

Informe del Grupo de Trabajo
sobre el Decreto Legislativo N°
1421, Decreto Legislativo que
modifica el Código Tributario

INFORME N° 90/2018-2019

GRUPO DE TRABAJO ENCARGADO DEL CONTROL CONSTITUCIONAL SOBRE LOS ACTOS NORMATIVOS DEL PODER EJECUTIVO

SEÑORA PRESIDENTE:

Ha ingresado para informe del Grupo de Trabajo encargado del Control Constitucional sobre los Actos Normativos del Poder Ejecutivo de la Comisión de Constitución y Reglamento, el **Decreto Legislativo N° 1421, Decreto Legislativo que modifica la Ley del Impuesto a la Renta**, publicado en el diario oficial El Peruano el 13 de setiembre de 2018.

El presente Informe fue aprobado por **UNANIMIDAD**, en la primera sesión extraordinaria del Grupo de Trabajo encargado del Control Constitucional sobre los Actos Normativos del Poder Ejecutivo, del 21 de marzo de 2019, contando con los votos favorables de los señores Congresistas: **Miguel Ángel Torres Morales, Gilbert Violeta López y Javier Velásquez Quesquén**.

I. SITUACIÓN PROCESAL

El Decreto Legislativo N° 1421, Decreto Legislativo que el Código Tributario, ingresó al Área de Trámite Documentario del Congreso de la República, con fecha 17 de setiembre del 2018, mediante Oficio N° 252-2018-PR, y fue remitido a la Comisión de Constitución y Reglamento, de conformidad con lo establecido en los artículos 104 de la Constitución y 90 del Reglamento del Congreso.

Seguidamente se dispuso el envío del Decreto Legislativo N° 1421, mediante Oficio N° 087-2018-2019-CCR/CR, al Grupo de Trabajo encargado del control constitucional sobre los actos normativos del Poder Ejecutivo, para su evaluación.

El Decreto Legislativo N° 1421 se recibió en el Grupo de Trabajo el 21 de setiembre del 2018, y el Informe sobre su constitucionalidad se aprobó en la primera sesión extraordinaria de fecha 21 de marzo de 2019.

II. MARCO NORMATIVO

- 2.1. Constitución Política del Perú, artículo 101, numeral 4, y artículo 104.
- 2.2. Reglamento del Congreso de la República, artículo 90.
- 2.3. Ley N° 30823, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del estado.

III. ANÁLISIS DEL DECRETO LEGISLATIVO

3.1 El control constitucional de los Decretos Legislativo

El artículo 104 de la Constitución Política del Perú establece que el Congreso puede delegar la facultad de legislar al Poder Ejecutivo en materia específica y por un plazo determinado, los que deben establecerse en la ley autoritativa. Dicho artículo dispone que no pueden delegarse las materias que son indelegables a la Comisión Permanente. Así, se debe tener presente que el artículo 101, numeral 4, del Texto constitucional señala que son materias indelegables a la Comisión Permanente las *"materias relativas a reforma constitucional, ni a la aprobación de tratados internacionales, leyes orgánicas, Ley de Presupuesto y Ley de la Cuenta General de la República"*.

Finalmente, el referido artículo 104 de la Constitución señala que los decretos legislativos están sometidos a las mismas normas que la Ley en cuanto a su publicación, publicación, vigencia y efectos; y que luego de su emisión existe el deber de dar cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de cada decreto legislativo por parte del Presidente de la República.

El procedimiento de control de los decretos legislativos se encuentra establecido en el artículo 90 del Reglamento del Congreso de la República. Este procedimiento establece que dentro de los tres (3) días posteriores a la publicación del Decreto Legislativo, el Presidente de la República debe dar cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de los Decretos Legislativos que dicta en uso de las facultades legislativas; una vez recibido el expediente, este se remite a la Comisión de Constitución y Reglamento del Congreso para su estudio. Posteriormente, la Comisión presenta un dictamen en un plazo máximo de diez (10) días, precisando, de ser el caso si los decretos legislativos contravienen la Constitución o exceden el marco de la delegación de facultades, en cuyo caso la Comisión informante recomienda su derogación o modificación.

En tal sentido, el Grupo de Trabajo utiliza como parámetro de control del Decreto Legislativo lo siguiente:

- **La Ley autoritativa**

Tal como señala la Constitución, la delegación se realiza en materia específica y en un plazo determinado. Se debe recordar que el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 00022-2011-PI/TC, ha señalado que dentro de los límites de la delegación se encuentra: *"la obligación de especificar la materia sobre la cual recae la delegación. Una infracción a esta exigencia se presenta no solo cuando existe una delegación 'en blanco', sino también cuando se concretan delegaciones legislativas generales, indefinidas o imprecisas. El Tribunal no pretende que el legislador identifique los detalles de aquello que se delega [una situación que comportaría que el legislador desarrolle en sí misma la materia que se pretende delegar y torne con ello innecesaria la delegación misma], pero sí considera necesario, desde el punto de vista del artículo 104 de la Constitución, que se delimite con suficiente claridad los confines de la materia sobre la que se autoriza legislar al Ejecutivo, y que aquello que se ha delegado no caiga dentro de las materias sobre las cuales existe una reserva absoluta de ley"* (Fundamento Jurídico 20). en el control del Decreto Legislativo se debe cautelar que la materia regulada por el Decreto Legislativo se encuentra dentro de la delegación realizada por la Ley autoritativa y que este es emitido dentro del plazo concedido.

- **La Constitución Política**

Tal como dispone el artículo 51 de la Constitución, esta *"prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado"*. En ese sentido, los Decretos Legislativos emitidos en el marco de la delegación de facultades también deben adecuarse a los principios y normas constitucionales; y es el Congreso de la República el que debe cautelar su Constitucionalidad en aplicación del artículo 102, inciso 2, de la Constitución que dispone que una de sus funciones consiste en *"velar por el respeto de la Constitución y de las leyes, y disponer lo conveniente para hacer efectiva la responsabilidad de los infractores"*.

Asimismo, se debe cautelar que el Decreto Legislativo cumpla con los requisitos formales exigidos por la Constitución. Así, no se debe olvidar que el artículo 125 de la Constitución establece

como atribución del Consejo de Ministros aprobar los decretos legislativo; en el mismo sentido, el artículo 123 establece que le corresponde al Presidente del Consejo de Ministros refrendar los decretos legislativos; y, finalmente, la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo exige que, además de los requisitos anteriores, el Decreto Legislativo sea refrendado por el Ministro del sector competente.

