoca la imposibilidad de obtener la ejecución forzosa de la deuda impagada. (p.1, 2)

⁵¹ **Causa: contra Ejecutor Coactivo** de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco, por proseguir indebidamente el procedimiento de ejecución coactiva respecto a una deuda tributaria prescrita.

Pero, ya en el ámbito aduanero, en este caso de la Intendencia de Aduanas de Cusco, se estableció un precedente de observancia obligatoria sobre los efectos de la prescripción, a través de la RTF N° 00226-Q-2016:

[...] la quejosa señala que [...] solicitó al ejecutor coactivo la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva que se le siguen [...], fundándose en la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas materia de cobro, no obstante aquél no emitió pronunciamiento sobre su solicitud ni le otorgó el procedimiento correspondiente, continuando indebidamente la cobranza coactiva de dichas deudas al haber ordenado un embargo en forma de retención sobre sus cuentas bancarias, por lo que el referido ejecutor ha actuado prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido y ha vulnerado su derecho de defensa en sede administrativa, correspondiendo a este Tribunal declarar dicha prescripción y ordenar la conclusión de tales procedimientos coactivos.[...]. (p.1)

Declarar que [...], la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria [...] en cuanto establece el siguiente criterio:

“Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de 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”. (p.10)

Este pronunciamiento de observancia obligatoria se fundamentó en la subpropuesta 2.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-01 del 19 de enero del 2016, que estableció los criterios para declarar la prescripción de la acción de determinación, de cobranza y de aplicación de sanciones vía el Tribunal Fiscal, cuyo acuerdo final fue:

Por su parte, conforme con los artículos 47° y 48° del citado código, la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario, pudiendo ser opuesta en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial. Asimismo, el artículo 112° del anotado código, califica al procedimiento de cobranza coactiva como uno de los procedimientos administrativos tributarios. En consecuencia, tal como lo establece el mencionado artículo 48° del Código Tributario, procede que el deudor tributario invoque la prescripción dentro de dicho procedimiento de cobranza. (p.11)

Ahora bien, conforme con el artículo 115⁵² del Código Tributario, la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo que según el artículo 116° del anotado código, la Administración Tributaria, a través del Ejecutor Coactivo, ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles a que se refiere el mencionado artículo 115°. Para tal efecto, se dispone que el mencionado funcionario tendrá, entre otras, la facultad de verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el procedimiento de cobranza coactiva. (p.12)

Por otro lado, debe considerarse que conforme con el numeral 3) del inciso b) del artículo 119° del referido código, el Ejecutor Coactivo deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando “se declare la prescripción de la deuda puesta en cobranza”. En

⁵² Resolución de Determinación o Multa, Resolución no apelada en el plazo de ley, Orden de Pago, costas y gastos del Procedimiento de Cobranza Coactiva, gastos incurridos en medias cautelares.

igual sentido, el artículo 16º del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva⁵³, dispone que ninguna autoridad administrativa o política podrá suspender el procedimiento, con excepción del Ejecutor quien deberá hacerlo, bajo responsabilidad, “cuando b) la deuda u obligación esté prescrita”. (p.12)

Al respecto, se considera que los efectos de la prescripción implican una restricción o barrera para la Administración en relación con sus acciones de determinación, cobro y sanción, de forma que cuando aquélla es opuesta por el deudor tributario y se verifica que ha operado, debe concluirse la cobranza coactiva de la deuda, impidiéndose que ésta pueda ser exigida en dicha vía. (p.12)

Por consiguiente, si el deudor tributario ejerce el derecho de oponer la prescripción ante el Ejecutor Coactivo durante el procedimiento de cobranza, éste debe analizar lo solicitado y emitir pronunciamiento pues si se determina que el plazo de prescripción ha transcurrido, no podrá exigir la obligación en la vía coactiva y deberá concluir el procedimiento. (p.13)

De la jurisprudencia expuesta, se puede inferir que el efecto principal de la declaración de prescripción es la inexigibilidad de la deuda tributaria lo que deriva en la imposibilidad de reclamar su cumplimiento, así como de determinar o aplicar sanción alguna sobre el tributo y período prescrito.

b. Disolución del vínculo jurídico de una deuda tributaria aduanera

Bravo (2015) incide en los efectos del vínculo jurídico que surge de una obligación tributaria, que “permite dar sustento a la idea de que el acreedor y deudor están en posiciones jurídicamente equivalentes

⁵³ Ley N° 26979, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS del 06 de diciembre del 2008

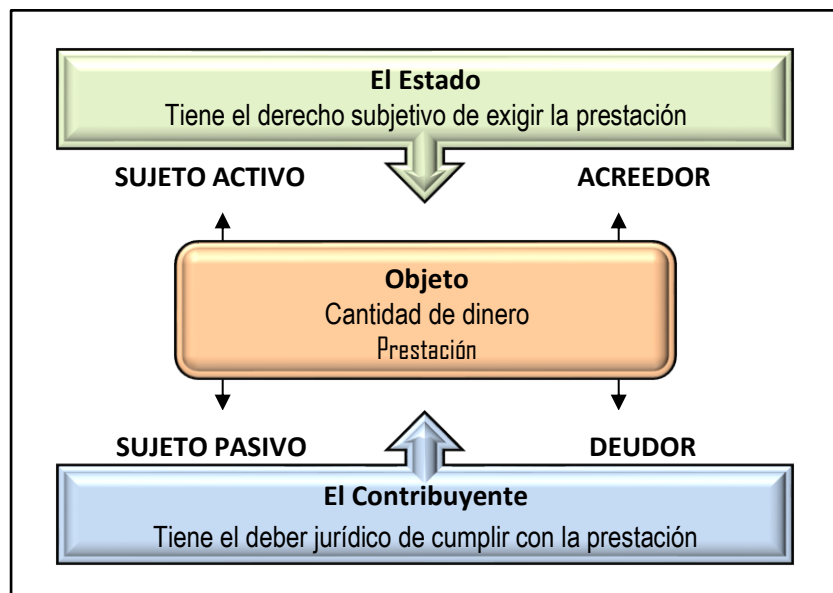
para el derecho”, pero que también “permite precisar, la limitación de la libertad jurídica del deudor” (p.329).

Tanto el Código Tributario como la Ley General de Aduanas reconocen en la obligación tributaria un vínculo, que exterioriza un hecho imponible establecido por ley, que da inicio a una relación jurídica entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (el contribuyente), para cumplir una prestación tributaria que puede ser exigible coactivamente.

De Barros (2007) y Bravo (2015) coinciden en que los elementos de la figura obligacional se entrelazan en un vínculo abstracto que se puede representar en la siguiente estructura:

Figura Nº 9

**ESTRUCTURA DEL VÍNCULO JURÍDICO
DE LA DEUDA TRIBUTARIA**



Elaboración propia

No obstante, en lo referente al vínculo jurídico que se modifica con la prescripción, ambos tributaristas tienen diferentes puntos de vista, por una parte, para De Barros (2007), la prescripción es una

modalidad extintiva de la obligación tributaria, en tanto que, para Bravo (2015), esta figura es sólo un medio de defensa.

De Barros (2007) basa su posición en la siguiente argumentación:

De hecho, a todo derecho le corresponde una acción que lo asegura. Con el perecimiento del derecho a la acción de cobro, pierde el acreedor los medios jurídicos para obligar al sujeto pasivo a la satisfacción del débito. Un acontecimiento de esta índole vacía de juridicidad el vínculo obligacional, que lo extrapola al universo de las relaciones morales, éticas, etc. Y el efecto jurídico de repetición, en los casos de pago de débito prescrito, no es útil a la tesis opuesta, dado que las deudas de juego tienen el mismo efecto y no por ello asumieron dimensiones de deberes jurídicos. (p.369)

Por ello, cuando se declara la prescripción de una deuda tributaria a través de una Resolución, se está reconociendo que el deber jurídico del deudor, de cumplir con la prestación, uno de los elementos del vínculo jurídico, dejó de funcionar.

En este caso ya no puede haber coerción. Al mismo tiempo, también deja de funcionar el derecho subjetivo del acreedor, ya que se pierde la exigibilidad de la prestación y se transforma en una obligación natural.

Pero, ¿qué es una obligación natural?, ¿por qué es importante entender su alcance, luego de declarada una prescripción?

Osterling (1994) hace un análisis detallado al respecto y precisa lo siguiente:

En las denominadas obligaciones naturales, en las que se expresa que hay débito, pero no responsabilidad, no estamos ante una relación obligatoria, por lo menos desde un punto de vista jurídico, ya que por definición el derecho debe tener capacidad de coacción estatal, [...]. (p.130)

En el caso de la prescripción, la obligación nace como civil, plenamente válida, pero al carecer de acción no es exigible. Entonces ya no estamos ante una obligación, ni civil, ni natural, ni de ninguna otra naturaleza, pues si no existe exigibilidad es porque el vínculo jurídico ha desaparecido. Y si no existe vínculo jurídico, tampoco existe obligación. Lo que queda, como expresamos al analizar la naturaleza jurídica de la obligación, es un deber jurídico con contenido patrimonial, que quien tuvo la condición de deudor puede cumplir o no. Ello dependerá, exclusiva y soberanamente, de su voluntad. Si cumple lo hace porque sus sentimientos íntimos lo impulsan a ello; porque existe un deber moral, un deber de conciencia, que quiere satisfacer. Y por eso la ley le veda la posibilidad de exigir la restitución de lo pagado. (p.137-138)

Este razonamiento jurídico, es lo que explica que en los procedimientos utilizados por la Administración Aduanera, los casos de deuda tributaria prescrita se tomen en consideración para proceder a su definitiva extinción, basados en lo establecido en el propio Código Tributario, la Ley General de Aduanas y en algunas normas complementarias como el D.S. N° 022-2000-EF, utilizando para ello alternativas indirectas, tales como la Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, previstas en el Código Tributario.

En estos casos, la relación con efectos jurídicos Administración Tributaria–Contribuyente queda disuelta por una Resolución de Intendencia.

Parafraseando a Bernad (2006), en este caso la obligación queda extinguida cuando un hecho o una acción disuelve, virtualmente, el vínculo jurídico que une al deudor y al acreedor, (p.385).

En este sentido se afirma que el principio de seguridad jurídica consolida la disolución del vínculo jurídico entre el Estado y el contribuyente, ocasionado por la prescripción de la deuda tributaria, al garantizar que los plazos dispuestos para el procedimiento prescriptorio sean claros y razonables, al otorgar estabilidad a la extinción de la acción de cobranza y al salvaguardar el derecho subjetivo del acreedor sobre la deuda, pero transformada en una obligación natural.

5.1.4. Comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera

En último término, para el análisis de estas variables principales, se planteó como objetivo general, determinar el comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera.

En consecuencia, se hizo una revisión de la Constitución Política del Perú de 1993, así como a tres (3) Sentencias del Tribunal Constitucional, una (1) Casación de la Corte Suprema y una (1) Resolución del Tribunal Fiscal

De la misma manera, también se hizo una revisión y selección de las opiniones que cuatro (4) juristas han desarrollado sobre el tema.

A lo largo de la presente investigación, se ha puesto énfasis en la importancia de la seguridad jurídica como argumento para que la prescripción de una obligación tributaria derive en su extinción, haciendo hincapié en los esfuerzos del Estado para controlar esta situación, a través del ajuste de procedimientos que permitan disminuir los niveles de incumplimiento, accionando su potestad tributaria.

a. Fundamento de la prescripción tributaria en base a la seguridad jurídica

En primer lugar, habría que hacer una introducción a los alcances constitucionales de la seguridad jurídica en el Perú, tratado tangencialmente en el acápite 2.2.1. (p.29) de la presente investigación, sobre la base teórica del principio de seguridad jurídica.

Se debe recordar, entonces, que la seguridad jurídica no figura expresamente en la Constitución Política del Perú como un principio constitucional, no obstante, ha sido materia de sendos pronunciamientos del Tribunal Constitucional, tal como la Sentencia N° 0016-2002-AI/TC⁵⁴ emitida el 30 de abril del 2003, la cual fundamenta al respecto lo siguiente:

En primer término, y dado que, a diferencia de otras constituciones comparadas, nuestra Norma Fundamental no reconoce de modo expreso a la seguridad jurídica como un principio constitucional. (fj.2)

El principio de la seguridad jurídica forma parte consustancial del Estado Constitucional de Derecho. La predecibilidad (*sic*) de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho, es la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y que consolida la interdicción de la arbitrariedad.

Tal como estableciera el Tribunal Constitucional español, la seguridad jurídica supone "la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en aplicación del Derecho" (STCE 36/1991, FJ 5). El principio *in comento* no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes

⁵⁴ **Caso: Colegio de Notarios de Junín** contra el segundo párrafo del artículo 7° de la Ley N.º 27755 sobre inscripciones por Escritura Pública o mediante formulario registral legalizado por Notario, cuando en este último caso el valor de un inmueble no sea mayor de veinte (20) Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

públicos, en tanto no se presenten los supuestos legales que les permitan incidir en la realidad jurídica de los ciudadanos, sino que exige de ellos la inmediata intervención ante las ilegales perturbaciones de las situaciones jurídicas, mediante la "predecible" reacción, sea para garantizar la permanencia del *statu quo*, porque así el Derecho lo tenía preestablecido, o, en su caso, para dar lugar a las debidas modificaciones, si tal fue el sentido de la previsión legal. (fj.3)

Así pues, como se ha dicho, la seguridad jurídica es un principio que transita todo el ordenamiento, incluyendo, desde luego, a la Norma Fundamental que lo preside. Su reconocimiento es implícito en nuestra Constitución, aunque se concretiza con meridiana claridad a través de distintas disposiciones constitucionales, algunas de orden general, [...]. (f.4)

Por otro lado, también se debe recordar que la prescripción tributaria basa su fundamento en la necesidad de dar un plazo a las situaciones de incertidumbre que pueden crearse cuando no se ejerce un derecho o facultad dejando transcurrir un tiempo determinado sin ejercerlos o demandarlos. Es así que, como derecho irrenunciable, está íntimamente ligada al principio de seguridad jurídica.

Sobre esta relación entre la prescripción tributaria y la seguridad o certeza jurídica, Dumay (2011), acota lo siguiente:

Como lo demuestra nuestra realidad legal, la tendencia en esta materia, no apunta a eliminar la prescripción o a extender los plazos que ella contempla. Por el contrario, la tendencia es a acortar los plazos e imponer al Servicio⁵⁵ períodos cada vez más breves para el cumplimiento de sus funciones, no en el ánimo de limitar sus facultades, ni de fomentar la evasión o

⁵⁵ Servicio de Impuestos Internos – SII (Chile). Es el nombre de su Administración Tributaria

relajar la consciencia tributaria de los contribuyentes, sino que, en el mundo actual, la fiscalización de los contribuyentes no puede derivar en un proceso que implique remontarse, sin límites, a períodos que están sepultados por el tiempo, porque la ley así lo dispone; pero, además, porque es bueno y razonable que así sea y porque la equidad, el sentido común, la certeza jurídica y las bases indispensables para un Estado de Derecho, así lo exigen. (p.240)

Completando el enfoque anterior, Bergroth (2000, agosto), señala:

Hoy por hoy no se discute sobre la “justicia” de la existencia de ese instituto aniquilador, el que de uno u otro modo –y salvo excepcionálísimos casos tasados legalmente– proyecta sus efectos sobre las distintas ramas del derecho, comprendiendo naturalmente también el derecho tributario. (párraf.2, Secc. I)

[...], y encuentran su principal razón en el principio de seguridad jurídica, a través de un mecanismo que le pone un fin a relaciones jurídicas inactivas durante un prologando período de tiempo. (párraf.5, Secc. I)

Por la importancia del tema, por ser el instituto de la prescripción tributaria claramente de orden público, son sobradas y variadas las razones jurídicas para justificar el criterio de considerar que la prescripción puede y debe ser declarada de oficio, en sede administrativa por la propia autoridad, o en la instancia jurisdiccional y judicial llegado el caso. (párraf.2, Secc. II)

En esa misma dirección, la jurista española Manuela Fernández Junquera (2001)⁵⁶ manifiesta lo siguiente:

Así pues, el fundamento de la prescripción debe venir, forzosamente, de la justificación a la alteración del principio de

⁵⁶ Citada en la RTF N° 11952-9-2011, emitida el 13 de julio del 2011

justicia que deja de aplicarse para ceder, en este caso, ante el principio de seguridad jurídica. En efecto por exigencia natural del primero, las obligaciones deben cumplirse y son exigibles en todo caso. Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de las obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia en forma indefinida, el que cobra mayor peso en esta confrontación. (p.17)

Del mismo modo, el Tribunal Fiscal, en su Resolución N° 00161-1-2008⁵⁷, señaló que:

En efecto, puede decirse que el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido. (nota a pie de página 6)

Por último, María Eugenia Caller (2008), quien también considera que la seguridad jurídica es fundamento de la prescripción, advierte un peligro en ciertas normativas del Código Tributario que atentarían contra este derecho, cuando dice:

En suma, resulta indispensable una reforma legislativa que modifique la regulación del Código Tributario, a fin de evitar que la acción de la Administración Tributaria, para determinar la obligación tributaria, sea imprescriptible y, por tanto, se vulnere la seguridad jurídica del contribuyente, quien, bajo la

⁵⁷ Caso: Southern Perú Cooper Corporation, Sucursal del Perú. El Peruano del 25 de enero del 2008

normatividad actual, es susceptible de mantener por largo tiempo una situación de incertidumbre respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (p.61)

Advertencia que debía ser considerada, en vista de que, basándose en la seguridad jurídica, en la mayoría de países de América Latina y también en España, se ha legislado para que mediante la prescripción se extinga al mismo tiempo la acción y el derecho.

b. Jurisprudencia constitucional sobre la relación entre la prescripción, la seguridad jurídica y la potestad tributaria

En febrero del 2019, el Colegio de Abogados de La Libertad interpone demanda de inconstitucionalidad contra la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421⁵⁸, que modifica el Código Tributario, en lo que respecta al cómputo de los plazos prescriptorios, dando inicio a un debate jurídico que culminó con la Sentencia del Tribunal Constitucional 556/2020 del 22 de setiembre del 2020, (Exp. 00004-2019-PI).

