

**INFORME N° 296 -2005-SUNAT/2B0000**

**MATERIA:**

En relación sobre el ingreso y uso como recaudación de los fondos depositados en las cuentas bancarias en aplicación del Sistema de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT), se consulta:

1. ¿Cuál es la naturaleza jurídica del "ingreso como recaudación" a que se refiere el último párrafo del artículo 9° del Decreto Legislativo N° 940?, ¿es una forma de extinción de la obligación o una figura atípica?
2. ¿Contra qué deuda tributaria se aplican los montos ingresados como recaudación?, ¿sólo hasta la fecha que se haga el pago de la deuda existente o contra cualquier deuda que se genere a futuro y sin límite?
3. ¿Una vez aplicados los montos que ingresaron como recaudación de acuerdo al último párrafo del artículo 9° del Decreto Legislativo N° 940, procede la devolución del monto no imputado o procede restituirlos a la cuenta del Banco de la Nación?

**BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, publicado el 14.11.2004<sup>(1)</sup> (en adelante, TUO del Decreto Legislativo N° 940).
- Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, publicada el 15.8.2004<sup>(2)</sup>, y normas modificatorias.

**ANÁLISIS:**

1. En relación con la primera consulta, cabe indicar:

De conformidad al artículo 27° del TUO 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

<sup>(1)</sup> Cabe mencionar que el Decreto Legislativo N° 940 fue publicado el 20.12.2003 y entró en vigencia desde el 15.9.2004, según lo establecido en el artículo 14° del referido Decreto.

<sup>(2)</sup> Vigente desde el 15.9.2004, conforme a lo establecido en el artículo 29° de dicha Resolución.



dudosa o de recuperación onerosa.

6) Otros que se establezcan por Leyes especiales.

Ahora bien, el numeral 9.3 del artículo 9° del T.U.O. del Decreto Legislativo N° 940 dispone que el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados, de conformidad con el procedimiento que establezca la SUNAT, cuando respecto del titular se produzca alguna de las situaciones indicadas en dicho numeral.

Agrega el citado numeral que los montos ingresados como recaudación serán destinados al pago de las deudas tributarias y las costas y gastos a que se refiere el artículo 2°, cuyo vencimiento, fecha de comisión de infracción o detección de ser el caso, así como la generación de las costas y gastos, se produzca con anterioridad o posterioridad a la realización de los depósitos correspondientes.



Por su parte, el inciso b) del artículo 13° del T.U.O. del Decreto Legislativo N° 940 indica que mediante Resolución de Superintendencia la SUNAT regulará lo relativo a los registros, la forma de acreditación, exclusiones y procedimiento para realizar la detracción y/o el depósito, el mecanismo de aplicación o destino de los montos ingresados como recaudación, entre otros aspectos.

Así las cosas, el numeral 26.1 del artículo 26° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT establece que los montos depositados serán ingresados como recaudación cuando respecto del titular de la cuenta se presente cualquiera de las situaciones previstas en el numeral 9.3 del artículo 9° del T.U.O. del Decreto Legislativo N° 940, debiendo tenerse en cuenta lo preceptuado en dicho artículo.

Agrega en el numeral 26.2 que el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados en las cuentas, de acuerdo a lo señalado por la SUNAT.

Añade en el numeral 26.3 que los montos ingresados como recaudación serán utilizados por la SUNAT para cancelar las deudas tributarias que el titular de la cuenta mantenga en calidad de contribuyente o responsable, así como las costas y gastos a los que se refiere el artículo 2° de la Ley.

Ahora bien, mediante el Informe N° 012-2004-SUNAT/2B0000 se ha señalado en el rubro análisis lo siguiente:

"(...) cabe indicar que si bien tal ingreso como recaudación implica el desplazamiento de los montos depositados en las cuentas habilitadas en el Banco de la Nación, dicha circunstancia no varía el destino de los mismos, toda vez que la SUNAT debe destinar los montos ingresados como recaudación al pago de la deuda tributaria del proveedor, para lo cual se ha previsto que dicha imputación podrá realizarse incluso respecto de deudas cuyo vencimiento sea posterior al depósito correspondiente".