En conclusión, en el presente Informe se utilizará como parámetro de control de los Decretos Legislativos a la Ley autoritativa y a la Constitución Política del Perú.

3.2 Contenido de la Ley autoritativa

La Ley N° 30823, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del estado, faculta al Poder Ejecutivo a emitir Decretos Legislativos, en un plazo de sesenta (60) días, en las siguientes materias: **(i)** tributaria y financiera; **(ii)** gestión económica y competitividad; **(iii)** integridad y lucha contra la corrupción; **(iv)** facultades para modificar la Ley 29360 y legislar en materia de prevención y protección de las personas en situación de violencia y vulnerabilidad contempladas en el artículo 3 del Decreto Legislativo 1098; y **(v)** modernización del Estado.

La ley N° 30823 precisó en cada casa los objetivos de la delegación de facultades. Así, en el caso de la **materia tributaria y financiera**, la ley autoritativa precisó que la delegación se realizó a fin de:

- Modificar la Ley del impuesto a la renta sin que esto implique el incremento de la tasa del impuesto a la renta empresarial de los contribuyentes con domicilio en el Perú; ni modificar la tasa máxima y el tramo inafecto del impuesto a la renta del trabajo; ni la modificación del tratamiento de las micro y pequeñas empresas (MYPE).
- Modificar la legislación en materia tributaria y financiera para promover la inversión y mejorar el tratamiento tributario aplicable al Fideicomiso de Titulización para Inversión en Renta de Bienes Raíces (FIBRA) y al Fondo de Inversión en Renta de Bienes Inmuebles (FIRBI), así como establecer mejoras sobre la transferencia de facturas negociables.
- Crear un producto previsional no obligatorio, inafecto del impuesto a la renta y de la contribución a EsSalud para los afiliados que se acogieron a la Ley 30425, sin modificar el marco que permite el retiro de hasta el 95.5% de los fondos; ni la Ley N° 30478.
- Modificar el TUO de la Ley de Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo a fin de actualizar la normatividad y cubrir vacíos o falta de claridad; e incorporar sus alcances para los juegos de casino, máquinas tragamonedas y apuestas on-line en el ámbito del impuesto selectivo al consumo. Esto no debe

implicar la modificación del impuesto general a las ventas o del impuesto promoción municipal.

- Modificar el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) a fin de evitar el uso indebido del fondo de detracciones; sin modificar el régimen de infracciones y sanciones.
- Modificar y uniformizar la legislación nacional a fin de promover y regular el uso generalizado de comprobantes de pago electrónicos y simplificar las obligaciones de los contribuyentes.
- Modificar el TUO del Código Tributario a fin de brindar mayores garantías en la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar; así como establecer parámetros para su no aplicación a las micro y pequeñas empresas (MYPE) y ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales por aplicación de la cláusula antielusiva general.
- Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) fortalecer y optimizar su gestión. La delegación excluye derogar, sustituir o modificar la Ley de Presupuesto y la Ley de la Cuenta General de la República; así como regular materias reservadas a la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo o a la Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Simplificar la regulación y demás aspectos referentes a la cobertura y acceso a los regímenes especiales de devolución del impuesto general a las ventas (IGV).
- Modificar el Decreto Legislativo 813 y la Ley 28008 a fin de optimizar los procesos judiciales, adecuando a la nueva normativa procesal e incorporando figuras punitivas que eviten o reduzcan el pago de tributos.
- Adecuar la legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidas y modificar el tratamiento del secreto bancario para fines internos sobre la información financiera contenida la Ley 26702.

En el caso de la materia de **gestión económica y competitividad**, la ley autoritativa precisó que la delegación se realizó, entre otros, a fin de:

- Modificar los parámetros de actualización de las bandas de precios de los productos afectos al Fondo para la Estabilización de Precios de Combustibles Derivados del Petróleo.
- Rediseñar el Fondo de Promoción a la Inversión Pública y Local (FONIPREL) para integrar al Fondo para la Inclusión Económica en Zonas Rurales (FONIE).
- Impulsar el desarrollo de las Micro, Pequeña y Mediana Empresas (MIPYME) y de los sectores de alto impacto de la economía nacional. En este punto, la legislación debe apuntar a mejorar el financiamiento y otorgamiento de garantías; así como establecer una nueva regulación del régimen societario, de garantía mobiliaria y del régimen de contrataciones. Asimismo, deberá promover la formalización laboral, lo que no implicará restringir las competencias registrales y notariales; ni implicarán efectuar modificaciones sobre el régimen de las micro y pequeñas empresas (MYPE).
- Actualizar el Decreto Legislativo 1053, Ley General de Aduanas, y la Ley 28008, Ley de los Delitos Aduaneros.
- Armonizar las actividades de pesca y acuicultura en sus diferentes modalidades y fortalecer los mecanismos de formalización, supervisión, sanción e interdicción.
- Incluir en la aplicación de la Ley 27360, Ley que Aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, a las actividades acuícolas y de manejo y aprovechamiento forestal y de fauna silvestre.
- Modificar la Ley 28044, Ley General de Educación, a fin de elaborar el marco normativo integral que regule la organización, gobierno, régimen académico, perfil directivo y docente idóneo para la gestión de los centros de educación

técnico-productiva, sin que ello implique flexibilización de las normas en materia laboral.

En el caso de la materia de **integridad y lucha contra la corrupción**, la ley autoritativa precisó que la delegación se realizó, entre otros, a fin de:

- Modificar el Código Penal para ampliar la pena de inhabilitación principal por la comisión de los delitos de lavado de activos, tráfico ilícito de drogas y financiamiento al terrorismo.
- Modificar la legislación vigente sobre la gestión de intereses en el Estado.
- Incorporar en el Código Penal los delitos de corrupción en el sector privado que atenten contra la libre y leal competencia empresarial.
- Modificar la legislación vigente sobre la pérdida o extinción de dominio.
- Facilitar la administración de los bienes incautados, decomisados o declarados en pérdida de dominio.
- Establecer restricciones para la utilización de dinero en efectivo en las operaciones de comercio exterior y regular los medios de pago válidos, pudiendo tipificar infracciones y establecer sanciones, respetándose los principios de legalidad y tipicidad.
- Modificar las atribuciones de fiscalización con las que cuenta la Administración Tributaria y Aduanera, para combatir la informalidad y la evasión tributaria.