En esta Sentencia, el Tribunal Constitucional, haciendo un análisis de constitucionalidad de la norma en cuestión, formula los siguientes fundamentos, a través de los votos singulares de sus magistrados:

Voto del magistrado Blume Fortini

§1. Análisis de constitucionalidad por la forma del Decreto Legislativo 1421

Empero, debe precisarse que los decretos legislativos solo deben desarrollar las materias especificadas en la ley autoritativa correspondiente, las cuales, además, deben ser *interpretadas de manera restrictiva*, más aún cuando se trata de instituciones importantes como, por ejemplo, la referida a la

⁵⁸ Decreto Legislativo N° 1421, publicado el 13 de setiembre del 2018.

prescripción vinculada al sistema constitucional tributario. (fj.4)

§3. Sobre la prescripción tributaria y el principio de seguridad jurídica

El instituto de la prescripción en materia tributaria permite liberar al deudor de la obligación tributaria (deuda tributaria y no tributaria), como consecuencia del cumplimiento del plazo establecido por mandato legal para que la Administración requiera su cobro. En dicho sentido, se aprecia que la prescripción es una forma de extinción de la potestad tributaria acorde con el principio de legalidad antes mencionado. (fj.28)

Nuestro ordenamiento legal define a la prescripción tributaria en el párrafo final del artículo 27 del Código Tributario, Decreto Legislativo 816, en los siguientes términos: *“La prescripción extingue la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”*. Siendo ello así, es claro que la prescripción extingue la potestad tributaria del Estado tanto para la determinación de la deuda como para su cobro. (fj.30)

En este sentido, las características legales atribuidas por el legislador a la prescripción tributaria, permiten identificar en ella una herramienta jurídica razonable para el cobro de la deuda (tributaria y no tributaria) a favor de la recaudación fiscal, quedando incluso garantizado éste, si se presentan los supuestos legales de interrupción de su plazo. Sin embargo, tal regulación también se identifica como una garantía a favor del contribuyente, pues le permite, por mandato legal –cumpliendo los requisitos que la ley establece–, liberarse de dicha deuda al cumplirse el plazo establecido, castigando así la inactividad de la administración pública con la extinción de su potestad tributaria (capacidad estatal de determinación y cobro de la obligación tributaria). (fj.33)

Es importante precisar que la prescripción tributaria es una institución jurídica que modula los efectos de la inactividad de quien, siendo titular de un derecho o de una facultad, no ejerce la acción para exigirlos durante el lapso predeterminado por la ley, lo que conlleva a la pérdida de la posibilidad de accionar su ejercicio. Es importante enfatizar que la inactividad de la administración tributaria no puede ser “*ad infinitum*”, tal es así que el Código Tributario regula la prescripción como una forma de extinción de la potestad tributaria. (fj.34)

Una institución de esta naturaleza persigue una finalidad clara, que consiste en evitar que el ejercicio de la potestad de demandar el cumplimiento de un deber quede abierto indefinidamente. (fj.36)

Este Tribunal sostuvo que la prescripción extintiva se encuentra relacionada de modo inescindible con el principio de seguridad jurídica. Al respecto sostuvo que:

“(...) la figura jurídica de la prescripción no supone la denegatoria del derecho en cuestión, sino, en todo caso, la restricción del remedio procesal para exigirlo, lo cual no debe olvidarse, constituye también la defensa de otro bien constitucional en la medida que se protege por esta vía la seguridad jurídica” (Sentencia 4272-2006-AA/TC, fundamento jurídico 5). (fj.37)

Dicho, en otros términos, la prescripción limita temporalmente el alcance de la potestad tributaria de la administración frente a los contribuyentes de modo que el transcurso del plazo legal impide que se requiera coercitivamente el cumplimiento de las obligaciones presuntamente omitidas. (fj.39)

§4. Reglas sobre prescripción contenidas en los artículos 43 y 44 del Código Tributario

De otra parte, corresponde advertir que la prescripción de las

obligaciones está compuesta por un aspecto objetivo que comprende, a su vez, dos elementos: el lapso o *iter* y el punto de inicio del cómputo. De otra parte, existe también un aspecto subjetivo que está referido a la inacción de quien tiene legitimación para exigir el cumplimiento de la obligación. (fj.42)

Voto singular del magistrado Ferrero Costa

En efecto, la prescripción que aquí nos ocupa es la llamada “prescripción extintiva”, que es el instituto jurídico con el cual, por el transcurso del tiempo, se extingue la acción. No es pues un procedimiento tributario, como lo demuestra también su ubicación en el Código Tributario, por si no fuera suficiente el argumento conceptual apuntado. (párrafo 12)

Obviamente, la regulación de la prescripción tampoco tiene que ver con asuntos de gestión para un mejor servicio del Tribunal Fiscal o de la SUNAT. (párrafo 13)

Voto singular de la magistrada Ledesma Narváez

4.2. Sobre la prescripción extintiva

Dicha institución persigue una finalidad manifiesta que consiste en evitar que el ejercicio de la facultad de requerir administrativa o judicialmente el cumplimiento de una determinada prestación sea indefinido en el tiempo. Por consiguiente, la prescripción extintiva limita el ejercicio de la acción que pudiera corresponder al sujeto acreedor. Ello a su vez revela una tensión entre el principio de justicia, de un lado, y el principio de seguridad jurídica, del otro. (fj.68)

Antes bien, la institución de la prescripción (extintiva) en materia tributaria es una sola, por lo que las consecuencias jurídicas que se le atribuyan respecto a su configuración o la afecten en lo sustancial deben respetar dicha unidad funcional,

sin perjuicio de que, válidamente, se pueda distinguir o precisar el diseño de reglas operativas correspondientes a sus elementos objetivos. (fj.113)

Voto singular del magistrado Miranda Canales

En cuanto a la inconstitucionalidad por el fondo, considero que la prescripción extintiva aplicada en materia tributaria no puede ser entendida desde su parte objetiva, con dos elementos (trascuro del tiempo y punto de inicio), pues dicho instituto jurídico se funda únicamente en el paso del tiempo, el cual comprende un punto de inicio y fin para su aplicación, pero ello no significa en modo alguno que sean momentos distintos al hecho, son parte del mismo hecho que resulta ser indivisible. (fj.4)

Recordemos que la prescripción extintiva o liberatoria es un hecho con relevancia jurídica, es decir, el transcurso del tiempo origina efectos en el ámbito jurídico, conforme ocurre en el Derecho Tributario, ya que se trata de una limitante de carácter temporal respecto a la exigibilidad de la deuda por parte de la Administración Tributaria, modificándose la relación jurídica originada por los tributos. (fj.5)

En referencia al ejercicio de la potestad tributaria y su relación con la seguridad jurídica frente a un caso de prescripción, la Casación N° 006-2022⁵⁹ del 11 de enero 2022, establece lo siguiente:

Así pues, queda establecido de las normas convencionales, constitucionales y legales señaladas, que el ejercicio de la potestad tributaria, en mérito al principio de legalidad, exige que el legislador determine por ley la obligación tributaria, las

⁵⁹ **Sentencia de la Corte Suprema. Casación N° 21690-2019:** Tribunal Fiscal, contra la sentencia de vista emitida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temes Tributarios y Aduaneros, mediante Resolución N° 11, del 10 de abril del 2019

exoneraciones y otros beneficios tributarios, y como tal, deben estar previstas por ley las regulaciones de carácter tributario, entre ellas las disposiciones referentes a la prescripción. Se debe agregar que el respeto del principio de legalidad, brinda seguridad jurídica, y legitima el ejercicio de la potestad tributaria dentro del Estado Constitucional de Derecho, proscribiendo excesos, arbitrariedades e inobservancia de los derechos. Es oportuno reiterar lo señalado en jurisprudencia de la Sala Suprema, en cuanto a que la potestad tributaria atribuida al Estado no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a controles y debe ser ejercida con arreglo a los fines, principios, derechos y límites que las normas constitucionales y legales prevén. (Considerando 2.4, párrafo 3)

En el mismo sentido, con fecha 22 de noviembre de 2022, en sesión del Pleno del Tribunal Constitucional se emitió la Sentencia 10/2023 (Exp. N° 03525-2021-PA/TC)⁶⁰, donde se fundamenta sobre la potestad tributaria y la obligación tributaria, que es necesario tomar en cuenta:

La potestad tributaria constituye el poder que tiene el Estado para imponer a los particulares el pago de los tributos, la cual no puede ser ejercida de manera discrecional o de forma arbitraria, sino que se encuentra sujeta a los principios de reserva de ley, de igualdad, de capacidad contributiva, de no confiscatoriedad tributaria y al respeto, en general, de los derechos fundamentales. (fj.17)

En ese sentido, debe tenerse presente que el Tribunal Constitucional, en la evaluación de la potestad tributaria, ha resaltado que todo tributo surge como presupuesto funcional del Estado constitucional y cuenta con las siguientes

⁶⁰ **Caso Maxco S.A.C. contra SUNAT** por vulneración de derechos fundamentales.

características:

Por un lado, su capacidad productiva y su flexibilidad, que le permite adaptarse a las necesidades financieras de cada momento, y lo convierten en un instrumento crucial para afrontar las crecientes necesidades financieras del Estado Social. Por otro lado, (...) su aptitud para producir un efecto de redistribución de rentas, compatible con los derechos y libertades constitucionales, al permitir detraer mayores recursos económicos de las economías privadas más favorecidas, y menos (o incluso ninguno) de las menos favorecidas'. (Cfr. sentencia recaída en el Expediente 06030-2007-PA/TC, fundamento 6). (fj.24)

En consecuencia, se puede colegir que la potestad tributaria no puede ejercerse arbitrariamente, en los casos de prescripción, puesto que debe sujetarse a los límites establecidos constitucionalmente, lo que equivaldría a aceptar los efectos de aplicar los procedimientos establecidos para prescribir una obligación tributaria.

5.2. Análisis econométrico de las variables

Antes de abordar el análisis econométrico, es necesario definir las variables con las que se ha trabajado ya que éstas sirvieron de insumo para responder las distintas hipótesis que planteadas en este documento de investigación.

a. Descripción de las Variables

En ese sentido, la Tabla N° 1 muestra las variables, tanto dependiente como independientes, así como también las siglas y unidad de medida de cada una de ellas.

En este caso, la variable dependiente está conformada por la tasa

de crecimiento del incumplimiento en el pago del impuesto a la renta de tercera categoría en el período de los años 2007 – 2021.

Por otro lado, las variables independientes representan al crecimiento de Producto Bruto Interno, el Impuesto a la Renta de tercera categoría y a la Tasa de Crecimiento de la base impositiva teórica, que estipula la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) para el periodo comprendido entre los años 2007 - 2021.

Tabla N° 1
Definición de Variables

Variable	Nombre de la Variable	Siglas	Unidad de Medida
V.D	Crecimiento del incumplimiento de pago del impuesto a la renta de tercera categoría	tc_inc3ra_t	% porcentaje
	Crecimiento del PBI peruano	tc_pbi_t	% porcentaje
V.I	Crecimiento de la base imponible teórica del impuesto a la renta de tercera categoría	tc_bit_t	% porcentaje
	Tasa de impuesto de tercera categoría	imp_3ra_t	% porcentaje

Elaboración Propia

Una vez definidas todas las variables de estudio y expresado sus correspondientes siglas, se procede con el análisis estadístico descriptivo.

En primer lugar, se realiza el análisis de los principales datos estadísticos para cada una de las variables, logrando caracterizar el comportamiento de las series a través de toda la muestra.

Asimismo, se analiza la matriz de correlaciones entre las variables, presentando una primera aproximación del comportamiento o movimiento conjunto entre la variable endógena (dependiente) y las variables exógenas (independientes) utilizadas.

Finalmente, en la siguiente sección se desarrolla el modelo econométrico que permite responder las principales hipótesis planteadas en el presente documento de investigación.

b. Análisis descriptivo de los datos

El análisis descriptivo se relaciona con la interpretación de los principales estadígrafos de una serie temporal.

Estos se encuentran agrupados en las medidas de tendencia central (*Media y Mediana*), dispersión (*Desviación estándar*) y de rango (*Máximo y Mínimo*).

Tal como se muestra en la Tabla N° 2, todas las variables presentan 15 observaciones, siendo la primera variable la tasa de crecimiento del incumplimiento de pago de renta de tercera categoría.

Tabla N° 2
Análisis descriptivos de los datos

Variable	Obs	Media	Mediana	Desviación Estándar	Min	Max
tc_inc3ra_t	15	-1.1	0.0018	12.7	-39.5	12.0
tc_pbi_t	15	4.4	4.0	5.4	-11.0	13.6
tc_bit_t	15	4.7	4.0	8.9	-6.5	25.5
imp_3ra_t	15	29.6	30.0	0.7	28.0	30.0

Elaboración Propia

De acuerdo con las medidas de tendencia central, ésta presenta una media o promedio de -1.1% durante todo el periodo de muestra, y una mediana de 0.0018%, siendo una variable cuya distribución es asimétrica. Asimismo, la desviación estándar es de 12.7.

El valor máximo de crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría fue de 12%, mientras que el valor mínimo fue de -39.5%.

El crecimiento promedio del Producto Bruto Interno (PBI) fue de 4.4%, mientras que la mediana fue de 4%, presentando esta variable una asimetría en su distribución.

Por otro lado, la desviación estándar se ubicó en torno al 5.4, mientras que el máximo observado en el crecimiento fue de 13.6% y el mínimo de -11%.

Para la variable del crecimiento de la base impositiva teórica, la media se ubicó en torno al 4.7% en todo el periodo de muestra, mientras que la media estuvo alrededor del 4.0%. La desviación estándar fue de 8.9.

Por otro lado, el valor máximo fue de 25.5% y el valor mínimo estuvo en torno al -6.5%.

Finalmente, para la tasa de impuesto de la renta de tercera categoría, el promedio en toda la muestra fue de 29.6%, mientras que la mediana estuvo en torno al 30%. La desviación estándar fue de 0.7. Por otro lado, el valor máximo fue de 30%, mientras que el valor mínimo fue de 28%.

c. Análisis de correlación

Otro procedimiento que también es necesario y muy importante de conocer es el análisis correlacional entre las series estadísticas.

Como se sabe, el análisis correlacional, desarrollado por Pearson⁶¹, calcula la intensidad de asociación lineal entre dos o más variables en estudio. Es decir, muestra el nivel y la orientación del movimiento entre las series.

El coeficiente de correlación de Pearson oscila entre dos valores:
-1 y 1.

⁶¹ De **Karl Pearson**, el creador de la estadística matemática, El coeficiente de correlación de Pearson es una prueba que mide la relación estadística entre dos variables continuas.

Cuando la correlación es negativa significa que existe una relación indirecta entre las series estadísticas. Esto indica que, a media que una variable aumenta, la otra variable disminuye.

Por otro lado, una correlación positiva indica que las dos variables se mueven conjuntamente en la misma dirección. Asimismo, una correlación más cercana a -1 o 1 indica un mayor grado de asociación, tanto positiva como negativa.

Los resultados de las correlaciones entre las variables se presentan en la Tabla N° 3. Dado que lo que interesa es conocer la correlación entre la variable endógena (*Crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría*) y las variables exógenas (*crecimiento del PBI, crecimiento de la base impositiva teórica y la tasa de impuesto de la renta de tercera categoría*) solo se analizará la primera columna de la matriz.

Tabla N° 3

Matriz de Correlaciones

Variable	<i>tc_inc3ra_t</i>	<i>tc_pbi_t</i>	<i>tc_bit_t</i>	<i>imp_3ra_t</i>
<i>tc_inc3ra_t</i>	1.00			
<i>tc_pbi_t</i>	-0.52	1.00		
<i>tc_bit_t</i>	0.02	0.38	1.00	
<i>imp_3ra_t</i>	-0.12	0.14	0.17	1.00

Elaboración Propia

En ese sentido, la correlación de la diagonal igual a 1 tampoco se toma en cuenta ya que es la correlación entre las mismas variables, y carece de sentido. Por lo tanto, la correlación entre el crecimiento del incumplimiento de pago y el crecimiento del PBI es igual a -0.52. Dicha correlación es negativa y tiene un grado medio, por lo tanto, existe un movimiento indirecto entre ellas.

Por otro lado, la correlación entre el crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría y el crecimiento de la base impositiva teórica es igual a 0.02. Dicha correlación es positiva, sin embargo, el grado de correlación es bastante bajo.

Finalmente, la correlación entre el crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría y la tasa de impuesto de tercera categoría presenta una correlación negativa igual a -0.12, lo que indica que existe una relación inversa entre ambas variables.

En este punto es importante mencionar que, para esta última relación, puede existir una asociación lineal, o co-movimiento inverso entre ambas variables, pero ello no implica una causalidad en el mismo sentido.

d. Análisis econométrico

El contraste de la estimación econométrica se realiza en este punto. Para ello se hace uso de técnicas de estimación a través de los Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO), lo que permite estimar el efecto de las variables exógenas (*tasa de crecimiento del PBI, tasa de crecimiento de la base impositiva teórica y la tasa de impuestos de renta de tercera categoría*) sobre la variable endógena (*Crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría*).

Por tal motivo, se utiliza un modelo de regresión lineal y se verifica si dicho modelo cumple con los supuestos clásicos (No Autocorrelación, Normalidad de los Residuos, Homocedasticidad y Estabilidad Paramétrica).