En el caso de la **modificación de la Ley 29360 y legislar en materia de prevención y protección de las personas en situación de violencia y vulnerabilidad** contempladas en el artículo 3 del Decreto Legislativo 1098, se autoriza al Poder Ejecutivo a fin de:

- Establecer medidas para optimizar los servicios a favor de personas en situación de vulnerabilidad.
- Fortalecer el marco jurídico para la prevención y protección de violencia contra la mujer y grupo familiar, y para la protección de víctimas de delitos relacionados a la libertad sexual.
- Establecer medidas para promover la inclusión de las personas con discapacidad y la atención de casos de desaparición de estas personas, así como de otras en situación de vulnerabilidad.

Finalmente, se autoriza al Poder Ejecutivo a legislar en materia de **modernización del Estado** a fin de:

- Modernizar los Sistemas Administrativos del Estado, excepto los referidos a Defensa Judicial del Estado y Control; sin restringir las competencias y atribuciones del Sistema Nacional de Control.
- Mejorar la actuación administrativa del Estado en lo relativo a supervisión, fiscalización y sanción.
- Perfeccionar la Ley 27444 y el Decreto Legislativo 1310 con el fin de simplificar trámites administrativos, lo cual comprende lo siguiente:
- Implementar servicios y espacios compartidos por parte de las entidades públicas, así como establecer disposiciones para el gobierno digital y las plataformas multiservicios y de trámites que faculten a las entidades públicas para delegar la gestión y resolución de actos administrativos a otras entidades, en las etapas previas a la emisión de la resolución que contenga la decisión final de la entidad.

- Fortalecer el funcionamiento de las entidades del Gobierno Nacional, del gobierno regional o del gobierno local, a través de precisiones de sus competencias, regulaciones y funciones, de acuerdo, entre otros, con las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), y sin afectarse la Ley 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, ni la Ley 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, ni la Ley 27783, Ley de Bases de la Descentralización. Tales medidas no incluyen materias relativas a la aprobación de leyes orgánicas, conforme el artículo 104 de la Constitución Política.
- Promover la consolidación institucional de las mancomunidades municipales, aprovechando las ventajas de la gestión intermunicipal para asegurar la óptima prestación de servicios.
- Establecer medidas que garanticen la continuidad de los servicios en las transferencias de cada gestión de los gobiernos regionales y de los gobiernos locales.

La legislación delegada que se expida en las materias delegadas deben estar conformes con el artículo 101, inciso 4, y el artículo 104, de la Constitución Política del Perú, y con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. A continuación, se procede a realizar el análisis de constitucionalidad del Decreto Legislativo 1421.

3.4 Análisis del Decreto Legislativo

En el presente caso se tiene que el Decreto Legislativo N° 1421 tiene como objetivo Modificar el Código Tributario a fin de contar con procedimientos tributarios más eficientes y fortalecer la gestión del Tribunal Fiscal. Así, según la exposición de motivos, el referido Decreto Legislativo se emitió al amparo de lo dispuesto por el artículo 2, numeral 1, literales g) y h), de la Ley 30823 que establecen lo siguiente:

"Artículo 2. En el marco de la delegación de facultades a la que se refiere el artículo 1 de la presente ley, el Poder Ejecutivo está facultado para legislar sobre las siguientes materias:

(...)

1) En materia tributaria y financiera, a fin de:

[...]

g) Modificar el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo 133-2013-EF, a fin de brindar mayores garantías a los contribuyentes en la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar, estableciendo la configuración de infracciones y sanciones vinculadas con dicha disposición; establecer parámetros para su no aplicación a las micro y pequeñas empresas (MYPE); y ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales por aplicación de la cláusula antielusiva general, garantizando el derecho al debido proceso de los contribuyentes. Además, establecer modificaciones a fin de contar con procedimientos tributarios más eficientes, así como medidas para asegurar el cobro de la deuda tributaria relativas a las reglas sobre medidas cautelares.

h) Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) fortalecer y optimizar su gestión, así como el marco normativo que coadyuven

a garantizar el adecuado cumplimiento de sus funciones y brindar un mejor servicio. Queda prohibido derogar, sustituir o modificar la Ley de Presupuesto y la Ley de la Cuenta General de la República; así como regular materias reservadas a la Ley 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, al Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado mediante el Decreto Supremo 017-93-JUS, o que afecten su autonomía. [...]"

[Resaltado es nuestro]

Al respecto, es preciso indicar que en la exposición de motivos del Proyecto de Ley 2791/2017-PE, que sirvió de sustento para la emisión de la Ley Autoritativa en virtud del cual se emitió el Decreto Legislativo 1421 materia de análisis, con relación al literal g) indicó lo siguiente:

"También **se propone modificar las reglas sobre medidas cautelares** pues acorde con las conductas de un alto número de contribuyentes, **resulta necesario modificar los plazos que rigen las medidas cautelares previas** trababas a fin de cautelar tanto los intereses del deudor como de la Administración Tributaria.

En ese sentido, las medidas específicas que se proponen son:

- Adaptar el régimen de infracciones y sanciones a la normativa sobre la emisión y otorgamiento de comprobantes de pago electrónicos y otros documentos emitidos u otorgados de dicha manera, así como a la normativa que regula los libros y registros electrónicos;
- Establecer la aplicación del Código Tributario a infracciones, sanciones y procedimientos de cobranza a los operadores de servicios electrónicos;
- Ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria para los casos vinculados a la planificación fiscal elaborada con el objeto de dejar de pagar tributos;
- **Perfeccionar las reglas y plazos que rigen las medidas cautelares previas".**

[Resaltado es nuestro]

Por su parte, con relación al literal h), la exposición de motivos señala:

"Este Gobierno tiene como uno de sus pilares de la reforma tributaria fortalecer las instituciones relacionadas al proceso tributario, las cuales están vinculadas con la cobranza de la deuda, lo cual repercute en la recaudación.

A la fecha no solo se han identificado limitaciones para el recupero de la deuda, lo que implica un retroceso de la presión tributaria en los últimos años. Bajo esta coyuntura **se requiere contar no solo con mayores ingresos tributarios, sino reducir significativamente la carga administrativa de los órganos resolutores y que estos emitan resoluciones oportunas que resuelvan las controversias**, ello redundará en la relación contribuyente-administración.

En ese sentido, a efectos de que la SUNAT y el Tribunal Fiscal puedan responder rápidamente a tales exigencias, **resulta necesario dotarlas de instrumentos que le permitan optimizar los servicios y funciones que realizan a nivel nacional**, en materia tributaria y aduanera, lo cual redundará favorablemente en su gestión".

[Resaltado es nuestro]

Asimismo, corresponde indicar que en el Dictamen de la Comisión de Constitución y Reglamento recaído en el Proyecto de Ley 2791/2017-PE,

que propone la Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia tributaria y financiera, de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado, con relación al literal g) que sustenta el Decreto Legislativo 1421 materia de análisis, se afirma lo siguiente:

“De acuerdo a la información mencionada en el párrafo anterior, esta Comisión considera viable que las propuestas del Poder Ejecutivo sobre la delegación de facultades se enmarquen en lo siguiente:

- Modificar el Código Tributario a fin de brindar mayores garantías a los contribuyentes en la aplicación de la Norma XVI; estableciendo la configuración de infracciones y sanciones vinculadas con dicha disposición;
- Establecer parámetros para su no aplicación en las micro y pequeñas empresas (MYPE);
- Ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales por aplicación de la cláusula antielusiva general, garantizando el derecho al debido proceso de los contribuyentes.
- Establecer modificaciones a fin de contar con procedimientos tributarios más eficientes;
- **Medidas para asegurar el cobro de la deuda tributaria relativas a reglas sobre medidas cautelares. Acorde con las conductas de un alto número de contribuyentes, resulta necesario modificar los plazos que rigen las medidas cautelares previas trabadas a fin de cautelar tanto los intereses del deudor como de la Administración Tributaria”.**

[Resultado es nuestro]

Con relación al literal h), la Comisión de Constitución y Reglamento enunció lo siguiente:

“Posteriormente, el entonces Ministro de Economía y Finanzas, David Tuesta Cárdenas, sustentó el pedido de delegación de facultades en la Quinta Sesión Extraordinaria de la Comisión y Reglamento del Congreso, celebrada el día 25 de mayo de 2018, donde señaló sobre este particular:

(...)

A lo largo de estos años se ha identificado como práctica común y reiterada por parte de los contribuyentes, **dilatar el pago de los tributos a través de la interposición de recursos que cuestionan las fiscalizaciones o acciones de determinación de la deuda tributaria por la SUNAT, generando con ello el incremento del número de reclamaciones ante la administración tributaria, así como de las apelaciones ante el Tribunal Fiscal e, incluso, Poder Judicial.**

Los procesos contenciosos pueden alargarse por más de diez años, por más de diez años se pueden alargar estos procesos judicializándolos, a través de demoras en el Tribunal Fiscal y Poder Judicial. **Es por ello que se buscará mejorar la organización y los procesos del Tribunal Fiscal, para agillizar la carga procesal y reducir los tiempos de resolución de procesos contenciosos’.**

(...)

Siendo ello así, de acuerdo a la información mencionada en párrafos anteriores, esta Comisión considera viable que las propuestas del Poder Ejecutivo sobre la delegación de facultades se enmarquen en lo siguiente:

- **Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT fortalecer y optimizar su gestión, así como su marco normativo que coadyuven a garantizar el adecuado cumplimiento de sus funciones y brindar un mejor servicio.** No se otorgan facultades para establecer normas que coadyuven a fortalecer las procuradurías a cargo de la defensa de los procesos judiciales en materia tributaria y aduanera, las Salas y fiscalías en delitos tributarios y aduaneros.
- Queda prohibido que se incorporen modificaciones a la Ley de Presupuesto y Ley de la Cuenta General de la República; así como regular materias reservadas a la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo o a la Ley Orgánica del Poder Judicial o que afecten su autonomía”.

[Resaltado es nuestro]

El Decreto Legislativo 1421, Decreto Legislativo que modifica el Código Tributario fue publicado en el Diario El Peruano el día 13 de setiembre del 2018 y contiene fundamentalmente lo siguiente:

- **Modificación del artículo 78, numeral del 3, del Código Tributario**
Se modifica el artículo 78, 3 del Código Tributario para precisar que la orden de pago sin necesidad de resolución de determinación previa procede en el caso de tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. En este caso la Administración Tributaria debe, para considerar el monto de la orden de pago debe considerar las pérdidas. Asimismo, el Decreto Legislativo precisa tres supuestos de error: se considera error al originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente; se considera error, en el caso de pérdidas, al monto de la pérdida que no corresponda con el determinado por el deudor en la declaración anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio en que se generó la pérdida y se considera error, en el caso de pérdidas, al monto de la pérdida cuyo arrastre se realice incorrectamente en las declaraciones posteriores a la declaración a que se refiere el acápite anterior.
- **Modificación del artículo 100 del Código Tributario**
Se modifica el artículo 100 del Código Tributario referido al deber de abstención de los Vocales, para incluir en general a los Resolutores y aplicarles las causales de abstención previstas en el artículo 97, numeral 1 y 5, de la LPAG.
- **Modificación del artículo 120 y 150 del Código Tributario**

Se modifica el artículo 120 del Código Tributario para establecer que el apelante y la Administración Tributaria pueden solicitar el uso de la palabra conforme con el segundo párrafo del artículo 150. Asimismo, se modifica el segundo párrafo del artículo 150 del referido Código para establecer que el apelante puede solicitar el uso de la palabra únicamente al interponer el recurso de apelación; en el caso de la Administración Tributaria, solamente puede hacerlo en el documento mediante el que eleva el expediente de apelación, debiendo el Tribunal Fiscal señalar una misma fecha y hora para el informe de ambas partes.

De igual manera, se modifica el artículo 150 para establecer que el Tribunal Fiscal no concede el uso de la palabra en las apelaciones interpuestas contra resoluciones emitidas en cumplimiento de lo ordenado por el Tribunal Fiscal, cuando éste ya ha emitido pronunciamiento sobre el fondo de la controversia y/o el análisis sobre el cumplimiento verse únicamente sobre liquidaciones de montos.