El cumplimiento de los supuestos es importante ya que ello permitirá obtener coeficientes estimados insesgados y eficientes. La forma funcional del modelo econométrico a estimar es el que se presenta a continuación:

$$tc_inc3ra_t = \beta_1 tc_pbi_t + \beta_2 tc_bit_t + \beta_3 imp_3ra_t + u_t$$

Como se mencionó, la estimación del modelo anterior debe cumplir con los supuestos clásicos descritos anteriormente. Por tal motivo, se utilizarán pruebas estadísticas que permitan conocer el cumplimiento o la violación de los supuestos.

En el supuesto de que la estimación econométrica no cumpliera con los supuestos (en su totalidad o parcialmente), será preciso corregir el modelo, de tal forma que la estimación corregida sea la óptima y los parámetros estimados puedan ser confiables.

El modelo de regresión inicial se presenta en la Tabla N° 4. Al ser la estimación inicial, ésta aún no ha sido contrastada bajo ninguna prueba estadística que permita conocer si cumple o no con los supuestos clásicos.

Tabla N° 4

Modelo de Regresión Lineal Inicial

Variable dependiente: **TC_INC3RA**

Método: Mínimos Cuadrados

Observaciones incluidas: 14 después de ajustes

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
TC_PBI	-1.435657	0.620398	-2.314092	0.0410
TC_BIT	0.370022	0.382144	0.968279	0.3537
IMP_3RA	0.103086	0.133545	0.771917	0.4564
R-squared	0.328181	Durbin-Watson stat	1.3226	
Adjusted R-squared	0.206032			

Elaboración Propia

No obstante, a pesar de ello, se puede observar que el modelo presenta un ajuste medianamente alto (*R-squared*), además de que la variable del crecimiento del PBI es significativa.

En este punto es importante indicar que el modelo estimado no presenta termino constante ya que teóricamente se asume que cuando no existe crecimiento del PBI o base impositiva, el incumplimiento de pago es nulo.

e. Contraste de los supuestos clásicos

Esta sección desarrolla las principales pruebas estadísticas que permiten conocer si el modelo de regresión inicial cumple con los supuestos clásicos.

Como se mencionó anteriormente, estos supuestos son: el de No Autocorrelación, Normalidad de los residuos, Homocedasticidad y Quiebre estructural.

Por tal motivo, se hará uso de un conjunto de test estadísticos para probar el cumplimiento de cada uno de ellos, utilizando como principal insumo la estimación inicial de la Tabla N° 5.

(1) Homocedasticidad⁶²

Iniciamos el contraste de los supuestos con el cumplimiento de la Homocedasticidad de los residuos.

Para conocer si los términos de perturbación presentan una varianza constante a través de toda la muestra, se utiliza el test de homocedasticidad propuesto por White⁶³ (1980).

⁶² La palabra homocedasticidad se puede desglosar en dos partes, homo (igual) y cedasticidad (dispersión). La homocedasticidad, es una característica de un modelo de regresión lineal que implica que la varianza de los errores es constante a lo largo del tiempo.

⁶³ **Halbert White:** Prueba nombrada así en honor a uno de los grandes teóricos del campo, que hizo grandes avances en su investigación de 1980. La prueba de White es la prueba más general para detectar la heteroscedasticidad en los modelos de regresión lineal.

En ese sentido, el test de White se define matemáticamente como sigue:

$$\mu_t^2 = \gamma_0 + \gamma_1 x_{1t} + \gamma_2 x_{1t}^2 + e_t$$

Donde μ_t^2 representa los residuos estimados del modelo inicial. Además, la regresión del test de White incorpora como variables independientes las variables utilizadas en la regresión inicial, así como los cuadrados de las mismas.

La prueba de hipótesis del test, entonces, puede definirse como sigue:

$$H_0 : \gamma_1 = \gamma_2 = 0$$

$$H_1 : \gamma_1 \neq \gamma_2 \neq 0$$

La prueba presenta una hipótesis nula, la cual hace referencia a la presencia de homocedasticidad en el modelo inicial, mientras que la hipótesis alternativa indica la presencia de heterocedasticidad (violación al supuesto).

Nuevamente se hará uso de la regla práctica del 5% de significancia para poder aceptar o rechazar la hipótesis nula.

Los resultados del test de White, tanto de la probabilidad (*P-value*) como del valor calculado, se muestran en la Tabla N° 5.

Tabla N° 5

Prueba de Homocedasticidad de White

Obs*R-squared = 8.8203

Probabilidad > Chi2(2) = 0.0318

Elaboración Propia

De acuerdo con los resultados de la tabla anterior, la probabilidad del test de White es igual a 0.031 o 3.18%, valor inferior al umbral del 5% del nivel de significancia.

En ese sentido, se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna del test.

Esto quiere decir que el modelo inicial no cumple con el supuesto de homocedasticidad. El modelo inicial no ha superado con éxito el primer supuesto clásico.

(2) No autocorrelación

El supuesto de No autocorrelación implica que las perturbaciones no deben presentar algún tipo de inercia o comportamiento conjunto a través de la muestra.

Esto puede expresarse también como el requerimiento sobre las perturbaciones, las cuales no deben depender de valores pasados de ellos mismos, ya que, si no fuera ese el caso, su comportamiento se volvería completamente determinista.

En ese sentido, para analizar la presencia de autocorrelación en el modelo se utiliza 2 tipos de prueba.

Se comienza con el test de Durbin - Watson⁶⁴ y se termina con el test de Multiplicadores de Lagrange de Breusch – Godfrey⁶⁵ (1978).

El primero de ellos analiza la presencia de Autocorrelación de orden 1, mientras que el Breusch – Godfrey analiza autocorrelación de orden superior.

⁶⁴ Lleva el nombre de **James Durbin** y **Geoffrey Watson**, quienes desarrollan el test que se utiliza para detectar la presencia de autocorrelación (una relación entre los valores separados el uno del otro por un intervalo de tiempo dado) en los residuos (errores de predicción) de un análisis de la regresión.

⁶⁵ El nombre del test es en honor a **Trevor S. Breusch** y **Leslie G. Godfrey**. El test es usado como medio para validar algunos de los supuestos aplicados a los modelos de regresión de series de datos.

Se comenzará con el análisis de Durbin – Watson para analizar la existencia de Autocorrelación de Orden 1. En la regresión inicial, el estadístico Durbin – Watson se muestra en la parte inferior, cuyo valor es igual a 1.322.

Por lo tanto, se debe buscar los puntos críticos en una tabla de probabilidades propuesta por Durbin – Watson y contrastar el valor de tabla con respecto al valor calculado.

La búsqueda en la tabla se realiza conociendo el número de observaciones utilizada (14) y el número de variables independientes (3), por lo cual, los valores críticos, tanto del límite inferior como superior de la prueba son de 0.767 y 1.779 respectivamente.

En ese sentido se tendrá que especificar la prueba para conocer si el modelo presenta autocorrelación positiva o negativa de la siguiente manera.

Autocorrelación Positiva:

El estadístico Durbin – Watson (d) debe ser comparado con los valores críticos (límite inferior y superior) y contrastar el resultado utilizando las siguientes premisas:

- Si el estadístico $d < L_{inferior}$, entonces las perturbaciones presentarán autocorrelación positiva.
- Si el estadístico $d > L_{superior}$, entonces no existe suficiente evidencia que indique que las perturbaciones se encuentran correlacionadas positivamente.
- Si $L_{inferior} < d < L_{superior}$, entonces no se puede concluir sobre la presencia de autocorrelación positiva.

Autocorrelación Negativa:

El estadístico Durbin – Watson (d) debe ser restado de la siguiente manera ($4-d$) y luego debe ser comparado con los valores críticos (límite inferior y superior) contrastando el resultado utilizando las siguientes premisas:

- Si $(4-d) < L_{\text{inferior}}$, entonces las perturbaciones presentan autocorrelación negativa
- Si $(4-d) > L_{\text{superior}}$, entonces no existe suficiente evidencia que indique que las perturbaciones se encuentran correlacionadas negativamente.
- Si $L_{\text{inferior}} < (4-d) < L_{\text{superior}}$, entonces no se puede concluir sobre la presencia de autocorrelación negativa

Para probar la presencia de autocorrelación positiva de orden 1, se compara el valor del Durbin – Watson = 1.322, con respecto al límite inferior y superior.

Dado que el valor del Durbin – Watson se encuentra entre el límite inferior y superior ($0.767 < 1.322 < 1.779$) entonces no se puede concluir sobre la presencia de autocorrelación positiva.

Por otro lado, para probar si existe autocorrelación negativa, es necesario realizar la operación $(4-d)$ el cual da como resultado:

$(4 - 1.322) = 2.678$, el cual es mayor al límite superior, por lo tanto, no existe suficiente evidencia que indique que las perturbaciones se encuentran correlacionadas negativamente.

Se puede concluir que el modelo no presenta autocorrelación positiva y existe indeterminación cuando se trata de autocorrelación negativa.

Por tal motivo, será necesario conocer si los residuos presentan autocorrelación de orden superior, es decir, si los residuos se relacionan con valores mucho más lejanos.

Para ello se utiliza la prueba de Multiplicadores de Lagrange de Breusch – Godfrey que hace uso de la siguiente expresión econométrica:

$$\hat{\mu}_t = \gamma_0 + \gamma_1 x_{1t} + \rho_1 \hat{\mu}_{t-1} + \rho_2 \hat{\mu}_{t-2} + \rho_3 \hat{\mu}_{t-3} + \dots + \rho_p \hat{\mu}_{t-p} + e_t$$

El rezago P indica el último retardo con el que se está analizando la prueba. Con los resultados obtenidos se propone la prueba de hipótesis tal como se expresa a continuación:

$$H_0: \rho_1 = \rho_2 = \dots = \rho_p = 0$$

$$H_1: \rho_1 \neq \rho_2 \neq \dots \neq \rho_p \neq 0$$

La hipótesis nula implica que el modelo estimado no presenta autocorrelación de orden ρ .

Por otro lado, la hipótesis alterna implica que el supuesto no se cumple (Autocorrelación de orden ρ).

Los resultados de la prueba hasta el orden $\rho=4$ se muestran en la Tabla N° 6. Al igual que antes, la aceptación o rechazo del test se hará en función de la probabilidad asociada.

De acuerdo con los resultados, para la autocorrelación de orden 2, la probabilidad es superior al 5% de significancia, lo que conlleva a aceptar la hipótesis nula y por ende rechazar la alterna, lo que indica la ausencia de autocorrelación de orden 2.

El procedimiento es similar para obtener las pruebas de autocorrelación de orden 3 y 4. La probabilidad asociada a cada uno de ellos también es superior al 5%, por lo que también se acepta la hipótesis nula del test y se procede a rechazar la hipótesis alterna, es decir, no existe autocorrelación de orden 3 y 4.

Tabla N° 6

Test de No Autocorrelación de Breusch – Godfrey

Orden ρ	Chi ²	Prob > Chi ²
2	0.424	0.808
3	0.456	0.928
4	2.170	0.704

Elaboración Propia

En conclusión, bajo la prueba de Durbin – Watson y el de Breusch – Godfrey, se ha observado que el modelo inicial no presenta autocorrelación tanto de orden 1, como 2, 3 y 4, por ende, el modelo cumple con el supuesto clásico de no autocorrelación.

(3) Normalidad de los residuos

Para conocer si las perturbaciones del modelo presentan una distribución normal, se hace uso de la prueba de Jarque – Bera⁶⁶ (1980) la cual se encuentra definida sobre los parámetros de una distribución normal teórica ($S=0$ y $K=3$).

Por otro lado, el supuesto de normalidad de los residuos implica que las perturbaciones se deben distribuir idéntica e independientemente como una distribución normal, con media y varianza finita.

La prueba se define de la siguiente manera:

$$JB = \frac{n}{6} \left(S^2 + \frac{1}{4} (K - 3)^2 \right)$$

Donde n representa el total de observaciones, S el nivel de asimetría y K la curtosis de la distribución. Además, a partir del test de normalidad de Jarque – Bera se plantean las siguientes hipótesis:

$$H_0: JB = 0$$

$$H_1: JB \neq 0$$

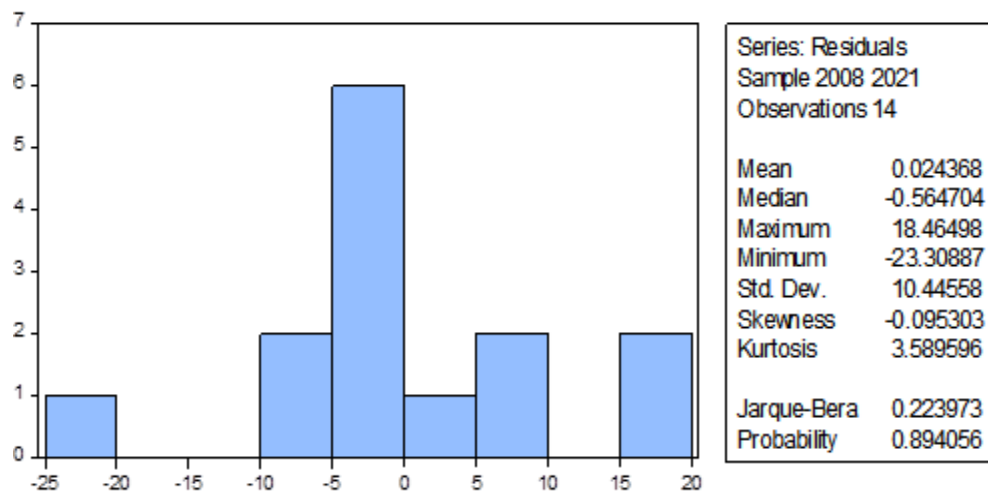
La hipótesis nula indica que las perturbaciones se distribuyen normalmente, mientras que la hipótesis alternativa indica la violación del supuesto (No Normalidad).

⁶⁶ La prueba recibe el nombre de Carlos Jarque y Anil K. Bera. En estadística, la prueba de Jarque-Bera es una prueba de bondad de ajuste para comprobar si una muestra de datos tiene la asimetría y la curtosis de una distribución normal.

Para dar respuesta a la prueba de hipótesis es necesario, nuevamente, conocer la probabilidad asociada al test, la cual se presenta en la Figura N° 10.

Figura N° 10

Prueba de Jarque Bera



Se observa en la parte inferior, la probabilidad (**Probability**), la cual es igual a 0.894 o 89.4%, por lo tanto, al superar el umbral del 5% de significancia, se puede aceptar la hipótesis nula y rechazar la hipótesis alterna. Esto indica que la estimación inicial cumple con el supuesto de normalidad de los residuos.

(4) Estabilidad paramétrica

El supuesto de estabilidad paramétrica está relacionado con **la ausencia de quiebres en la estructura** del modelo, lo que genera que los parámetros estimados no varíen o cambien a través de diferentes muestras.

Las pruebas más comunes para demostrar la estabilidad paramétricas son principalmente gráficas, tal como la prueba Cusum cuadrado.

Esta prueba identifica, aproximadamente, dónde ocurre algún tipo de quiebre en la estructura del modelo, lo que conllevaría a parámetros inestables.

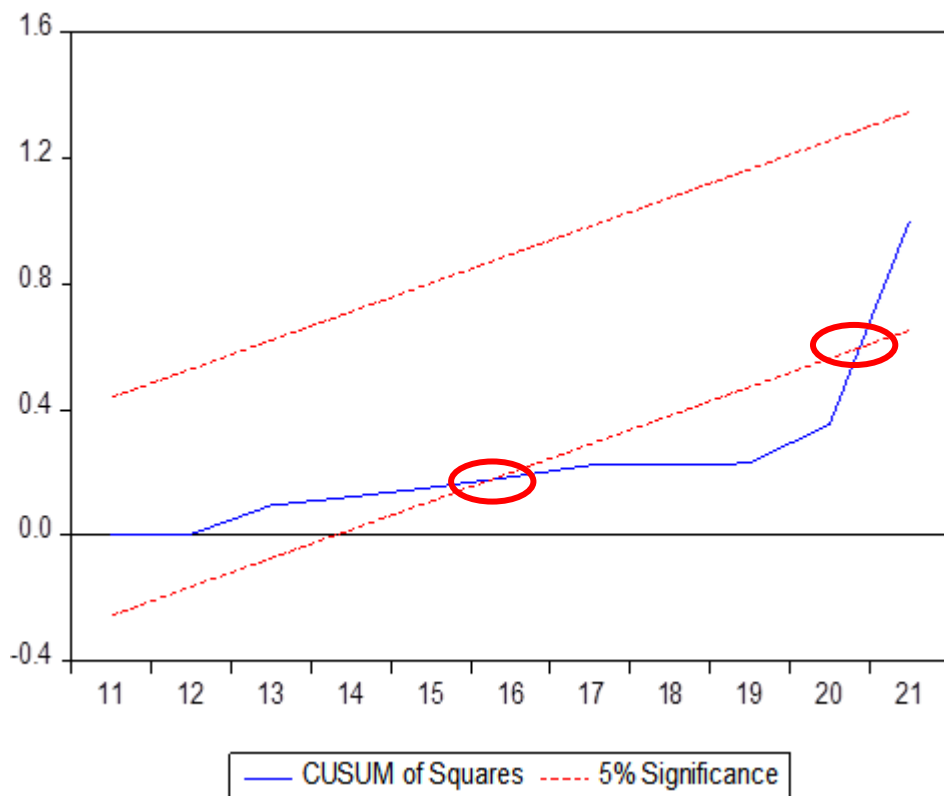
Para ello genera una función recursiva de los errores ponderados que luego la representa a través de una función que se encuentra contenida dentro de unas bandas de confianza.

Si dicha función sale de las bandas de confianza, entonces se estaría ante la presencia de quiebres estructurales.

El análisis de la prueba de estabilidad paramétrica Cusum cuadrado puede ir acompañado de análisis de ajuste del modelo estimado, el cual brinda información acerca de qué tan bueno o malo ha sido la estimación en cuanto al desenvolvimiento de la variable dependiente a través de todos los años.