Finalmente, con respecto a la presentación de alegatos fuera del plazo establecido por el artículo 150 del Código Tributario, se establece que estos solamente son evaluados si habiendo transcurrido veinte (20) días desde que se llevó a cabo el informe oral, no se ha emitido la resolución correspondiente. De exceder el plazo de veinte (20) días hábiles o en los expedientes de apelación en los que no se ha llevado a cabo informe oral, se consideran para resolver los alegatos escritos presentados hasta los cinco (5) días hábiles anteriores a la fecha de emisión de la resolución por la Sala Especializada correspondiente que resuelve la apelación.

- **Modificación del artículo 141 y 148 del Código Tributario**

Se modifica el artículo 141 y 148 del Código Tributario referido a los medios probatorios extemporáneos para establecer que no es exigible la cancelación del monto reclamado ni la presentación de la carta fianza, si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado; asimismo, tampoco es exigible que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa.

- **Modificación del artículo 156 del Código Tributario**

Se modifica el artículo 156 del Código Tributario referido a las resoluciones de cumplimiento para precisar que cuando se interponga el recurso de apelación la controversia únicamente estará destinada a determinar si se ha dado estricto cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal, por lo que los alegatos que no estén relacionados con dicho cumplimiento se tienen por no

presentados. Finalmente, se precisa que en caso se requiera expedir resolución para dar cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal en la vía de la queja, la Administración Tributaria cumplirá lo ordenado en un plazo máximo de veinte (20) días hábiles. Dicho plazo se cuenta a partir de la notificación del expediente a la Administración Tributaria, debiéndose iniciar la tramitación de la resolución de cumplimiento dentro de los cinco (5) primeros días hábiles del referido plazo, bajo responsabilidad.

- **Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 1421**

Se establece que tratándose de los pagos a cuenta del impuesto a la renta y la aplicación del artículo 78 del Código Tributario también se considera error si para efecto de la liquidación de aquellos se hubiera incurrido en los supuestos a que se refiere el literal b) del numeral 3 del citado artículo modificado por el Decreto Legislativo 1421.

- **Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421**

Establece que: *"tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario"*.

- **Segunda Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo 1421**

Establece que: *"A efecto de solicitar el uso de la palabra, en el caso de apelaciones presentadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo, es de aplicación el inciso h) del artículo 120 y el segundo, tercero y cuarto párrafo del artículo 150 del Código Tributario según corresponda, según texto vigente antes de las modificaciones previstas en la presente norma respecto de los citados artículos"*.

De lo expuesto se concluye que el Decreto Legislativo N° 1421 se emitió dentro de las facultades conferidas en el marco del 2, numeral 1, literales g) y h), de la Ley 30823, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección

de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del estado.

Ciertamente, el Grupo de Trabajo reconoce que han existido cuestionamientos con relación a la primera disposición complementaria transitoria, en el sentido que no se enmarcaría dentro del marco de la delegación de facultades porque no se habían entregado para regular en materia de prescripción tributaria. Sin embargo, es preciso indicar que el literal h) autorizó al Poder Ejecutivo a "**Establecer los mecanismos que permitan al Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) fortalecer y optimizar su gestión, así como el marco normativo que coadyuven a garantizar el adecuado cumplimiento de sus funciones y brindar un mejor servicio**". En ese sentido, una interpretación flexible a favor de la constitucionalidad de la norma (atendiendo a que el exceso de delegación constituiría un vicio de inconstitucionalidad formal e indirecta), partiendo de la premisa que la declaratoria de inconstitucional debería erigirse en la última ratio, permitiría sostener que el establecimiento de reglas claras reducirían en tiempo y número, los procedimientos tributarios en los cuales se esté discutiendo, precisamente, la prescripción y cómo se debe aplicar en el tiempo el Decreto Legislativo 1113.

Efectivamente, considerando que una norma con rango de Ley se encuentra legitimada a dejar sin efecto o modificar precedentes administrativos, así como pueden modificar otra ley (de ahí que un precedente administrativo no pueda encontrarse sobre o impedir la dación de una Ley), el establecimiento a nivel legal de una regla clara sobre cómo aplicar el Decreto Legislativo 1113, en el extremo que regula la prescripción (plazos y causales de interrupción y suspensión), permitiría una aplicación más mecánica y, en consecuencia, célere, de la norma. Por tanto, se reduce la necesidad del Tribunal Fiscal de profundizar en reflexiones sobre la materia, lo cual agilizará y reducirá los tiempos de duración de los procedimientos administrativos tributarios. Asimismo, el establecimiento de una regla clara en torno a este tema (entiéndase, la prescripción) podría conducir, aunque ello dependerá de la decisión de cada contribuyente, a que se reduzca el número de reclamos o pedidos para que se declare la prescripción pese a que se hubiese notificado la resolución de determinación en el plazo legalmente establecido. Un menor número de procedimientos permitiría optimizar la gestión tanto de la SUNAT como del Tribunal Fiscal.

Asimismo, también es preciso recordar que la prescripción tiene una dimensión procedimental, esto es, existe un procedimiento a través del cual un contribuyente puede acogerse a la figura de la prescripción,

siendo que, como resulta evidente, para que ello se produzca (es decir, que se declare la prescripción) se requiere que se hayan configurado todos los elementos, tales como el inicio, la duración, el término y la petición, así como la acreditación de la inacción por parte de la Administración Tributaria durante el plazo de prescripción correspondiente. Por tanto, sí resulta posible enmarcar la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 1421 dentro del literal g) del numeral 1 del artículo 2 de la Ley Autoritativa, en el extremo que delega facultades para contar con procedimientos tributarios más eficientes, habida cuenta que reglas claras sobre cómo resolverlos (en este caso, los procedimientos en los cuáles se solicita la declaratoria de la prescripción de una deuda tributaria) permiten acelerar los tiempos de duración de tales procedimientos, tornándolos más eficientes.

Por todo lo expuesto, se concluye que sí es viable concluir que el Decreto Legislativo 1421, incluida su primera disposición complementaria transitoria, sí se enmarca dentro de las materias delegadas en la Ley Autoritativa.