Figura Nº 11

Prueba Cusum Cuadrado

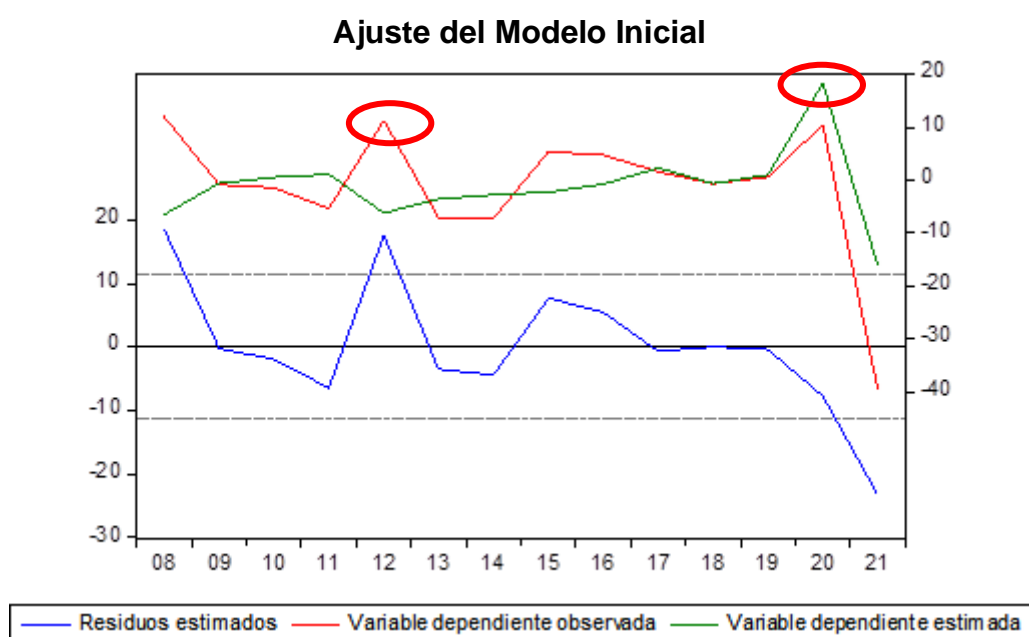


La Figura N° 11 presenta los resultados de la prueba Cusum Cuadrado, la cual muestra la función recursiva, expresada por la línea azul que sale de las bandas de confianza aproximadamente entre los años 2016 y 2020, por lo que, en dicho periodo de tiempo, existe alta probabilidad de que los sucesos económicos hayan hecho que se generen distorsiones en la economía, que, a su vez, se hayan visto reflejados luego en las series estadísticas utilizadas en el modelo inicial, ocasionando la inestabilidad en los parámetros.

Como se mencionó anteriormente, la prueba de estabilidad paramétrica puede ir acompañado del análisis de ajuste del modelo.

Este último se observa en la Figura N° 12, en donde la función de color rojo expresa la variable dependiente observada (tasa de crecimiento del incumplimiento de pago del impuesto a la renta de tercera categoría), mientras que la función de color verde expresa la función de regresión estimada por el modelo econométrico inicial. Por otro lado, la función de color azul expresa los residuos estimados (diferencia entre variable observada y estimada).

Figura N° 12



Claramente se puede observar en el gráfico que existe una discrepancia marcada entre lo que se observa y lo que se ha estimado en el año 2012, así mismo, en el año 2020 también se puede apreciar una significativa diferencia entre lo estimado y lo observado.

En ese sentido, es claro que dichos sucesos atípicos, presentado por las marcadas diferencias entre lo observado y lo estimado, han afectado de una u otra manera la estimación inicial, por lo que será necesario corregir dichos quiebres mediante variables dicotómicas en cada uno de los periodos en donde, a través de la prueba cusum cuadrado y la representación de la regresión estimada, se haya podido detectar valores atípicos en las series estadísticas.

En conclusión, dada la evidencia de inestabilidad paramétrica, será necesario corregir el modelo utilizando variables dicotómicas, principalmente en los periodos donde se observa la mayor discrepancia entre lo estimado y observado (2012 y 2020).

f. Corrección del modelo

De acuerdo con los resultados obtenidos previamente, el modelo inicial presenta los problemas de heterocedasticidad e inestabilidad paramétrica.

En ese sentido es preciso solucionar dichos problemas en el modelo para obtener estimadores insesgados y eficientes, además de obtener un buen ajuste del modelo.

Para corregir la homocedasticidad se pueden utilizar la estimación por Mínimos Cuadrados Generalizados, además se utilizarán variables autorregresivas (AR) y de medias móviles (MA) que permitan adicionarle estructura a la perturbación y logren capturar el comportamiento de los residuos observados.

Por otro lado, el quiebre va a poder ser solucionado a través de variables dicotómicas que permitan ajustar el modelo y eliminen cualquier error que distorsione la distribución de los errores estimados. La estimación corregida se muestra en la Tabla N° 7.

Como se puede apreciar, se ha adicionado como variables independientes las variables dicotómicas D1 y D2, las cuales capturan el quiebre en los periodos 2020 y 2023.

Por otro lado, por temas de simplicidad de los resultados se han omitido las variables AR y MA de la Tabla N° 7, pero han sido considerados al momento de la estimación econométrica.

Tabla N° 7
Estación Econométrica Corregida

Variable Dependiente: TC_INC3RA				
Método: ARMA Maximum Likelihood ⁶⁷ (BFGS)				
Observaciones incluidas: 14				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
TC_PBI	-2.025320	0.680968	-2.974176	0.0310
TC_BIT	0.384443	0.192189	2.000333	0.1019
IMP_3RA	0.242953	0.061857	3.927672	0.0111
D1	4.681106	6.700388	0.698632	0.5159
D2	-33.43339	9.798458	-3.412107	0.0190
R-squared	0.882663	Durbin-Watson stat	1.970573	
Adjusted R-squared	0.694923			

Elaboración Propia

Dado que la estimación ha sido corregida, los parámetros estimados pueden considerarse como insesgados y eficientes, por lo tanto, pueden ser interpretados estadísticamente.

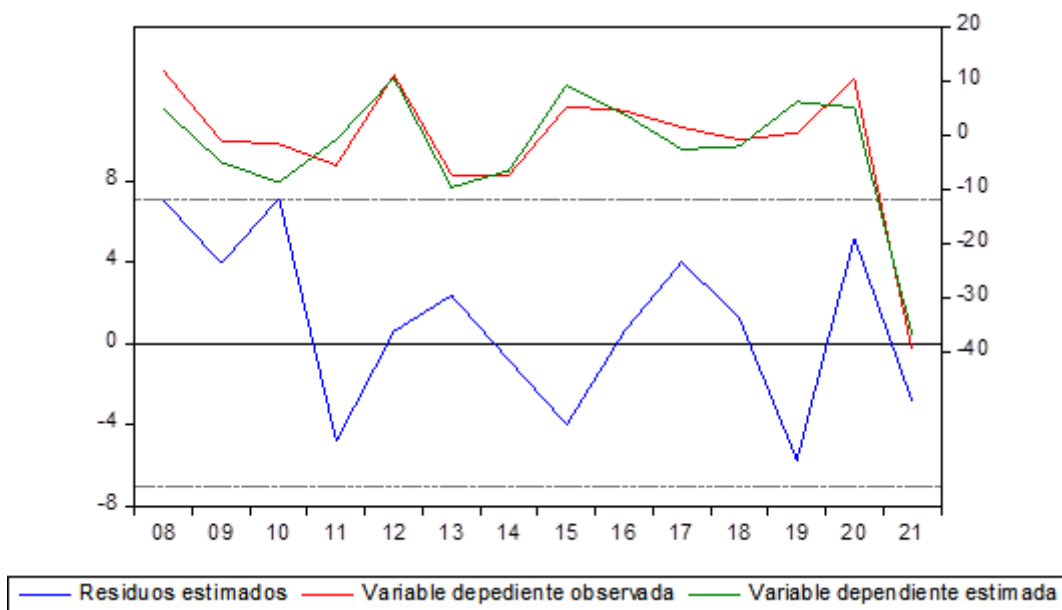
⁶⁷ **Maximum Likelihood** = Máxima verosimilitud

La corrección del modelo inicial preserva el cumplimiento de los supuestos de no autocorrelación y normalidad, y ha solucionado los problemas de homocedasticidad y inestabilidad paramétrica.

Además, en la Figura N° 13 se muestra el nuevo ajuste del modelo corregido, donde se visualiza que las brechas o diferencias entre los datos observados de la variable endógena y la estimación se han corregido, lo que significa que la inestabilidad paramétrica ha sido superada y el ajuste del modelo ha aumentado.

Figura N° 13

Ajuste del Modelo Corregido



Elaboración Propia

En virtud de la corrección del modelo se puede plantear la ecuación econométrica estimada, la cual relaciona la variable dependiente (tasa de crecimiento del incumplimiento de pago del impuesto a la renta de tercera categoría) y las variables independientes (tasa de crecimiento del PBI, tasa de crecimiento de la base imponible teórica y la tasa de impuesto de tercera categoría), además de las variables dicotómicas, las cuales han servido únicamente para corregir el modelo inicial.

$$tc_inc3ra_t = -2.02tc_pbi_t + 0.384tc_bit_t + 0.242imp_3ra_t + 4.68D1 - 33.43D2 + u_t$$

En función de la estimación anterior, se presenta la interpretación de los coeficientes del modelo corregido el cual establece que: Ante el aumento de 1% en la tasa de crecimiento del PBI, el crecimiento del incumplimiento de pago del impuesto a la renta de tercera categoría disminuye en -2.02%.

Por otro lado, se puede analizar la significancia individual de los coeficientes, lo que muestra si la variable independiente impacta o influye sobre la variable dependiente.

Para ello será necesario interpretar la probabilidad (*P-value*) que se encuentra asociada con la variable del crecimiento del PBI de la Tabla N° 7.

Si la probabilidad es menor al 5% se puede concluir que la variable es significativa estadísticamente, de otro modo, si la probabilidad es superior al 5%, el coeficiente, asociado a la variable, no tendrá ningún tipo de efecto sobre la variable dependiente, no explicando su comportamiento.

En el caso del crecimiento del PBI, la probabilidad es 0.031 o 3.1%, un valor menor al nivel de significancia de la prueba del 5%, entonces, se puede inferir que la variable es significativa individualmente, lo que quiere decir que sí tiene efecto sobre el crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría.

Por otro lado, para la variable del crecimiento de la base imponible teórica, su coeficiente asociado es igual a 0.3844, lo que significa que ante un aumento de 1% en el crecimiento de la base imponible teórica, el crecimiento del impago aumenta en 0.384%. Sin embargo, la significancia individual, al ser superior al 5%, indica que esta variable no es significativa estadísticamente para explicar el comportamiento de la variable dependiente.

Para la variable de la tasa del impuesto a la renta, el coeficiente es igual a 0.2429, lo que significa que, ante el aumento de 1% en la tasa de impuesto de la renta de tercera categoría, el incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría aumenta en un 0.24%, lo que indica que existe un efecto directo entre ambas variables.

Con respecto a su significancia individual, la probabilidad asociada a la variable es igual a 0.011 o 1.1%, lo que indica que la variable es significativa estadísticamente, es decir, sí impacta o tiene efecto sobre la variable dependiente.

Finalmente, para conocer qué tan bueno es el ajuste del modelo estimado con respecto al comportamiento de la variable dependiente se utiliza el coeficiente de determinación (*R-squared*) y R cuadrado Ajustado (*Adjusted R-squared*), el cual presenta un valor igual a 0.8826 o 88.26% y 69.4% respectivamente.

Esto muestra que las variables exógenas (independientes) explican el comportamiento o variabilidad de la variable endógena (dependiente) en un 88.26%, lo que indica que el modelo corregido presenta un ajuste considerablemente alto.

En conclusión, se ha logrado determinar que, tanto el crecimiento del PBI, la base impositiva y la tasa de impuesto a la renta influyen considerablemente sobre el ritmo de crecimiento del incumplimiento de pago de la renta de tercera categoría.

En ese sentido, el modelo corregido puede ser utilizado para realizar evaluaciones de política y proyecciones sobre el comportamiento de la variable dependiente.

VI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

6.1. Contrastación y demostración de la hipótesis con los resultados

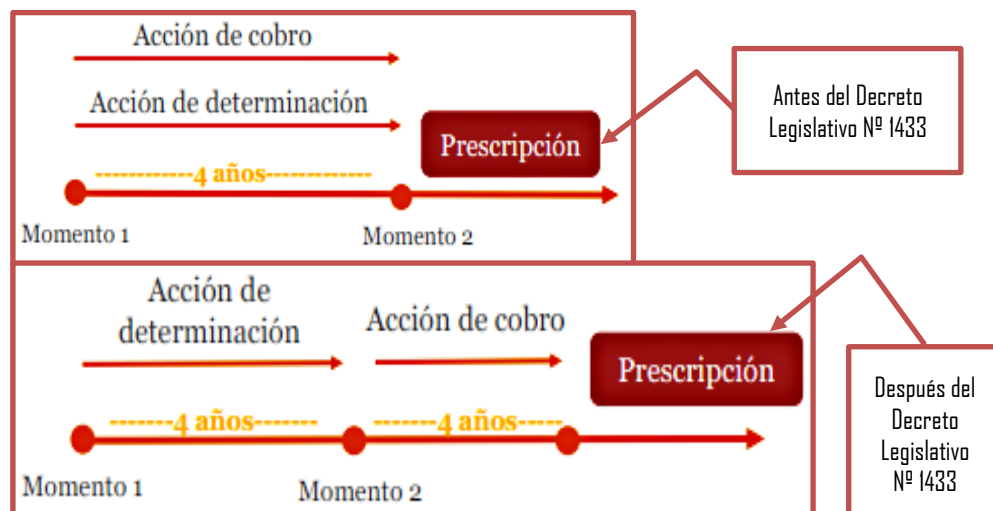
En este acápite se explican e interpretan los hallazgos de la investigación a partir de las hipótesis planteadas contrastando la información encontrada, plasmada en el acápite V. Resultados.

Hipótesis específica 1: El plazo prescriptorio limita la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita

Los resultados obtenidos indican que actualmente, después de la modificación a la Ley General de Aduanas mediante el Decreto Legislativo N° 1433 del 16 de setiembre del 2018, se han incorporado nuevos plazos de prescripción, de tal manera que han sido convertidos en plazos sucesivos o secuenciales.

Figura N° 14

Prescripción de deuda tributaria aduanera, antes y después del Decreto Legislativo N° 1433



Fuente: PWC. LXXVI Seminario de Derecho Aduanero. diap.9

En efecto, en los Cuadros N° 19 (p.139) y N° 20 (p.140), del presente trabajo, puede observarse, que el cómputo del plazo prescriptorio tiene ahora dos (2) momentos de inicio para el término prescriptorio, un momento para la acción de determinación y otro momento para la acción de cobranza, los cuales, antes de la dación del indicado Decreto Legislativo, corrían en paralelo.

No obstante, para deudas antiguas, el efecto del plazo prescriptorio ha seguido limitando la exigibilidad, al punto de que aún existe deuda por cobrar con antigüedad de antes del 2018, que es el límite establecido por el Decreto Legislativo N° 1433 en su Única Disposición Complementaria Transitoria.

Pero, es aquí donde ha surgido la controversia, puesto que rigiendo la norma desde el 17 de setiembre del 2018, abarca situaciones desde inicios del mismo año, haciéndola retroactiva.

Ante esta situación, desde un Grupo de Trabajo en el Congreso, vía el Informe N° 98/2018-2019 del 09 de mayo del 2019, se dijo que, si se derogase esta disposición, acarrearía que:

para el caso de aquellos plazos de prescripción únicos que iniciaron antes del 1 de enero del 2018, las notificaciones de las resoluciones de determinación de la obligación tributaria carecerían de efecto jurídico alguno, ya que no generarían la interrupción del plazo de prescripción único (en virtud de la modificación del artículo 45 del Código Tributario efectuado por el Decreto Legislativo 1113), ni generaría el inicio del nuevo plazo de prescripción, [...] para el cobro de la obligación tributaria previamente determinada.

En ese contexto, surge la necesidad de ponderar entre el deber constitucional de prohibir el abuso de derecho y garantizar la eficacia del ejercicio de las potestades o funciones públicas (como la labor de determinación); y el principio–derecho a la seguridad jurídica y la teoría de hechos cumplidos. (p.21-22)

Por lo tanto, esta hipótesis específica 1 queda demostrada.

Hipótesis específica 2: El procedimiento prescriptorio posibilita la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita

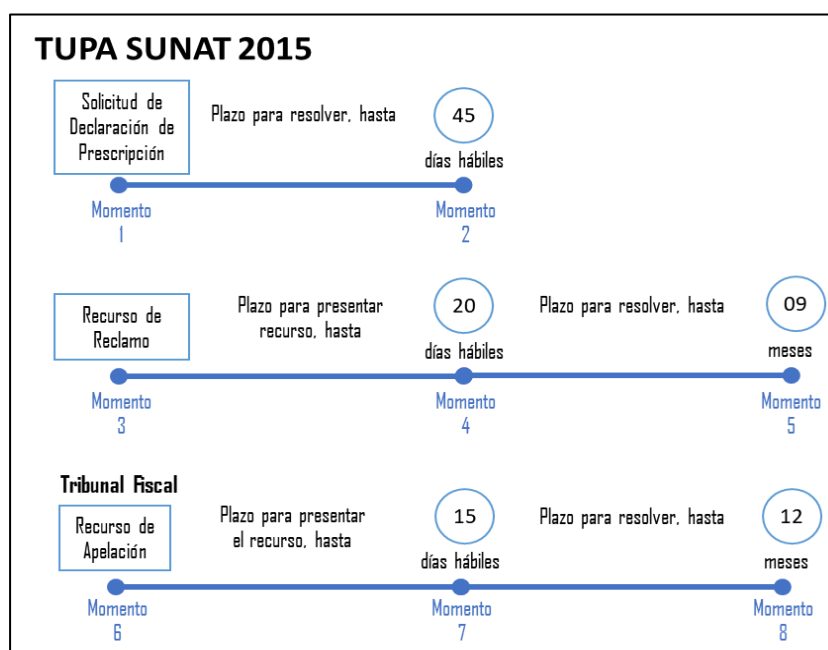
Los resultados obtenidos indican que la resolución de declaración de prescripción de una deuda tributaria aduanera conlleva a la incobrabilidad de ésta.