- **Conformidad con la Constitución Política del Perú**

Asimismo, de la evaluación del Decreto Legislativo 1421, se verifica que las medidas aprobadas son conformes con la Constitución Política del Perú, en tal sentido, se aprecia que no modifican Leyes Orgánicas, ni establecen disposiciones que corresponderían a Leyes especiales, tales como la Ley de Presupuesto y la Ley de la Cuenta General de la República, y que no afectan la Ley que crea el Sistema Nacional de Control.

Al respecto, el Grupo de Trabajo no puede desconocer que se han formulado cuestionamientos de índole constitucional al Decreto Legislativo 1421, en concreto, a su primera disposición complementaria transitoria, la cual dispone lo siguiente:

"Tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario"

Con relación a la prescripción, el Tribunal Constitucional ha señalado en la sentencia recaída en el Expediente 1805-2005-PHC/TC que "{...},

*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".*

Al respecto, se debe señalar que la prescripción es una institución jurídica que está integrada por tres (3) elementos claramente diferenciados: a) inicio, b) término o final y c) duración o extensión. Dicha diferenciación de los elementos que configuran la prescripción permiten que el legislador pueda incidir en cualquiera de ellos. Expresado en otros términos, si bien la prescripción está compuesta por tres (3) elementos y para que opere la misma deben concurrir todos estos, ello no supone que no se puedan "agotar" o "consumar" de manera diferenciada cada uno de estos elementos, máxime si se trata de hechos puntuales, específicos o que se agotan en el tiempo, como es el caso del "inicio" del cómputo del plazo de la prescripción.

En ese sentido, es preciso resaltar que, en estricto, en el presente caso no se está incidiendo o pretendiendo sostener que la norma incide en un "derecho a la prescripción", sino que más bien se circunscribe única y exclusivamente en uno de sus elementos: la determinación del inicio del cómputo del plazo de la prescripción. Es decir, no es posible sostener que se está "afectando" un derecho o beneficio que no necesariamente se ha materializado o producido, sino solo dilucidar si es que resulta compatible con el ordenamiento jurídico constitucional modificar la regulación del inicio del cómputo del plazo de prescripción o determinar que se apliquen plazos de prescripción distintos (uno para determinar y otro para exigir el cobro de lo determinado), cuando el cómputo del plazo de prescripción único ya había iniciado antes de que entre en vigencia una norma posterior.

El artículo 103 de la Constitución Política de 1993 dispone que "*La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y **no tienen fuerza ni efectos retroactivos**; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo*".

Ahora bien, si es que un plazo de prescripción ya inició sobre la base de una Ley X, el inicio del cómputo de dicho plazo no puede re-iniciarse, modificarse o alterarse sobre la base de una Ley Z, ya que el hecho concreto, esto es, **el inicio del cómputo del plazo, ya se materializó, realizó o agotó en el tiempo**. Por tanto, la referida Ley Z debería aplicarse a aquellos hechos que se generen con posterioridad a su entrada en vigencia, no a hechos o plazos de prescripción que ya iniciaron.

En ese orden de ideas, en virtud de la aplicación de la teoría de hechos cumplidos que acoge nuestro ordenamiento jurídico (artículo 103 de la Constitución Política de 1993), si el plazo de prescripción ya inició, lo que correspondería no es mover la fecha de inicio anulando el periodo de tiempo que ya transcurrió, o pretender aplicar una distinción de dos plazos de prescripción diferenciados (para determinar y para exigir el pago de lo previamente determinado) a través de una ley posterior, ya que ello supondría la aplicación retroactiva de dicha ley.

Lo que podría admitirse en todo caso, dentro de la teoría de los hechos cumplidos, con una ley posterior (la Ley Z de nuestro ejemplo) es que se extienda o reduzca, respetando los parámetros de razonabilidad y proporcionalidad, el plazo de prescripción (otro de los elementos que conforman la institución jurídica de la prescripción) que aún está corriendo y no se ha agotado, por lo que resultaría factible sostener que nos encontramos ante una situación jurídica existente. Asimismo, también podría resultar admisible que se modifiquen los supuestos de interrupción o suspensión del plazo de prescripción, ello en la medida que el plazo de prescripción se haya iniciado antes de la entrada en vigencia de la norma modificatoria y su extensión aún no se haya agotado. Incluso podría regularse el procedimiento para acogerse a la prescripción, en el sentido de que el mismo, dado que el plazo primigenio aún no hubiese concluido, todavía no se iniciaba.

En el presente caso, si nos circunscribimos al artículo 44 del Código Tributario, sería posible concluir **que lo que se pretendería con la disposición complementaria es validar a través de una norma con rango de ley, la aplicación retroactiva de una ley, en este caso, del Decreto Legislativo 1113.**

Al respecto, se debe señalar que el artículo 44 del Código Tributario (Decreto Legislativo 816, del año 1996) en su redacción originaria regulaba el cómputo de los plazos de prescripción de manera siguiente:

“Artículo 44.- Cómputo de los plazos de prescripción

El término prescriptorio se computará:

- 1. Desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva.**
- 2. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior.*
- 3. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, en los casos de tributos no comprendidos en los incisos anteriores.**
- 4. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción.**

5. Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso o en que devino en tal, tratándose de la acción a que se refiere el último párrafo del artículo anterior"

Pese a que las normas del Código Tributario referidas a la prescripción (plazos, inicio de cómputo, interrupción y suspensión) fueron modificadas por el Decreto Legislativo 953 (2004) y el Decreto Legislativo 981 (2007), el numeral 7 del artículo 44 al que alude el Decreto Legislativo 1421 materia de análisis fue introducido por el Decreto Legislativo 1113 (2012). El citado numeral 7 del artículo 44 comprende un nuevo supuesto o parámetro para el inicio del cómputo del plazo de prescripción, al disponer lo siguiente:

"Artículo 44. Cómputo de los plazos de prescripción

El término prescriptorio se computará:

(...)

7. Desde el día siguiente de realizada la notificación de las Resoluciones de Determinación o de Multa, tratándose de la acción Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas."