Este proceso no tiene como fin impugnar la deuda tributaria, sino que la Administración Tributaria reconozca que, debido al término del plazo establecido, se ha alcanzado la prescripción.

Queda claro que la declaración de prescripción de una deuda tributaria aduanera sólo procede a pedido de parte, es decir no es automática o de oficio y que se tramita como un procedimiento no contencioso.

Figura Nº 15

Procedimiento Prescriptorio de una Deuda Tributaria Aduanera al 2015

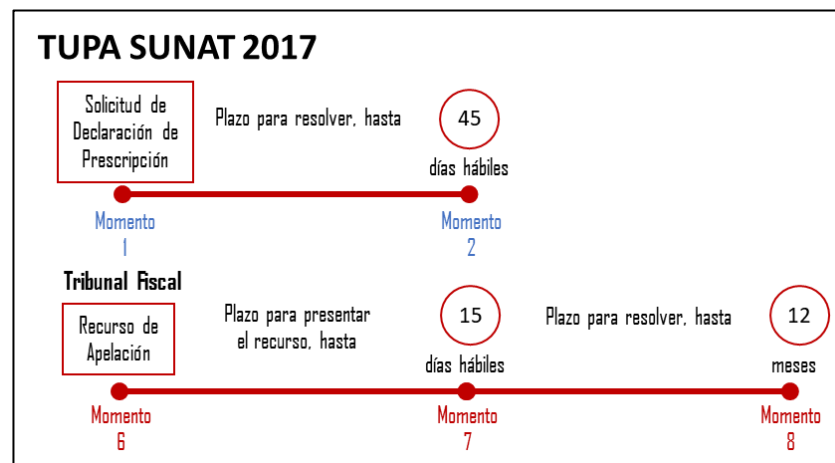


Elaboración propia

Sin embargo, dado que se ha establecida la evaluación de la solicitud con silencio administrativo negativo, es posible que, vencido el plazo para la notificación de una resolución escrita, se tenga que presentar un Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal, en vista de que el petitorio de declaración de prescripción ya no es un acto reclamable, de acuerdo con el TUPA SUNAT del 2017, iniciando así un procedimiento contencioso tributario.

Figura Nº 16

Procedimiento Prescriptorio de una Deuda Tributaria Aduanera al 2017



Elaboración propia

Antes del 2017 todo el proceso en la vía administrativa, podía durar alrededor de dos (2) años y un (1) mes, al eliminarse la opción del reclamo, este plazo ha quedado reducido a un (1) año y tres (3) meses aproximadamente, pudiendo recurrirse a la vía judicial si el resultado no es satisfactorio.

Los cambios hechos al Código Tributario, primero, y a la Ley General de Aduanas, después, demuestran la preocupación por parte del Poder Ejecutivo para encontrar la forma de controlar mejor el cumplimiento de las obligaciones tributarias, estructurando una

mayor eficacia a los procedimientos de exigibilidad y contrarrestando cualquier resquicio legal que facilite la incobrabilidad.

El resultado ha sido la aprobación de normas tributarias controvertidas relacionadas con la prescripción, que en el fondo pretenden convertir una deuda tributaria en imprescriptible.

De allí que se busque el balance entre las facultades que otorga la potestad tributaria y los derechos de los contribuyentes, que se apoyan en la seguridad jurídica.

Por lo tanto, queda en evidencia que el procedimiento prescriptorio posibilitaba la incobrabilidad de las deudas tributarias aduaneras anteriores al 2018, con lo cual esta hipótesis específica 2 queda demostrada.

Hipótesis específica 3: La declaración de prescripción disuelve el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera

Los resultados obtenidos indican que, lograda la declaración de prescripción, el vínculo jurídico entre el deudor y el acreedor deja de funcionar, al quedar sin efecto la acción de coerción.

En este sentido la potestad del acreedor tributario queda limitada y ya no puede hacerla valer frente al deber jurídico del deudor de cumplir la prestación, por lo tanto, dicha obligación se convierte en natural.

Como ya lo argumentara, meridianamente, Osterling (1994), la obligación natural es una de débito mas no de responsabilidad, lo que significa que jurídicamente no hay exigibilidad, por ende, no hay vínculo jurídico, quedando sólo el deber moral, la conciencia.

Presentada esta situación, la Administración Aduanera, en base a lo establecido en el propio Código Tributario, la Ley General de Aduanas y en algunas normas complementarias como el D.S. N°

022-2000-EF, utiliza alternativas indirectas, tales como la Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, para disolver jurídicamente, mediante una Resolución de Intendencia, un vínculo inactivo a través del tiempo.

Es así que queda identificada la relación entre la declaración de prescripción y la disolución del vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera, consolidada por el principio de seguridad jurídica al otorgar estabilidad a la extinción de la acción de cobranza, con lo que esta hipótesis específica 3 queda demostrada.

Hipótesis general: La seguridad jurídica prevalece sobre la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera

Los resultados obtenidos indican que la seguridad jurídica en el Perú, a pesar de no estar establecida expresamente como principio constitucional, forma parte consustancial del Estado Constitucional de Derecho que rige en el país; y que no siendo un valor inmutable, constituye un estándar racional y social, al garantizar las expectativas sobre las decisiones justas del ordenamiento jurídico y el respeto a la “cosa juzgada”, así como al cuestionar a la arbitrariedad impidiendo que una situación indeterminada de exigibilidad de derechos y/o deberes se mantenga pendiente de manera permanente, además de evitar que la retroactividad perjudique un derecho fundamental ganado.

Por otro lado, los resultados también señalan que, de acuerdo a diversos pronunciamientos del Tribunal Constitucional, la potestad del Estado para imponer a los particulares el pago de los tributos no puede ser ejercida arbitrariamente o a discreción, ya que se encuentra sujeta al respeto de los principios constitucionales de reserva de ley, de igualdad, de capacidad contributiva, de no

confiscatoriedad tributaria y, en general, de los derechos fundamentales.

Dicho esto, en el caso de la prescripción de una deuda tributaria aduanera, se pone en evidencia la existencia de un conflicto entre el respeto por el principio de seguridad jurídica, que garantiza que situaciones que afecten los intereses personales o patrimoniales del contribuyente no se prolonguen de manera indefinida, y la exigencia de la potestad tributaria para detener las implicancias de haber actuado con negligencia al no haber ejercido o demandado su facultad, dentro del tiempo o plazo determinado por las normas.

En dicho sentido, la prescripción tributaria busca evitar que el ejercicio de la potestad de demandar el cumplimiento de un deber quede abierto indefinidamente, prevaleciendo la garantía que otorga la seguridad jurídica.

Por lo tanto, esta hipótesis general queda demostrada.

6.2. Contrastación de los resultados con otros estudios similares

Resultado de la Hipótesis Específica 1

Los resultados que corroborar la hipótesis específica 1, sobre el efecto del plazo prescriptorio en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita se contrastan con la posición de Garret (2015) quien señala en sus conclusiones que no hay uniformidad en la jurisprudencia nacional y extranjera acerca de la posibilidad de revisar y reliquidar períodos prescritos, lo cual es una transgresión al derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes, proponiendo, además, la posibilidad de destruir aquellos documentos que forman parte del ejercicio al cual ya se le reconoció la prescripción.

Sobre el mismo tema, Caller (2008), por su parte, hace hincapié en la modificación sustancial que puede efectuar el paso del tiempo en

una relación jurídica, señalando, además, que la acción de determinar la obligación tributaria se puede tornar en imprescriptible, si se desarrollan de forma concurrente el procedimiento de fiscalización, la impugnación de la resolución de determinación emitida luego de la fiscalización y una causal de nulidad de dicha resolución, lo que puede atentar contra la seguridad jurídica del contribuyente afectado. También propone una reforma legislativa que evite que la Administración Tributaria pueda alargar innecesariamente esta situación de incertidumbre.

Resultado de la Hipótesis Específica 2

Los resultados que corroborar la hipótesis específica 2, sobre la incidencia del procedimiento prescriptorio en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita, se contrastan con el análisis realizado en el Informe N° 41-2014-SUNAT/4B4000, que señala que el procedimiento prescriptorio, vale decir, solicitar la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de una deuda tributaria, sería no contencioso cuando sólo se basa en el transcurso del tiempo, pero si se arguyen otras razones que califican como reclamo, entonces sería un procedimiento contencioso tributario.

Si bien no hay un estudio o investigación especial sobre específicamente este tema, los resultados obtenidos se pueden contrastar con algunas resoluciones del Tribunal Fiscal como por ejemplo: la RTF N° 10054-7-2007 que señala que para efecto de solicitar la prescripción no constituye un requisito indispensable que exista una deuda determinada pendiente de cobro; o, la RTF N° 7286-5-2007 que indica la procedencia de la prescripción de la deuda tributaria, a pesar de que la Administración Tributaria no la tenga registrada en sus archivos como tal, ya que no puede estar condicionada a tal requisito, si aún es susceptible de ser objeto de

una acción de determinación y/o cobro por parte de la Administración Tributaria; o, la RTF N° 10638-7-2007 que señala que cuando el contribuyente no detalle en su pedido de prescripción, el tributo, período y los bienes a los que se refiere, la Administración Tributaria no puede pronunciarse en tanto no existe certeza de que hubiese sido solicitado por el contribuyente, de acuerdo al artículo 47° del CT.

En torno al mismo tema, Raúl Valencia (2020) hace recordar que la prescripción se puede solicitar ante la Sunat o se puede oponer en el procedimiento de fiscalización o en el contencioso tributario ante el Tribunal Fiscal, así mismo resalta cómo el Decreto Legislativo N° 1433 que modificó la prescripción en la Ley General de Aduanas, fue un exceso de la delegación de facultades al Poder Ejecutivo, que vulneró el precepto constitucional de la irretroactividad.

Resultado de la Hipótesis Específica 3

Los resultados que corroborar la hipótesis específica 3, sobre la relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita, se contrastan con el aporte de Aguayo (2021), quien señala que la declaración de prescripción tributaria impide que se inicien o continúen procedimientos de cobranza coactiva, o medidas cautelares previas, pero no extingue la deuda tributaria, al quedar limitado el deber de contribuir, que se sustenta constitucionalmente en el principio de seguridad jurídica. También hace hincapié en que no hay nada establecido de forma expresa en el Código Tributario, acerca del efecto de la prescripción

Resultado de la Hipótesis General

Los resultados que corroborar la hipótesis general, sobre el comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera, se contrastan con las conclusiones de Alvarenga et al.

(2016) que señala que no se trata de que los deudores de mala fe, logren en sí sus fines, sino que es algo necesario, para el mantenimiento de seguridad jurídica, porque no cree que sea la extinción de un derecho, sino la extinción de la acción del reclamo judicial de la deuda fiscal pendiente, ya que reconoce que la deuda sigue vigente legalmente, conclusión que encuentra concordancia con lo expuesto en el presente estudio.

Así mismo, para García Novoa (2019) la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica, que siempre se han planteado en oposición a motivaciones de justicia contra la inseguridad en la aplicación de normas tributarias. También recuerda que la prescripción está al servicio de la seguridad jurídica pues somete la acción administrativa al factor tiempo, pero que, por el juego de la interrupción (potestad tributaria), es una garantía menor, en función de la dificultad que oponga a la consolidación de las situaciones de pendencia.

6.3. Responsabilidad ética de acuerdo a los reglamentos vigentes

El presente trabajo se realizó respetando los lineamientos del Código de Ética de Investigación de la Universidad Nacional del Callao, aprobado por Resolución del Consejo Universitario N° 260-2019-CU del 16 de julio del 2019.

El proceso de investigación ha sido realizado con rigor científico para la validación, fiabilidad y credibilidad de los métodos, fuentes de consulta y datos utilizados en la investigación cuyo título es: “La Seguridad Jurídica frente a la Potestad Tributaria del Estado en el caso de la Prescripción de Deuda Tributaria Aduanera”.

La investigación se realizó teniendo presente los principios éticos de probidad, profesionalismo, objetividad, igualdad, compromiso,

honestidad, confidencialidad, independencia, diligencia y dedicación, otorgándole la máxima importancia al principio de transparencia.

Por tal motivo, en esta investigación:

- No se ha falsificado ni inventado datos ni resultados, total o parcialmente.
- No se ha plagiado datos, resultados, tablas, gráficos e información de otros autores o investigadores.
- Se ha citado las referencias o fuentes bibliográficas, datos, resultados e información general de otros autores o investigadores.
- Se ha respetado los derechos de autoría y de propiedad intelectual de otros autores e investigadores.
- Se ha utilizado procedimientos, instrumentos y criterios estandarizados en la emisión de resultados, dictámenes, ponderaciones y evaluaciones.
- Se ha empleado un lenguaje y redacción claro, objetivo, entendible y respetuoso

Por lo mismo, se ha respetado y cumplido la normatividad institucional, nacional e internacional que regula los procesos de investigación.

VII. CONCLUSIONES

- A. En el transcurso de la última década, el Perú ha mantenido un nivel promedio de presión tributaria de 15%, tasas de incumplimiento de alrededor del 30%, una deuda tributaria de aproximadamente 120 mil millones de soles, con una antigüedad de más de 20 años, compuesta en su mayor parte por intereses, siendo el 5% exigible de cobro y el 95% incobrable, situación que ha motivado la expedición de normas para hacer más expeditiva la acción de recaudación y fortalecer la inducción al compromiso tributario de los contribuyentes.
- B. Si bien, actualmente el plazo prescriptorio general, establecido por la Ley General de Aduanas, se mantiene en cuatro (4) años, la tendencia legislativa de la última década es tornar la obligación tributaria en imprescriptible, tendencia que se observa cuando, con la modificación de la ley en setiembre del 2018, los términos prescriptorios para las acciones de determinación y cobranza pasaron de ser independientes y simultáneos, a ser ahora independientes y secuenciales, aduciendo para tal, el deber de contribuir equitativamente al gasto social como una manifestación del principio de solidaridad consagrado implícitamente en la Constitución.
- C. La prescripción de deudas tributarias aduaneras es tramitada por el deudor, de manera gratuita, como un procedimiento no contencioso con plazo de 45 días hábiles para resolver, acto que puede ser apelado, dentro de los siguientes 15 días hábiles, ante el Tribunal Fiscal que tendrá un plazo de hasta 12 meses para resolver. Si la resolución notificada no es satisfactoria hay un plazo de 3 meses para acudir ante el Poder Judicial, iniciándose un proceso contencioso administrativo en materia tributaria, que deberá resolverse, en un plazo razonable de 3 meses, en cada instancia de ser el caso.

- D. La pendencia de la deuda tributaria aduanera ya prescrita, se ha convertido en objeto de análisis constitucional, generando un gran debate entre quienes, por un lado, defienden la potestad tributaria, basada en la interpretación del deber de contribuir equitativamente al gasto social, como en los principios de razonabilidad y proporcionalidad que son el parámetro de los actos que establecen límites a los derechos fundamentales; y del otro lado, quienes defienden el principio de seguridad jurídica que garantiza la predictibilidad y la cosa juzgada, enfrentándose a la arbitrariedad.
- E. A la fecha, no hay información disponible al público sobre la estructura de la deuda tributaria peruana, a pesar de la Ley de Transparencia; tampoco se publica información sobre el número de solicitudes anuales de prescripción de tributos internos o aduaneros ingresadas a la mesa de partes de la SUNAT, ni sobre la cantidad de resoluciones anuales emitidas por declaración de prescripción, deuda onerosa o de cobranza dudosa, aun cuando estos datos son manejados por cada Intendencia de Aduanas.
- F. Con respecto a la deuda tributaria aduanera declarada prescrita, no hay un desarrollo normativo ni en el Código Tributario ni en la Ley General de Aduanas, no obstante que la sola emisión de la resolución es un reconocimiento a que dejó de funcionar la acción de exigencia de cobranza, aunque se sostenga el derecho del sujeto activo sobre la deuda, que queda convertida en deuda natural. Ante esta situación, las Administraciones Tributarias hacen uso de una norma, hoy poco publicitada pero aún vigente, como es el Decreto Supremo N° 022-2000-EF que precisa las pautas necesarias para el ejercicio de la facultad para declarar las deudas tributarias prescritas como de recuperación onerosa o de cobranza dudosa.

VIII. RECOMENDACIONES

- A. Si bien es correcto que se planteen medidas más precisas de fiscalización y control para restringir las altas tasas de elusión y evasión tributaria, es recomendable que las modificaciones llevadas a cabo en la Ley General de Aduanas y/o en el Código Tributario, eviten la retroactividad de sus disposiciones, que afecta al principio de seguridad jurídica en favor del exceso cometido por la potestad administrativa, afectando los derechos fundamentales de los contribuyentes y vulnerando la Constitución.
- B. Es recomendable sincerar y publicitar las cifras de la deuda tributaria considerada incobrable, identificando las causas de su estado de incobrabilidad y la responsabilidad que le compete a los sujetos activos y pasivos de la relación jurídica, iniciando una campaña de sensibilización que contribuya a reforzar el compromiso tributario de las partes involucradas.
- C. La SUNAT debería poner a disposición del público la información anual sobre las solicitudes de prescripción presentadas y las respuestas emitidas a través de resoluciones de las Intendencias de Aduana que, sin afectar la reserva tributaria, se clasifiquen por motivo, por cantidades involucradas, por tipo de impuestos, por región, actividad económica, etc., con la finalidad de que sirvan de base para estudios más rigurosos de la realidad tributaria nacional, que conlleven a propuestas legislativas y administrativas más realistas, eficaces y justas para el cumplimiento del deber de tributar.