Si bien es posible sostener que la incorporación del referido numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario resulta lógica y coherente, en el extremo que resulta razonable que existan plazos diferenciados de prescripción para determinar la obligación tributaria y para exigir el cobro de la deuda tributaria ya determinada, ya que se trata de instituciones jurídicas de naturaleza distinta: determinación y cobro; y que no se puede exigir el cobro de una deuda u obligación en general, cuyo monto y características no se conocen; **resulta claro que, hasta antes de la dación del Decreto Legislativo 1113, para efectos del inicio del cómputo del plazo de prescripción, no se distinguían tales plazos antes mencionados (para determinar la obligación tributaria y para exigir el cobro de la misma) a nivel de derecho positivo o norma expresa.**

En ese sentido, la distinción de los plazos de prescripción que se genera con la incorporación del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, a través del Decreto Legislativo 1113, si se aplica de manera rígida la teoría de hechos cumplidos **solo procedería para hechos o plazos de prescripción cuyo inicio se haya producido a partir de la entrada en vigencia del citado Decreto, esto es, setiembre del 2012.**

Al haberse agotado el inicio del plazo de prescripción único con el marco normativo jurídico expreso vigente antes de la dación del Decreto Legislativo 1113, el cual constituye un hecho puntual y concreto que se produce en el tiempo, no correspondería que se pretenda aplicar el mismo para incorporar un nuevo plazo de prescripción diferenciado a tal hecho, ya que se contravendría la teoría de los

hechos cumplidos establecido en la Constitución y el principio de seguridad jurídica.

Con relación al principio de seguridad jurídica, es preciso mencionar que el Tribunal Constitucional sostuvo en la sentencia recaída en el Expediente 1601-2012-PA/TC, lo siguiente:

"24. El principio de la seguridad jurídica, ha dicho este Colegiado, es un principio que puede derivarse de diversas disposiciones constitucionales (tales como el artículo 2º, inciso 24, párrafos a y d; artículo 139º inciso 3 de la Constitución), siendo definida como la garantía que informa a todo el ordenamiento jurídico y consolida la interdicción de la arbitrariedad, pues permite afirmar la predecibilidad de las conductas (en especial, las de los poderes públicos) frente a los supuestos previamente determinados por el Derecho. En ese sentido, el principio in comento no sólo supone la absoluta pasividad de los poderes 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 [STC N.º 0016-2002-AI/TC, fundamento 3]".

No obstante lo antes expuesto, y debiendo recordar que así como los derechos fundamentales, los principios constitucionales no son absolutos; es preciso indicar que no se puede desconocer que el Decreto Legislativo 1113 no solo introdujo el numeral 7 en el artículo 44 del Código Tributario, sino que también modificó el artículo 45 del referido Código, el cual regula ya no el inicio del cómputo del plazo de prescripción, sino más bien las causales de interrupción del mismo, como se revela a continuación:

Código Tributario anterior al Decreto Legislativo 1113	Decreto Legislativo 1113
<p>Artículo 45. Interrupción de la prescripción</p> <p>1. El plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpe:</p> <p>[...]</p> <p>c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria.</p> <p>[...]</p>	<p>Artículo 45. Interrupción de la prescripción</p> <p>1. El plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpe:</p> <p>[...]</p> <p>c) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un</p>

<p>2. El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe:</p> <p>a) Por la notificación de la orden de pago, resolución de determinación o resolución de multa.</p> <p>[...]</p> <p>3. El plazo de prescripción de la acción de aplicar sanciones se interrumpe:</p> <p>a) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la aplicación de las sanciones.</p> <p>(...)</p>	<p>procedimiento de fiscalización parcial.</p> <p>[...]</p> <p>2. El plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpe:</p> <p>a) Por la notificación de la orden de pago.</p> <p>[...]</p> <p>3. El plazo de prescripción de la acción de aplicar sanciones se interrumpe:</p> <p>a) Por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la aplicación de las sanciones, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.</p> <p>[...]</p>
---	---

Al respecto, es preciso resaltar que no es lo mismo el inicio de un nuevo plazo de prescripción distinto (de cobro de la obligación tributaria previamente determinada), que es lo que se pretende con la incorporación del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario; que el re-inicio o el nuevo inicio del mismo plazo de prescripción único (de determinación y cobro), que era lo que regulaba el literal a) del numeral 2 del artículo 45 del Código Tributario, derogado por el Decreto Legislativo 1113.

La consecuencia lógica de incorporar el numeral 7 en el artículo 44 del Código Tributario, que establece que el término prescriptorio se computará "*Desde el día siguiente de realizada la notificación de las Resoluciones de Determinación o de Multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas*", era suprimir en el artículo 45 de dicho Código, de los supuestos de interrupción del plazo de prescripción para exigir el pago de la obligación tributaria, precisamente, la "*notificación de la resolución de determinación o de multa*"; lo cual, en efecto, ocurrió con la dación del Decreto Legislativo 1113.

Y he aquí que resulta imperativo considerar un elemento determinante para que opere o se produzca la prescripción, sea esta única o diferenciada (de determinación y cobro): **la inactividad de la Administración Tributaria.** Para que opere la prescripción no solo basta,

por tanto, que se produzca el mero transcurso del tiempo, esto es, que concurra de manera continua el periodo previsto en la ley computado desde un momento determinado; sino que durante dicho periodo el titular del derecho o de la competencia (en este caso, la Administración Tributaria) no realice actuación alguna, siendo que la emisión y notificación de la resolución de determinación constituye la exteriorización de la actividad de la Administración.

Si se evaluase única y exclusivamente el artículo 44 del Código Tributario y, en virtud de ello, se concluyera que la incorporación del numeral 7 del citado artículo solo resulta aplicable a partir de las obligaciones tributarias o plazos de prescripción (de determinación) surgidos o iniciados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113; y que las causales de interrupción previstas en el artículo 45 del Código modificadas por dicho Decreto Legislativo resultan aplicables a los plazos de prescripción iniciados antes de la entrada en vigencia del mismo (entiéndase, el Decreto legislativo 1113); se generaría la consecuencia que la notificación de la resolución de determinación carezca de efecto jurídico alguno, esto es, que ni interrumpa el plazo de prescripción único que se inició antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113, ni de paso al inicio del plazo de prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria previamente determinada.

La situación antes descrita constituiría, a juicio del Grupo de Trabajo, un abuso del derecho, lo cual también se encuentra proscrito expresamente en el artículo 103 de nuestra Constitución Política.