IX. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LIBROS Y REVISTAS

- Aguayo, Juan. (2021). La prescripción tributaria de las acciones de la Administración para exigir el pago, determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones. Revisión crítica y breves reflexiones. *Derecho & Sociedad*, (56), 1-43. <https://doi.org/10.18800/dys.202101.001>
- Alcázar, Heidi. (2019). *La Prescripción en el Derecho Tributario: Imprescriptibilidad de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria*. (Tesis de Segunda Especialidad, Pontificia Universidad Católica del Perú). <http://hdl.handle.net/20.500.12404/16309>
- Alvarado, Joaquín. (2003). La usucapión como modo de adquirir la propiedad en el Derecho Romano y su influencia en la legislación civil Latinoamericana. Primera parte. *Revista Anuario del Instituto de Derecho Comparado – IDC de la Universidad de Carabobo*, (26), 57-117
- Alvarenga, Madeline; Campos, María Victoria; y, Genovéz, Karen. (2016). *Prescripción y Caducidad de las Facultades de Fiscalización y Control de la Administración Tributaria*. (Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador). <https://ri.ues.edu.sv/id/eprint/13279>
- Antinori, Eduardo. (2006). *Conceptos Básicos del Derecho*. Universidad de Aconcagua
- Arbieto, Hugo. (2018, mayo). La potestad del Poder Ejecutivo para la “regulación” de las tasas. *Anuario de Investigación del CICAJ 2017*, 75-107. <http://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/126791>

- Ávila, Humberto. (2013, 3-5 junio). *Indicadores de Seguridad Jurídica*. (Ponencia). I Congreso Bienal sobre Seguridad Jurídica y Democracia en Iberoamérica, Girona, España. http://www.publicacionestecnicas.com/cmsbook2/biblioteca/documents/LSUBCAT_1781/1372193333_H-avila.pdf
- Baraona, Jorge. (1997). La exigibilidad de las obligaciones: noción y principales presupuestos. *Revista Chilena de Derecho*, 24(3), 503-523. <https://repositorio.uc.cl/handle/11534/14713>
- Barreto, Dámaris. (2014). *Análisis doctrinal y jurisprudencial de la prescripción tributaria y en particular de la del derecho a liquidar* (Tesis de grado en Derecho, Universidad de La Laguna). <http://riull.ull.es/xmlui/handle/915/382>
- Bergroth, Leonardo. (2000, agosto). Apuntes sobre el Instituto de la Prescripción en el Orden Tributario Nacional. *Boletín AAEF*. <https://www.yumpu.com/es/document/read/14082046/apuntes-sobre-el-instituto-de-la-prescripcion-en-el->
- Bernad, Rafael. (2006). *Derecho Romano: curso de derecho privado romano*. Universidad Católica Andrés Bello
- Bravo, Jorge. (2015). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Jurista
- Cabanellas, Guillermo. (1981a). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo III*. Heliasta
- Cabanellas, Guillermo. (1981b). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo VI*. Heliasta
- Caller, María. (2008). La Indefinición del Plazo de Prescripción de la Acción de la Administración Tributaria para Determinar la Obligación Tributaria. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario – IPDT*, (46), 27-61
- Cassagne, Juan. (2002). *Derecho Administrativo. Tomo II*. Abeledo-Perrot

- Carrasco, Hugo. (2017). *Derecho fiscal I*. IURE. http://www.onpi.org.ar/documentos/publicaciones/publicaciones-del-notariado-internacional/derecho_fiscal_I_-_7ma._edicion.pdf
- CIAT – Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2015). *Modelo de Código Tributario del CIAT. Un enfoque basado en la experiencia Iberoamericana*. CIAT-GTZ-BID
- Cestau, Saúl. (1985). De la Prescripción. *Revista de la Asociación de Escribanos del Uruguay*, 71(1-6), 13-64
- Cordeiro, Joelma. (2022, enero-marzo). Instituto Jurídico de la Prescripción establecido en la Ley N° 125/1991 del Paraguay y su concordancia con los Principios Constitucionales. *Sapientia: International Journal of Interdisciplinary Studies*, 3(1), 369-377. <https://doi.org/10.51798/sijis.v3i1.215>
- Correa, Guillermo. (1918). Algunas ideas sobre prescripción extintiva. *Revista de Derecho, Jurisprudencia y Ciencias Sociales*, XV (10), 213-258
- D’Alolio, Carlos. (2007). Aplicación de la Prescripción Liberatoria a las Categorías Tributarias. *Revista Judicial de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica*, (87), 83-104
- De Barros, Paulo. (2007). *Curso de Derecho Tributario*. Marcial Pons
- Delgadillo, Luis. (2012). *Principios de Derecho Tributario*. Limusa
- Domínguez, Andrés y Álvarez, Henar. (2009). La prescripción en los PECL y en el DCFR. *Indret Revista para el Análisis del Derecho*, (3), 1-29. https://indret.com/wp-content/themes/indret/pdf/654_es.pdf
- Dumay, Alejandro. (2011). Prescripción Tributaria. *Revista de Estudios Tributarios*, (5), 227-240. <https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/view/41138>

- Espinosa-Saldaña, Eloy. (2016, diciembre). El Tribunal Constitucional y la potestad excepcional de declarar la nulidad de sus propias decisiones. *Revista Peruana de Derecho Constitucional. Cosa Juzgada Constitucional*, (9), 23-58. https://www.tc.gob.pe/wp-content/uploads/2018/10/revista_peruana_der_consti_9_03.pdf
- Espinoza, Michael. (2012, 20 de enero). *La potestad jurisdiccional*. <https://derecho.unap.edu.pe/mespinoza/2012/01/la-potestad-jurisdiccional-2/>
- Ezeta, Sergio. (2016, marzo 16). *El Procedimiento Contencioso Tributario*. (Diapositiva PowerPoint). https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/XCIX_dcho_tributario_present.pdf
- Fernández, Manuela. (2001). *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*. Aranzadi
- Fonseca, Carlos. (2002). *Artículo presentado a la Comisión de Reforma de la Constitución de 1993*. http://www.congreso.gob.pe/comisiones/2002/debate_constitucional/aportes/aporte-del-Señor-Carlos-Fonseca-Sarmiento.htm.
- García Vizcaíno, Catalina. (1996). *Derecho Tributario. Consideraciones Económicas y Jurídicas. Tomo I Parte General*. Depalma
- García Novoa, César. (2019, enero-marzo). El principio constitucional de seguridad jurídica y los tributos. Algunos aspectos destacables. *Revista Técnica Tributaria*, (124), 53-78. <https://www.aedaf.es/es/documentos/descarga/42955/el-principio-constitucional-de-seguridad-juridica-y-los-tributos-algunos-aspectos-destacables>
- García Novoa, César. (2010). La Prescripción Tributaria en España. En AIT (Ed.), *Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario* (pp. 225-255). Presencia
- García, Rafael. (2014). La aduana del Perú: transformaciones, logros y perspectivas. En E. Toche (Ed.), *Perú Hoy. Más a la derecha Comandante* (pp. 57-78). Desco

- García Toma, Víctor, (2010). *Teoría del Estado y Derecho Constitucional*. Adrus
- Garret, Juan. (2015). *La Prescripción Tributaria como Límite Temporal a la Facultad de Fiscalización*. (Tesis de Maestría, Universidad de Lima). <http://doi.org/10.26439/ulima.tesis/9485>
- Gestión. (2014, junio 26). MEF: Más del 95% del total de la deuda tributaria es incobrable. *Gestión*. <http://gestion.pe/economia/mef-menos-95-total-deuda-tributaria-incobrable-2101351>
- Gestión. (2014, junio 19). Deuda tributaria histórica en el Perú asciende a S/. 120,000 millones, revela Sunat. *Gestión*. <http://gestion.pe/economia/deuda-tributaria-historica-peru-asciende-s-20000-millones-revela-sunat-2100714>
- Gimalca, Oscar. (2016, febrero 02). Procedimientos Tributarios: Aspectos Generales. (Archivo PDF). https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/XCVI_dcho_tributario_present.pdf
- Gobierno Regional del Callao. (2010). *Plan de Desarrollo Concertado de la Región Callao 2011-2021*. Consejo Regional del Callao
- González, Darío. (1997). *Estudio Comparado del Impuesto sobre la Renta de los países miembros del CIAT*. CIAT
- González, Nerio. (2012, mayo 25), La prescripción en el derecho civil peruano. Sociedad Peruana de Ciencias Jurídicas. http://www.sopecj.org/prescripcion_adquisitiva_codigo_civil_nerio_gonzalez_linares.pdf
- Gutiérrez, Karen. (2022, julio-diciembre). El plazo de la prescripción tributaria en Latinoamérica. *Revista Diagnóstico Fácil Empresarial*, 9(18), 1-11. <https://dfe.cucea.udg.mx/index.php/dfe/article/download/150/167/2565>

- Hernández, Juan. (1993, noviembre). La Seguridad Jurídica en el Derecho Tributario. Entrevista a Geraldo Ataliba. *Ius Et Veritas*, 4(7), 61-65. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/15394>
- Hernández, Roberto; Fernández, Carlos; y, Baptista, María del Pilar. (2014). *Metodología de la Investigación*. McGraw-Hill/ Interamericana Editores
- Huertas, Cristina. (2010). La Prescripción en el Perú. En AIT (Ed.), *Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario* (pp. 291-315). Presencia
- Iglesias, Héctor. (2020). Potestad, Función. Una Revisión desde el Derecho Público Transnacional y Global. *Revista Aragonesa de Administración Pública*, (55), 362-391. ISSN 2341-2135. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7606388.pdf>
- Islas, Roberto. (2011). Principios Jurídicos. *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XVII*, 397-412
- Jiménez, Marisabel. (2016, marzo 17). El Procedimiento No Contencioso Tributario. [Archivo PDF]. https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/C_dcho_tributario_present.pdf
- Kelsen, Hans. (1982.) *Teoría pura del derecho*. UNAM
- Lacoste, Eduardo. (2019). *Límites Constitucionales a la Potestad Tributaria del Estado*. (Tesis de Licenciatura, Universidad Siglo 21). <https://repositorio.uesiglo21.edu.ar/handle/ues21/17287>
- Lagrange, Eugenio. (1870). *Manual del Derecho Romano*. Sociedad Amistad Librera
- Lecca, Jacqueline. (2012). La innovación tecnológica en el despacho aduanero para la mejora de tiempos de atención. En D. Yacolca (Ed.), *Procedimientos Aduaneros y Tributarios de la Sunat. Colección Ensayos Tributarios y Aduaneros Nº 2* (pp. 117-138). IATA-SUNAT

- Lifante, Isabel. (2013). Seguridad Jurídica y Previsibilidad. *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, (36), 85-105. ISSN: 0214-8676
- Morales, Rosana. (2002). *La prescripción de la obligación tributaria en el Ecuador y en los países de la Comunidad Andina* (Tesis de Maestría, Universidad Andina Simón Bolívar). <http://hdl.handle.net/10644/2344>
- Municipalidad Provincial del Callao. (2010). *Plan de Desarrollo Institucional de la Municipalidad Provincial del Callao 2010 – 2014*. Gerencia General de Planeamiento, Presupuesto y Racionalización
- Muñoz, Julio. (2016). *La Irrenunciabilidad de la Prescripción ya Ganada de la Deuda Tributaria: Inaplicación de la Supletoriedad de las Normas del Derecho Común a Contribuyentes*. (Tesis de Maestría, Universidad de Lima). <http://doi.org/10.26439/ulima.tesis/3125>
- Navarro, Ruperto; de Lara, Rafael; y de Zafra, José. (1842). *Curso completo elemental del Derecho Romano. Tomo III: Instituciones*. Imprenta del Colegio de Sordo-Mudos. <https://books.google.com.cu/books?id=pw7AjwEACAAJ&hl=es&pg=PA406#v=onepage&q&f=false>
- Ochoa, Aleida. (2008, noviembre). La potestad del Estado. *Revista del Seminario de Doctorado de Derecho. Seminario: Problemas Fundamentales Sobre Teoría del Estado y Derecho Constitucional*, 63-84. <http://www.saenzysaenz.com/media/ProblemasFundamentalesSobreTeoriaDelEstadoYDerechoConstitucional.PDF#page=73>

- O'Hara, Gabriel. (2021, 13 de diciembre). *Sunat busca cobrar deudas tributarias generadas hace más de 20 años*. GESTIÓN. <https://gestion.pe/economia/sunat-busca-cobrar-deudas-tributarias-generadas-hace-mas-de-20-anos-noticia/?ref=gesr>
- Ormaza, Diego y Zamora, Ana. (2019, setiembre-diciembre). La potestad tributaria en el Derecho Internacional Tributario. *Revista Killkana Sociales*, 3(3), 39–44. <https://doi.org/10.26871/killkanasocial.v3i3.206>
- Ortiz, Juan. (2014). Algunos aspectos a considerar para la construcción de Proyectos de Investigación. En C. Hernández (Ed.), *Manual para la Elaboración de Tesis Profesional para Licenciatura: Líneas de generación y aplicación del conocimiento y tipología de trabajos recepcionales* (pp. 11-47). Universidad de Xalapa. <https://diplo2019549209114.files.wordpress.com/2020/03/manual-para-la-elaboracion-de-tesis.pdf>
- Osterling, Felipe. (1994). La controversia sobre las obligaciones naturales. *Themis Revista de Derecho*, (30), 129-140
- Paredes, Christian. (2010). El Poder Tributario: ¿Nuestros Bolsillos a la Deriva? *Derecho & Sociedad*, (35), 241-256. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/13305/13930>
- Pedreira, Félix. (2007). Breve referencia a la historia de la prescripción de las infracciones penales. Especial consideración de la problemática surgida en el derecho romano a través de dos aportaciones fundamentales. *Revista de Derecho UNED*, (2), 435-444
- Peralta, Carlos. (2015, setiembre-diciembre). Tributación y Derechos Fundamentales. Los Principios Constitucionales como límite al Poder Tributario. Reflexiones a partir de los Ordenamientos Jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas*, (138), 89-134. <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf>

- Pilco, Percy. (2008). *La gestión aduanera en el Puerto del Callao como instrumento de facilitación del comercio: Perú 1995-2006* (Tesis de Maestría, Universidad Nacional Mayor de San Marcos). http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12672/2308/Pilco_mp.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Pliego, María. (2015). Aproximación a la teoría de la potestad y su ubicación en el derecho mexicano. (Tesis de Doctorado, Universidad Complutense de Madrid). <https://eprints.ucm.es/id/eprint/54004/1/5322940879.pdf>
- Porrúa, Francisco. (2005). *Teoría del Estado. Teoría Política*. Porrúa
- Robles, Carmen; Ruiz de Castilla, Francisco; Villanueva, Walker; y, Bravo, Jorge. (2009). *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Instituto Pacífico
- Rosas, Ricardo. (2009). *Manual de Importación y Exportación – TLC's*. Entrelíneas
- Sevillano, Sandra y Sotelo, Eduardo. (2014). Atrasos tributarios y litigiosidad tributaria en el Perú, algunos aspectos para reflexionar. *Revista Derecho PUCP*, (72), 71-101
- Solís, Julio. (2008, 13 de octubre). Prescripción adquisitiva de dominio: análisis en la doctrina y el derecho comparado. *Revista Jurídica Virtual Philos Iuris, Derechos Reales*. <http://works.bepress.com/solisgozar/6/>
- Sosa, Juan. (2016). La potestad del Tribunal Constitucional para declarar nulas sus resoluciones con incorrecciones graves, dañosas e insubsanables. *Revista Peruana de Derecho Constitucional. Cosa Juzgada Constitucional*, (9), 59-94. https://www.tc.gob.pe/wp-content/uploads/2018/10/revista_peruana_der_consti_9_04.pdf

- Sousa, Maribel. (2013, 26 de junio). *La Extinción de las Obligaciones Tributarias*. [Ponencia]. II Congreso Internacional de Derecho Tributario del Tribunal Administrativo Tributario, Panamá
- Thomas, Antonio. (2003, junio). Nuevo Régimen de Prescripción Civil. *Revista Universitas Jurídica*, 52(105), 211-230. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/vnijuri/issue/view/993>
- Tobar, Marco Aurelio. (2011). *La Declaratoria de Prescripción de la Obligación Tributaria: Actuación del Órgano Jurisdiccional*. (Tesis de Maestría, Universidad de Cuenca). <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2689/1/tm4482.pdf>
- Valencia, Raúl. (2020). La Prescripción Regulada en el Código Tributario y el Principio Constitucional de Irretroactividad de las Normas. *Revista Tributum Cedetri*, (01), 33-38. <https://drive.google.com/file/d/1XLmCgeqfp4DUSX6PJCsbItb949YqkCIB/view?fbclid=IwAR1FeGWC-Hy9NNHfFCQj6V9H5ViBsFrfl-86YsBQwqVS7DeKjYFtPkOzOg4>
- Valle, Luis. (2005). La Prescripción Extintiva: Naturaleza Jurídica y los Alcances de su Interrupción en Materia Tributaria. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario – IPDT*, (43), 79-111
- Vidal, Fernando. (1999). *Prescripción Extintiva y Caducidad*. Gaceta Jurídica
- Vives, Fernando. (2013). Seguridad jurídica y desarrollo económico. *España: crecer en la nueva economía global*, (50), 75-90. https://institutodeanalistas.com/wp-content/uploads/Papeles_50_web.pdf

NORMAS JURÍDICAS

Constitución Política del Perú de 1993. 29 de diciembre de 1993

Ley N° 26979. Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva. 23 de setiembre del 1998

Ley N° 27584. Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. 07 de diciembre del 2001

Ley N° 27681. Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias (RESIT). 08 de marzo del 2002

Ley N° 28008. Ley de los Delitos Aduaneros. 19 de junio del 2003

Decreto Legislativo N° 295. Código Civil. 25 de julio de 1984

Decreto Legislativo N° 500. Ley General de la Superintendencia Nacional de Aduanas. 01 de diciembre del 1988

Decreto Legislativo N° 635. Código Penal. 08 de abril de 1991

Decreto Legislativo N° 816. Nuevo Código Tributario. 21 de abril de 1996

Decreto Legislativo N° 1053. Ley General de Aduanas. 27 de junio del 2008

Decreto Legislativo N° 1421. Modifica el Código Tributario. 13 de setiembre del 2018

Decreto Legislativo N° 1530. Modifica la Ley General de Aduanas. 03 de marzo del 2022

Decreto Supremo N° 135-1999-EF. Aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario. 19 de agosto del 1999

Decreto Supremo N° 022-2000-EF. Precisa facultades de la Administración Tributaria para declarar deudas como de recuperación onerosa o cobranza dudosa. 11 de marzo del 2000

Decreto Supremo N° 061-2002-PCM. Disponen fusión por absorción de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT con la Superintendencia Nacional de Aduanas-ADUANAS. 12 de julio del 2002

Decreto Supremo N° 013-2008-JUS. Aprueban el Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo. 29 de agosto del 2008

Decreto Supremo N° 010-2009-EF. Aprueban el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1053 Ley General de Aduanas. 16 de enero del 2009

Decreto Supremo N° 133-2013-EF. Aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario. 22 de junio del 2013

Decreto Supremo N° 412-2017-EF. Aprueba Texto Único de Procedimientos Administrativos de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria-SUNAT. 29 de diciembre del 2017

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0016-2002-AI/TC del 30 de abril del 2003

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 2302-2003-AA/TC del 29 de junio del 2005

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI/TC del 11 de agosto del 2005

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 2689-2004-AA/TC del 20 de enero del 2006

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 1805-2005-HC/TC del 29 de abril del 2005

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 4164-2010-AA/TC del 31 de mayo del 2011

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 556/2020 (Exp. 0004-2019-PI). 22 de setiembre del 2020

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 10/2023 (Exp. 03525-2021-PA). 22 de noviembre del 2022

Sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la República, Quinta

Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria. Casación
Nº 006-2022. 11 de enero 2022

Tribunal Fiscal. Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2003-19. 23 de
setiembre del 2003

Tribunal Fiscal. Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-34. 06 de
octubre del 2005

Tribunal Fiscal. Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2006-22. 27 de
junio del 2006

Tribunal Fiscal. Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2007-24. 28 de
agosto del 2007

Tribunal Fiscal. Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2016-01. 19 de
enero del 2016

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01194-1-2006. 07 de marzo del 2006

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07286-5-2007. 26 de julio del 2007

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 10054-7-2007. 28 de agosto del 2007

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 10638-7-2007. 07 de noviembre del 2007

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00161-1-2008. 25 de enero del 2008

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 08333-7-2009. 25 de agosto del 2009

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 15149-9-2012. 12 de setiembre del 2012

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00226-Q-2016. 20 de enero del 2016

Resolución de Superintendencia Nº 628-2000-SUNAT. 07 de julio del 2000

Resolución de Superintendencia Nº 047-2014-SUNAT. 15 de febrero del 2014

Resolución de Superintendencia Nº 018-2020-SUNAT. 27 de enero del 2020

Resolución de Superintendencia Nº 176-2020-SUNAT. 11 de octubre del 2020

Resolución de Intendencia Nº 25-2013-SUNAT/4G0000. 03 de marzo del 2013

Resolución de Intendencia Nº 27-2013-SUNAT/4G0000. 03 de marzo del 2013

Resolución de Intendencia Nº 08-2014/SUNAT/5C0000. 19 de setiembre del 2014

Resolución de Intendencia Nº 54-2016-SUNAT/8B0000. 14 de abril del 2016

Informe N° 272-2002-SUNAT/K00000. 30 de setiembre del 2002
Informe N° 041-2014-SUNAT/4B4000. 21 de marzo del 2014
Informe N° 107-2014-SUNAT/5D0000. 28 de noviembre del 2014

Memorándum N° 129-2009-SUNAT-2B4000. 04 de mayo del 2009

Ordenanza Municipal N° 420-2014-MDM. 06 de junio del 2014
Ordenanza Municipal N° 005-2015-MPH. 20 de febrero del 2015
Ordenanza Municipal N° 757-2005-MML. 16 de marzo del 2005

Resolución de Unidad de Finanzas N° 024-UF-OA-GRALO-
ESSALUD-2012. 24 de julio del 2012

PORTALES WEB

Poder Judicial del Perú. <https://www.pj.gob.pe/pj>

Sunat. <https://www.sunat.gob.pe/>

Tribunal Constitucional. <https://www.tc.gob.pe/>

Tribunal Fiscal. <https://www.mef.gob.pe/tribunal-fiscal/>

ANEXOS

ANEXO 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA

TÍTULO: LA SEGURIDAD JURÍDICA FRENTE A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO EN EL CASO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA								
PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	VARIABLES	DIMENSIONES	POBLACION Y MUESTRA	DISEÑO	MÉTODOS Y TÉCNICAS	INFORMANTES O FUENTES
<p align="center"><u>PROBLEMA PRINCIPAL</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • ¿Cómo se comporta la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera? 	<p align="center"><u>OBJETIVO GENERAL</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar el comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera. 	<p align="center"><u>HIPÓTESIS GENERAL</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • La seguridad jurídica prevalece sobre la potestad tributaria del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera. 	<p align="center"><u>VARIABLE INDEPENDIENTE</u></p> <p>X: Seguridad jurídica</p>	<p align="center"><u>DIMENSIONES DE X</u></p> <p>X₁: Plazo prescriptorio</p> <p>X₂: Procedimiento prescriptivo</p> <p>X₃: Declaración de prescripción</p>	<p align="center"><u>POBLACION</u></p> <p>Pronunciamientos normativos jurídicos sobre seguridad jurídica y potestad tributaria en casos de prescripción de deuda tributaria</p>	<p align="center"><u>DISEÑO</u></p> <p>No Experimental</p>	<p align="center"><u>MÉTODOS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Análítico: para estudiar los componentes y sus relaciones - Comparativo: para analizar similitudes y diferencias en el comportamiento de la seguridad jurídica frente a la potestad tributaria en el caso de la prescripción de deuda tributaria 	<p align="center"><u>FUENTES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Fichas bibliográficas - Revistas especializadas - Boletines especializados - Periódicos especializados - Sitios web especializados - Tesis - Normas legales del Sistema Tributario
<p align="center"><u>PROBLEMAS ESPECÍFICOS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • ¿Qué efectos produce el plazo prescriptivo en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita? • ¿Cómo incide el procedimiento prescriptivo en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita? • ¿Cuál es la relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita? 	<p align="center"><u>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Precisar los efectos que produce el plazo prescriptivo en la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita. • Determinar la incidencia del procedimiento prescriptivo en la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita. • Identificar la relación entre la declaración de prescripción y el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita. 	<p align="center"><u>HIPÓTESIS ESPECÍFICAS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • El plazo prescriptivo limita la exigibilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita. • El procedimiento prescriptivo posibilita la incobrabilidad de la deuda tributaria aduanera prescrita. • La declaración de prescripción disuelve el vínculo jurídico de la deuda tributaria aduanera prescrita. 	<p align="center"><u>VARIABLE DEPENDIENTE</u></p> <p>Y: Potestad tributaria</p>	<p align="center"><u>DIMENSIONES DE Y</u></p> <p>Y₁: Exigibilidad</p> <p>Y₂: Incobrabilidad</p> <p>Y₃: Vínculo jurídico</p>	<p align="center"><u>MUESTRA</u></p> <p>Muestreo no probabilístico, por conveniencia intencional y premeditada, siguiendo un criterio estratégico</p>	<p align="center"><u>TIPO</u></p> <p>Aplicada: orientada a aportar y aclarar un procedimiento para la solución de un problema</p> <p>Longitudinal: estudia la evolución del respeto al principio de seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del Estado</p> <p>Retrospectiva: estudia códigos tributarios anteriores y actual</p>	<p align="center"><u>TÉCNICAS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Análisis documental - Análisis estadístico 	<p align="center"><u>FUENTES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Jurisprudencia nacional e internacional - Estadística
					<p align="center"><u>DELIMITACION</u></p> <p>Delimitada al caso de prescripciones de deudas tributarias aduaneras</p>	<p align="center"><u>NIVEL</u></p> <p>Explicativa: analiza, contrasta y critica el tratamiento del principio de la seguridad jurídica frente al poder tributario del Estado en el caso de la prescripción de deuda tributaria aduanera</p>		

ANEXO 02

PRESION TRIBUTARIA DEL PERU

2013-2022

(millones de Soles)

AÑO	INGRESOS TRIBUTARIOS (IT)	PRESIÓN TRIBUTARIA (% PBI)
2013	89,403	16.3
2014	95,395	16.6
2015	90,262	14.8
2016	89,375	13.5
2017	90,706	12.9
2018	104,590	14.0
2019	110,762	14.3
2020	93,125	12.9
2021	139,948	16.0
2022	157,777	16.8

Nota:

Las cifras se calculan con el PBI actualizado con información al 17 de noviembre de 2022 en la Nota N° 82 (Documento "Notas de Estudios del BCRP").

Fuente: SUNAT / Banco de la Nación. Oficina Nacional de Planeamiento y Estudios Económicos. Cuadro 17 y 20 (<https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/declaraciones.html>)

Elaboración: propia

ANEXO 03

ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS RECAUDADOS POR LA SUNAT 2013-2022

AÑO	(Millones de Soles)					(%)			
	TRIBUTARIOS		CONTRIBUCIONES SOCIALES	NO TRIBUTARIOS	TOTAL	TRIBUTARIOS		CONTRIBUCIONES SOCIALES	NO TRIBUTARIOS
	INTERNOS	ADUANEROS				INTERNOS	ADUANEROS		
2013	76,683.0	23,978.0	11,303.0	1,373.7	113,337.7	87.6%	21.2%	11.1%	1.4%
2014	81,103.6	24,993.4	11,892.7	1,215.3	119,205.1	87.9%	21.0%	11.0%	1.1%
2015	77,270.5	24,668.4	12,732.2	899.9	115,571.0	86.9%	21.3%	12.3%	0.9%
2016	80,347.0	25,384.7	13,233.8	830.7	119,796.2	86.4%	21.2%	12.8%	0.8%
2017	81,224.2	26,690.2	13,713.1	1,140.2	122,767.7	85.9%	21.7%	13.0%	1.1%
2018	90,918.3	30,254.4	14,921.4	1,343.4	137,437.5	86.5%	22.0%	12.3%	1.1%
2019	98,302.4	30,510.7	15,508.9	1,514.7	145,836.7	86.7%	20.9%	12.1%	1.2%
2020	83,415.7	26,891.3	14,710.4	1,224.3	126,241.7	85.4%	21.3%	13.5%	1.1%
2021	118,775.1	40,996.3	16,448.9	3,782.6	180,002.9	87.4%	22.8%	10.3%	2.4%
2022	136,816.8	46,584.7	17,919.4	2,387.1	203,708.0	88.6%	22.9%	10.1%	1.3%

Fuente: SUNAT / Banco de la Nación. Oficina Nacional de Planeamiento y Estudios Económicos. Cuadro A2
(<https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/declaraciones.html>)

Elaboración: propia

ANEXO 04

TASA DE INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (EVASIÓN Y MOROSIDAD) 2012-2021

AÑO	IGV INCUMPLIDO SIN GASTO TRIBUTARIO ¹ (%)	IGV INCUMPLIDO CON GASTO TRIBUTARIO ² (%)
2012	31.7	28.4
2013	29.5	26.5
2014	29.1	26.0
2015	33.1	29.3
2016	36.3	32.2
2017	37.4	33.0
2018	33.0	29.9
2019	34.4	30.7
2020	38.4	33.5
2021	28.0	25.5

NOTA

¹ El índice presentado considera como numerador al incumplimiento estimado y como denominador a la base potencial teórica del IGV, luego de descontar el efecto de los gastos tributarios vigentes en cada período

² El índice presentado considera como numerador al incumplimiento estimado y como denominador a la base potencial teórica del IGV

Fuente: Incumplimiento en el IGV 2021. (2022, junio). Anexo II - Gráficos con la evolución de la estimación de incumplimiento tributario de IGV Global
(https://www.mef.gob.pe/contenidos/archivos-descarga/incumplimiento_IGV_SUNAT.pdf)

Elaboración: propia

ANEXO 05

TRIBUTOS ADUANEROS POR REGIONES

2013-2022

(Millones de Soles)

	Región	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	Amazonas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2	Ancash	147.9	125.5	119.2	100.1	94.8	104.7	108.7	89.1	279.4	346.1
3	Apurímac	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4	Arequipa	1,156.4	1,456.7	1,193.4	1,005.9	1,149.5	1,372.4	1,125.5	975.5	1,507.2	2,163.6
5	Ayacucho	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6	Cajamarca	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
7	Callao	20,625.1	21,459.7	21,455.6	21,887.5	22,943.8	26,172.1	26,587.5	22,961.2	34,602.8	38,203.1
8	Cusco	0.4	0.3	0.2	0.2	0.1	0.1	0.2	0.1	0.1	0.3
9	Huancavelica	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10	Huánuco	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11	Ica	177.3	154.5	271.2	177.8	276.3	302.3	335.1	323.9	839.5	1 510.1
12	Junín	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
13	La Libertad	264.1	296.3	247.2	255.2	255.7	249.8	360.3	312.9	445.2	565.7
14	Lambayeque	0.5	0.4	0.3	0.3	13.6	30.2	180.7	135.2	143.2	135.5
15	Lima Provincias	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
16	Lima Metropolit	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
17	Loreto	44.5	26.1	13.2	33.8	0.9	11.5	39.1	41.1	156.0	76.9
18	Madre de Dios	2.8	2.1	3.9	3.9	2.4	5.9	4.6	17.1	115.5	49.4
19	Moquegua	192.8	144.9	214.9	419.4	419.5	376.0	408.4	466.9	402.7	595.2
20	Pasco	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
21	Piura	654.2	609.1	475.4	810.5	842.2	900.9	622.7	874.8	1,249.7	1,290.4
22	Puno	147.6	174.1	150.8	175.4	150.1	178.3	162.5	215.1	390.0	474.7
23	San Martín	0.4	0.4	0.7	0.6	0.5	0.6	1.0	0.4	0.5	0.9
24	Tacna	504.1	482.1	447.7	450.5	449.7	457.1	478.3	361.6	685.1	944.9
25	Tumbes	59.3	58.9	67.3	61.6	89.9	92.0	93.6	115.3	179.2	227.0
26	Ucayali	0.6	2.2	7.1	1.9	1.2	0.6	2.5	1.2	0.4	0.9
	Total	23,978.0	24,993.4	24,668.1	25,384.7	26,690.2	30,254.4	30,510.7	26,891.3	40,996.3	46,584.7

Fuente: SUNAT - Intendencia Nacional de Estudios Económicos y Estadística / Banco de la Nación
(http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/estadistica_regiones.html)

Elaboración: Propia

ANEXO 06

PLAZO DE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN AMÉRICA LATINA

País	Plazo en años		Descripción de la caducidad y prescripción
	Caducidad	Prescripción	
Argentina	-	5	Prescribe las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras.
Bolivia	-	8	Prescribe las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas.
Brasil	5	5	Caduca el derecho de la Hacienda Pública para establecer el crédito fiscal. Prescribe la acción de cobro de créditos fiscales desde la fecha de su constitución definitiva.
Chile	-	3	Prescribe la facultad del Servicio para liquidar un impuesto, revisar cualquier deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar.
Colombia	-	5	Prescribe la acción de cobro de las obligaciones fiscales.
Costa Rica	-	4	Prescribe la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación, exigir el pago del tributo y sus intereses.
Cuba	-	5	Prescribe la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda, para exigir el pago de las deudas tributarias determinadas y para imponer sanciones por infracciones tributarias.
Ecuador	3	5	Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria. Prescribe la obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales.
El Salvador	3	10	Caducan las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control. Prescribe las acciones y derechos de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, el cobro de las multas y demás accesorios.
Guatemala	-	4	Prescribe el derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas, exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables.
Honduras	-	4, 5 y 7	Las acciones y facultades del Estado para verificar, comprobar, fiscalizar, investigar, practicar diligencias y exámenes, determinar y exigir el pago de las obligaciones prescriben en: cuatro años en el caso de obligaciones de importación, exportación o cualquier otra relativa a operaciones comprendidas dentro de los regímenes aduaneros, cinco años en el caso de obligaciones relativas a obligados tributarios inscritos en el Registro Tributario Nacional y siete años en los demás casos.
México	5	5	Caducan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales. El crédito fiscal se extingue por prescripción.
			...sigue en página siguiente

País	Plazo en años		Descripción de la caducidad y prescripción
	Caducidad	Prescripción	
			...viene de página anterior
Nicaragua	-	4	Establece que toda obligación tributaria prescribe a los cuatro años.
Panamá	-	5, 7 y 10	El derecho de la Dirección General de Ingresos a cobrar el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios prescribe a los cinco años. El derecho del Fisco a cobrar el Impuesto sobre la Renta, prescribe a los siete años. La obligación de pagar el Impuesto de Muebles prescribe a los diez años.
Paraguay	-	5	Prescribe la acción para el cobro de los tributos y la acción para el cobro de las sanciones pecuniarias e intereses o recargos.
Perú	-	4	Prescribe la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones.
República Dominicana	-	3	Prescribe las acciones del Fisco para exigir las efectuadas, requerir el pago del impuesto y practicar declaraciones juradas, impugnar las la estimación de oficio.
Uruguay	-	5	Prescribe el derecho al cobro de los tributos, de las sanciones e intereses.
Venezuela	-	6	Prescribe la acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios, la acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad, la acción para exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias definitivamente firmes.