Con relación al abuso del Derecho, se tiene que la sentencia recaída en el Expediente 0037-2012-PA/TC, el Tribunal Constitucional indicó que:

"69. Sobre el particular, debe recordar este Tribunal que la cláusula constitucional que proscribe el abuso del derecho, aplicada al ámbito de los derechos fundamentales, supone la prohibición de desnaturalizar las finalidades u objetivos que sustentan la existencia de cada atributo, facultad o libertad reconocida sobre las personas [Cfr. Sentencia recaída en el Expediente N.º 05296-2007-PA/TC, fundamento 12]. **Los derechos, pues, no pueden utilizarse de una forma ilegítima o abusiva, (...)**".

Ahora bien, ¿por qué se estima que la derogación de la primera disposición complementaria transitoria propiciaría o facilitaría el abuso del Derecho? Porque si bien se reconoce la existencia del principio de seguridad jurídica y el derecho (de configuración legal) a la prescripción, ello requiere que se acredite la inexistencia de actuación alguna por parte del Estado (en el presente caso, de la Administración Tributaria). En ese orden de ideas, si es que durante la vigencia del plazo de prescripción iniciado antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113, se notifica la resolución de determinación de la

obligación tributaria, esto es, si se evidencia que el Estado actuó (no se mantuvo en situación de inactividad permanente) en dicho plazo; no correspondería que el contribuyente se acoja o sea beneficiado, al término del mismo (entiéndase, del plazo de prescripción único), con la prescripción.

Ello conlleva que más allá de la inexistencia de la causal de interrupción del plazo de prescripción (literal a, del numeral 2, del artículo 45 del Código Tributario) referida a la notificación de la resolución de determinación, debido a que dicha norma fue derogada por el Decreto Legislativo 1113; el mandato constitucional de prohibir el abuso de derecho acarrea la necesidad de que se disponga que las notificaciones de las resoluciones de determinación antes mencionadas generen una consecuencia o efecto jurídico.

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.

Así, en lo que se refiere al sub-principio de idoneidad, se tiene que la primera disposición complementaria transitoria sí lo satisface, habida cuenta que se asegura que la notificación de la resolución de determinación genere algún efecto jurídico: el inicio de un plazo de prescripción distinto (para el cobro de la obligación previamente determinada).

Con relación al sub-principio de necesidad, estimamos que no existe otra medida menos restrictiva o de intervención menos intensa en la seguridad jurídica y la teoría de hechos cumplidos, debido a que la otra alternativa lo pudiera constituir el disponer para aquellos plazos de prescripción únicos iniciados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113 se rigen, en lo que se refiere a las causales de interrupción previstas en el artículo 45 del Código Tributario, por la regulación vigente antes de la entrada en vigencia de aquel Decreto Legislativo. Sin embargo, ello también supondría una afectación de igual intensidad en la teoría de los hechos cumplidos y en el principio de seguridad jurídica, ya que se estaría estableciendo la aplicación ultractiva del literal a) del numeral 2 del artículo 45 del Código Tributario, es decir, se estaría disponiendo que se aplique una norma derogada a supuestos de hecho (entiéndase, la notificación de la resolución de determinación) que surgieron luego de que se produjera la derogación de dicha norma.

Por su parte, con relación al sub-principio de ponderación o proporcionalidad en sentido estricto, el Grupo de Trabajo considera que el nivel de optimización del deber constitucional de combatir el abuso de derecho y garantizar la eficacia del ejercicio de las funciones o potestades públicas es mayor, en comparación con el grado de afectación en la seguridad jurídica y la teoría de hechos cumplidos. Y es que la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 1421 garantiza que todo aquel acto de notificación de la resolución de determinación realizado en el plazo de prescripción previsto en la Ley, produzca efectos jurídicos, con lo que el nivel de optimización del fin constitucional protegido es pleno. Por su parte, con relación al nivel de afectación, este es menor, habida cuenta que subsiste la posibilidad que el contribuyente pueda cuestionar, ante la propia Administración Tributaria o ante la jurisdicción ordinaria, el monto o la propia existencia de la obligación tributaria. Además, se debe recordar que cuando se inició el plazo de prescripción antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113, el contribuyente tenía conocimiento que la notificación de la resolución de determinación causaba efectos jurídicos, precisamente, sobre la prescripción. Expresado en otros términos, sea que interrumpiese el plazo de prescripción único (como ocurría hasta antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1113) o que diera inicio a un plazo de prescripción distinto (que es lo que se pretende con el Decreto Legislativo 1421), el contribuyente se encontraba en capacidad de prever que la notificación de la resolución de determinación generaba algún efecto o consecuencia jurídica. Por ello se concluye que la primera disposición complementaria transitoria incide de manera proporcional y, por tanto, válida o constitucional, en la seguridad jurídica y la teoría de los hechos cumplidos.

Sin perjuicio de lo expuesto, el Grupo de Trabajo debe recordar que el control constitucional de los decretos legislativos que efectúa el Congreso de la República no impide que los particulares puedan recurrir a la jurisdicción constitucional para cuestionar, sea a través de un proceso de tutela de derechos como el amparo, o un proceso abstracto como el de inconstitucionalidad, total o parcialmente, un decreto legislativo en particular. Es más, la realización del control constitucional no impide que los particulares puedan recurrir a la jurisdicción ordinaria para cuestionar las decisiones de la Administración Tributaria que se emitan en virtud de lo previsto en la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo 1421, solicitando el control concreto de constitucionalidad (control difuso, si se prefiere el término).

Finalmente, se verifica que el Decreto Legislativo fue aprobado con acuerdo del Consejo de Ministros, y fue refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros, Cesar Villanueva Arévalo, y por el Ministro del Sector competente, el Ministro de Economía y Finanzas, Carlos Oliva Neyra.

IV. CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, el Grupo de Trabajo encargado del Control Constitucional sobre los Actos Normativos del Poder Ejecutivo de la Comisión de Constitución y Reglamento, luego de la evaluación del Decreto Legislativo N° 1421, publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 13 de setiembre del 2018, considera que este **CUMPLE** con lo dispuesto en el artículo 104 de la Constitución Política del Perú y el artículo 90 del Reglamento del Congreso, y **ACUERDA** remitir el presente informe a la Comisión de Constitución y Reglamento.

Lima, 21 de marzo de 2019


MIGUEL ÁNGEL TORRES MORALES
Coordinador


JAVIER VELÁSQUEZ QUESQUÉN
Miembro


GILBERT VIOLETA LÓPEZ
Miembro