Fuente: Karen Gutiérrez. (2022). *El Plazo de la Prescripción Tributaria en Latinoamérica*, pp.6-7

ANEXO 07

PROCEDIMIENTO ESPECÍFICO

IFGRA-PE.22: DEUDAS DE COBRANZA DUDOSA

I. OBJETIVO

Establecer un criterio uniforme y las actividades a seguir para declarar las deudas de cobranza dudosa y la extinción de las mismas.

II. ALCANCE

Intendencia Nacional de Recaudación Aduanera e Intendencias de Aduana de la República.

III. RESPONSABILIDAD

Es de responsabilidad del Intendente Nacional de Recaudación Aduanera, Intendentes de Aduana de la República, Ejecutores Coactivos, Auxiliares Coactivos y todo el personal que intervenga en el presente procedimiento.

La Intendencia Nacional de Sistemas es la responsable de la implementación y mantenimiento del sistema informático de soporte para el presente procedimiento.

IV. VIGENCIA

A partir del 10/07/2000

V. BASE LEGAL

- Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Legislativo N° 809 del 19.04.96.
- TUO del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF del 19.08.99.
- Modificación del artículo 27° y 104° del TUO del Código Tributario – Ley N° 27256 del 02.05.2000.

- Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Supremo N° 121-96-EF del 24.12.96.
- Precisan facultades de la administración tributaria para declarar deudas como de recuperación onerosa o cobranza dudosa - Decreto Supremo N° 022-2000-EF del 11.03.2000.
- Reglamento de Cobranza Coactiva Procedimiento INRA-PG.06

VI.NORMAS GENERALES

1. ADUANAS se encuentra facultada por el Código Tributario para extinguir la obligación tributaria mediante Resoluciones de Intendencia que la declare como deuda de cobranza dudosa.
2. Se considera deuda de cobranza dudosa a aquélla respecto de la cual se han agotado todas las acciones contempladas en el procedimiento de cobranza coactiva, siempre que sea posible ejercerlas. En consecuencia, también procede declarar como deuda de cobranza dudosa a los adeudos que se encuentren en cobranza coactiva por más de cuatro años computados a partir del día siguiente de la última notificación coactiva dirigida al deudor o responsable solidario, entendiéndose en este caso que se han agotado todas las acciones contempladas en el procedimiento de cobranza coactiva.
3. Es procedente acumular varios adeudos, siempre que correspondan a un mismo deudor, para efecto de declararlos como deuda de cobranza dudosa mediante Resolución de Intendencia, aun cuando los expedientes coactivos acumulados no se encuentren en el mismo estado de la cobranza, en aplicación a los principios de economía y celeridad procesal. Asimismo, también procede acumular en una sola Resolución de Intendencia a más de un deudor para efecto de declarar las deudas de cobranza dudosa.
4. En el caso de adeudos cuyo plazo de prescripción no se haya vencido y que estén dentro del procedimiento de cobranza coactiva,

los Ejecutores y Auxiliares Coactivos deben acreditar con documentos que formen parte del expediente coactivo, que se han agotado las acciones contempladas en el Procedimiento General INRA-PG.06 Reglamento de Cobranza Coactiva para declararlos como deudas de cobranza dudosa.

5. Las Resoluciones que declaren adeudos como deudas de cobranza dudosa deben ser notificadas en la página web de ADUANAS.
6. Las costas y gastos generados en el expediente coactivo sólo se extinguirán cuando haya surtido efecto la notificación de la Resolución de Intendencia que declara como deuda de cobranza dudosa al adeudo comprendido dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

VII. DESCRIPCION

1. El Ejecutor Coactivo dispone que, dentro de los quince primeros días hábiles de cada semestre, el Auxiliar Coactivo realice la verificación de los expedientes coactivos, para comprobar que se hayan cumplido los siguientes requisitos:

- a. Certificados Negativos de Propiedad expedidos por la Oficina Registral del domicilio del deudor.

Este requisito no es obligatorio en caso que las anotaciones de embargos realizados por ADUANAS no tengan la condición de primera y preferente inscripción y/o cuyo monto de gravámenes anteriores realizados por otras entidades, supere el valor del bien registrado en la última transferencia de propiedad inscrita o se encuentre bajo el régimen de sociedad de gananciales.

Este requisito tampoco es aplicable, en el caso de los vehículos cuya circulación se encuentre restringida o prohibida por mandato legal o exista certificación señalando que han sido objeto de robo, destrucción o baja, o cuenten con órdenes de captura de manera reiterada sin ningún resultado positivo.

- b. Respuesta de las entidades bancarias ubicadas en el domicilio fiscal del deudor, señalando que el deudor no registra fondos, garantías, valores, bienes, depósitos, cuentas corrientes o acreencias en su poder o pese a existir constancia del requerimiento, no exista respuesta alguna de dichas entidades.
- c. Acta de Verificación suscrita por el Auxiliar Coactivo señalando la no ubicación del deudor en su domicilio fiscal (verificado en la base de datos de SUNAT y ADUANAS). El acta debe describir las características exteriores del inmueble donde domicilia el deudor, registrando en la medida de lo posible, los números de los inmuebles colindantes, así como los números de suministros de Luz o Agua Potable.

En el caso que el deudor tributario hubiese sido inquilino, la anotación del nombre completo del actual poseedor.

En el caso de deudores con domicilio inexistente o inexacto - verificado por la empresa de mensajería- y notificado vía publicación o cuando por cualquier circunstancia prevista en la ley, es notificado por cedulón dentro del procedimiento de cobranza coactiva, este requisito no es exigible.

- d. En el caso de los responsables solidarios del deudor tributario principal que hayan sido determinados y comprendidos dentro del procedimiento de cobranza coactiva, debe verificarse el cumplimiento de todos los requisitos señalados en los incisos anteriores

Si aún no se encuentran comprendidos los responsables solidarios, su determinación no es aplicable cuando haya vencido el plazo para ejercer la acción de cobro, computado a partir de la fecha del nacimiento de la obligación tributaria, comisión de la infracción o desde el día siguiente de la notificación administrativa según corresponda; y en consecuencia, tampoco es necesario el cumplimiento de los requisitos mencionados en los incisos a), b) y c)

2. Para declarar una deuda de cobranza dudosa, en el caso que los deudores sean ubicados en su domicilio fiscal, debe acreditarse que no registran bienes susceptibles de embargo con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el numeral 1, incisos a) y b).
3. En el caso de los expedientes coactivos que se encuentran en trámite por más de cuatro años, el Ejecutor Coactivo debe verificar el cumplimiento del plazo de prescripción computado a partir del día siguiente de la última notificación coactiva dirigida al deudor o responsable solidario, entendiéndose en este caso que se han agotado todas las acciones contempladas en el procedimiento de cobranza coactiva.
4. En el caso de los cheques devueltos por falta de fondos girados por las Agencias de Aduana que se encuentren en cobranza coactiva por más de cuatro años, en los cuales se haya identificado al importador y la obligación tributaria que pretendió extinguir con estos cheques; el Ejecutor Coactivo debe verificar materialmente que se haya agotado la cobranza coactiva contra el Agente de Aduana y que se haya vencido el plazo para ejercer la acción de cobro contra el importador, como requisitos indispensables para que sean declarados como deudas de cobranza dudosa.
5. El Ejecutor Coactivo, después de recibida la relación definitiva de los adeudos aptos para ser declarados como deudas de cobranza dudosa, y teniendo cada expediente coactivo los documentos consignados en el numeral 1, dispone que se elabore el informe y el Proyecto de Resolución de Intendencia que es visado por el Jefe de Recaudación.
6. Luego de firmada la resolución que declara las deudas de cobranza dudosa, el área que la numera entrega una copia al Área de Recaudación que generó la citada resolución para que registre en el SIGAD la extinción de la obligación tributaria en el Módulo de Liquidaciones de Cobranza. Asimismo, entrega una copia al

Ejecutor Coactivo para suspender las acciones de cobranza coactiva y una copia al Área de Contabilidad.

En los casos de traslado de jurisdicción, la declaración de una deuda de cobranza dudosa corresponde efectuarla a la Intendencia de Aduana a cargo de la cobranza coactiva, sin perjuicio que luego de emitida la citada Resolución de Intendencia, el Área de Recaudación de la Intendencia donde se originó la deuda proceda a registrar en el SIGAD la extinción de la obligación tributaria en el Módulo de Liquidaciones de Cobranza, después de recibida la copia autenticada de dicha Resolución.

7. El Ejecutor Coactivo a cargo de la emisión del informe y el proyecto de resolución que declara un adeudo como deuda de cobranza dudosa, notifica a los deudores a través de la página web de ADUANAS conforme a las pautas establecidas por la Secretaría General.
8. En cuanto surta efecto la notificación de la Resolución de Intendencia que declara al adeudo como deuda de cobranza dudosa, el Ejecutor Coactivo emite una resolución coactiva disponiendo la suspensión definitiva de las acciones de cobranza coactiva y el archivamiento de todos los actuados, así como la extinción de las costas y gastos generados en el expediente coactivo.

VIII. FLUJOGRAMA

No aplica.

IX. INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS

No aplica

X. REGISTROS

Liquidación de Cobranza extinguida por cobranza dudosa.

ANEXO 08

PROCEDIMIENTO ESPECÍFICO

IFGRA-PE.26: PRESCRIPCIÓN

I. OBJETIVO

Normar la atención correcta y oportuna de las solicitudes de prescripción de deudas tributarias aduaneras presentadas en las distintas Intendencias de Aduanas Operativas e Intendencias Nacionales.

II. ALCANCE

Este procedimiento es de aplicación en todas las Intendencias de Aduanas Operativas e Intendencias Nacionales.

III. RESPONSABILIDAD

Intendentes Nacionales, Intendentes, funcionarios y personal involucrado en la ejecución del procedimiento.

IV. VIGENCIA

A partir del 16 de noviembre de 1998.

V. BASE LEGAL

- Decreto Legislativo N° 816, Código Tributario.
- Decreto Legislativo N° 809, Ley General de Aduanas.
- Decreto Supremo N° 121-96-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas.

VI. NORMAS GENERALES

1. La prescripción sólo podrá ser declarada a pedido del deudor tributario y podrá ser presentada en cualquier estado del procedimiento administrativo.
2. Los Jefes de las Áreas involucradas en la ejecución del presente procedimiento son responsables de enviar en forma permanente las

observaciones y/o propuestas al mismo, para su mejor aplicación operativa.

Asimismo, son responsables de velar por el ingreso de la información a los diferentes Módulos del SIGAD.

VII. PROCEDIMIENTO

1. El usuario presentará la solicitud de prescripción de adeudos tributarios aduaneros ante las Oficinas de Trámite Documentario de las Intendencias de Aduana Operativas o Intendencias Nacionales donde se haya generado el acto administrativo materia de reclamo.
2. Admitida la solicitud, se remitirá al área competente que conoce del adeudo objeto de prescripción para que proceda a su análisis, informe y proyecte la Resolución correspondiente, para tal efecto deberá:
 - a. Verificar cuando se trate de tributos, sanciones y cargos, si la prescripción invocada por la recurrente ha sido interrumpida o suspendida de acuerdo a los supuestos precisados en los Artículos 45º y 46º del Código Tributario D. Leg. N° 816 y lo señalado en el Artículo 23º del D.S. N°121-96-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas.
 - b. Computar los plazos prescriptorios establecidos en la normatividad tributaria, tal como se detallan a continuación:
 - El computo tratándose de tributos se efectuará a partir del día siguiente de la fecha de numeración de la declaración y por un plazo de cuatro (04) años, de conformidad a lo establecido en el Artículo 21º del Decreto Leg. N° 809, Ley General de Aduanas y Art. 22º de su Reglamento aprobado por el D.S. N°121-96-EF.
 - Tratándose de sanciones el computo se efectuará a partir del primero (01) de Enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que ADUANAS detectó la infracción, por un plazo de cuatro

(04) años de acuerdo a lo establecido por el Artículo 44º numeral 4 del D. Leg. N° 816, Código Tributario.

- Tratándose de cargos deberá efectuarse el computo del plazo prescriptorio de cuatro (04) años a partir del día siguiente de la fecha de notificación.
3. El proyecto de Resolución elaborado, con el informe técnico y sus actuados, se remitirá al Intendente, Gerente, Jefe de División o de Departamento, según sea el caso, para su consideración, visación y/o suscripción respectivamente.
 4. De aprobarse el proyecto presentado, una vez suscrito, se remitirá a la Oficina de Trámite Documentario o a la que haga sus veces, para su numeración y notificación al recurrente y al responsable solidario, si lo hubiere, dentro del plazo de ley.
 5. Cuando la Resolución emitida declare procedente la prescripción, se remitirán los actuados al área donde se emitió el adeudo objeto de la prescripción, para su anulación respectiva, quien ingresará los datos de la resolución en los Módulos del SIGAD que generarán en el Módulo de Contabilidad - Registros Auxiliares, el Registro de Diferencia de Cambio, Reliquidaciones, Liberaciones, Anulaciones y Compensación Formato A-2. En caso de declararse improcedente, se enviarán los actuados al Área de Cobranzas o quien haga sus veces, a fin de proseguir con las acciones de cobranza respectivas.

VIII. FLUJOGRAMA

Ver documento

IX. INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS

No aplica


X. REGISTROS

- Registro de Control de las solicitudes de prescripción.
- Registro de las Resoluciones emitidas sobre prescripción.

ANEXO 09


FORMATO DE AUTOLIQUIDACIÓN DE DEUDA ADUANERA

ANEXO I - FORMATO DE AUTOLIQUIDACIÓN

 Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas		01 FECHA Y N° DE RECEPCIÓN <div style="border: 1px solid black; height: 40px; width: 100%;"></div>
HOJA DE AUTOLIQUIDACION DE DEUDA ADUANERA <i>Procedimiento IFGRA-PE.11</i>		
RUBRO I: DATOS DE IDENTIFICACION DEL OPERADOR DE COMERCIO EXTERIOR, OPERADOR INTERVENIMIENTO O TERCERO		
02 TIPO DE DOCUMENTO	03 NUMERO DOCUMENTO	04 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL
05 DEPARTAMENTO	06 PROVINCIA	07 DISTRITO
08 AVD/R/CALLE/PSE/L		09 URBANIZACION
10 A/D/R/CALLE/PSE/L	11 NUMERO	12 DPTO/INTERIOR
13 DOCUMENTO O DECLARACION DE REFERENCIA		14 LIQUIDACION DE COBRANZA DE REFERENCIA (DE EXISTIR)
15 CDD ADUANA AÑO REG. NUMERO		16 CDD ADUANA AÑO NUMERO
17 NUMERO DOC TRANSP Y DETALLE MANIFESTO (de CONSIGUIRSE)		
18 ¿SE ACOGE AL REGIMEN DE GRADUALIDAD?		
NO <input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> En caso afirmativo, indicar porcentaje de rebaja 90% <input type="checkbox"/> 70% <input type="checkbox"/> 60% <input type="checkbox"/> 50% <input type="checkbox"/>		
RUBRO II: AUTOLIQUIDACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA ADUANERA		
19 CONCEPTO:		
20 BASE LEGAL INFRACCIÓN		21 VALOR FOB US\$ (de conseguirse)
ARTICULO	INFRACCIÓN	22 FECHA DE COMISIÓN INFRACCIÓN
		DIA MES AÑO
US\$		US\$
23 AD VALOREM		
24 DERECHO ESPECIFICO		
25 SOBRETASA ADICIONAL		
26 IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO		
27 IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS		
28 IMPUESTO DE PROMOCION MUNICIPAL		
29 MULTA		
30 INTERÉS MORATORIO		
31 INTERÉS COMPENSATORIO		
32 OTROS (ESPECIFICAR):		
33 OTROS (ESPECIFICAR):		
34 TOTALES		
35 Fecha de emisión		
	DIA	MESES AÑO
36 Apellidos y Nombre. Responsable o Representante Legal	37 N° DNI	38 Firma y Sello

ANEXO 10

SOLICITUD DE PRESCRIPCIÓN DE DEUDA TRIBUTARIA



SOLICITUD DE PRESCRIPCIÓN DE DEUDA TRIBUTARIA
Artículos 11°, 43° al 49°, inc. o) del 92°, 162° y 163° del TUO del Código Tributario

RUC	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; border: 1px solid black; text-align: center;">02</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">NÚMERO DE RUC</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> </table>	02	NÚMERO DE RUC																			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; border: 1px solid black; text-align: center;">03</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">N° EXPEDIENTE (USO SUNAT)</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> <td style="border: 1px solid black; text-align: center;"> </td> </tr> </table>	03	N° EXPEDIENTE (USO SUNAT)																		
02	NÚMERO DE RUC																																									
03	N° EXPEDIENTE (USO SUNAT)																																									

APELLIDOS Y NOMBRES, DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RUBRO I : DATOS DEL DOMICILIO PROCESAL (Sólo llenar en caso de ser aplicable)

RUBRO II: DETALLE DE LA DEUDA

A. DEUDA AUTOLIQUIDADADA:

Declaración Jurada						
	N° Formulario DDJJ	N° de Orden	Periodo tributario*	Código de tributo o multa*	Código de prescripción**	Observaciones
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						

B. VALORES:

	N° Valor	Periodo tributario*	Código de tributo o multa*	Código de Prescripción**	Observaciones
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					

*Datos obligatorios ** Ver instrucciones

Apellidos y Nombre del Contribuyente o Representante Legal :

Documento de Identidad N° :

Fecha

Sello de Recepción

247