Como puede apreciarse, el ingreso como recaudación corresponde a una etapa previa al pago, ya que implica un desplazamiento (transferencia) de los montos depositados en las cuentas habilitadas en el Banco de la Nación, según



dispone la SUNAT bajo ciertos supuestos, para su posterior aplicación a las deudas tributarias de cargo del deudor tributario.

En este orden de ideas, el ingreso como recaudación no constituye una forma de extinción de la obligación tributaria, sino únicamente un mecanismo para asegurar el pago de la deuda correspondiente.

2. En cuanto a la segunda consulta, cabe señalar lo siguiente:

El numeral 2.1 del artículo 2° del TUO del Decreto Legislativo N° 940 indica que el SPOT tiene como finalidad generar fondos para el pago de:

- a) Las deudas tributarias por concepto de tributos o multas, así como los anticipos y pagos a cuenta por dichos tributos, incluidos sus respectivos intereses, que constituyan ingreso del Tesoro Público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, y las originadas por las aportaciones a ESSALUD y a la ONP.
- b) Las costas y los gastos en que la SUNAT hubiera incurrido a que se refiere el inciso e) del artículo 115° del Código Tributario.

Asimismo, el numeral 2.2 del mencionado artículo indica que la generación de los mencionados fondos se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al SPOT, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las entidades a que se refiere el numeral 8.4. del artículo 8° de dicho TUO.

Por su parte, el artículo 7° del mencionado TUO dispone que el depósito deberá efectuarse en su integridad en cualquiera de los momentos que dicho TUO establece, para lo cual se ha tenido en cuenta las características de los sectores económicos, bienes o servicios involucrados en las operaciones sujetas al SPOT.

De conformidad con el numeral 8.1 del artículo 8° del TUO antes citado, los montos depositados en las cuentas bancarias a que se refiere el artículo 2° tendrán el carácter de intangibles e inembargables, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente, y sólo se les podrá dar el destino señalado en el artículo 9°<sup>(3)</sup>.

Añade el mencionado numeral que cuando existan procedimientos de cobranza coactiva por las deudas tributarias indicadas en el numeral 2.1 del artículo 2° del titular de la cuenta, la SUNAT podrá utilizar los montos depositados para el cobro de las referidas deudas, así como el pago de las costas y gastos vinculados a la cobranza, pudiendo incluso trabar medidas cautelares previas, de acuerdo a los establecido en el Código Tributario.

<sup>(3)</sup> El numeral 9.1 del artículo 9° del TUO del Decreto Legislativo N° 940 indica que el titular de la cuenta deberá destinar los montos depositados al pago de sus deudas tributarias, en calidad de contribuyente o responsable, y de las costas y gastos a que se refiere el artículo 2°.

A su vez, el inciso a) del numeral 9.2 del citado artículo indica que de no agotarse los montos depositados en las cuentas, luego que hubieran sido destinados al pago de las obligaciones indicadas en el numeral anterior, el titular podrá solicitar la libre disposición de los montos depositados. Dichos montos serán considerados de libre disposición por el Banco de la Nación de acuerdo al procedimiento que establezca la SUNAT.

Como puede apreciarse, los montos depositados en las cuentas habilitadas tienen carácter de intangible e inembargable, y sólo pueden ser destinados, entre otros, al pago de tributos que constituyan ingreso del Tesoro Público; administrados y/o recaudados por la SUNAT, así como al pago de las aportaciones a ESSALUD y a la ONP, sea que su vencimiento se produzca con anterioridad o posterioridad a la realización de los depósitos correspondientes.

Ahora bien, tal como se citó en el punto 1 del presente, el numeral 9.3 del artículo 9° del TUO antes citado dispone que el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados, de conformidad con el procedimiento que establezca la SUNAT, cuando respecto del titular se produzca alguna de las situaciones indicadas en dicho numeral.

Agrega el citado numeral que los montos ingresados como recaudación serán destinados al pago de las deudas tributarias y las costas y gastos a que se refiere el artículo 2°, cuyo vencimiento, fecha de comisión de infracción o detección de ser el caso, así como la generación de las costas y gastos, se produzca con anterioridad o posterioridad a la realización de los depósitos correspondientes.

En consecuencia, de acuerdo con lo expresamente dispuesto por la norma citada, los montos ingresados como recaudación también deben ser utilizados para cancelar obligaciones que se devenguen luego de la fecha del depósito, sin limitación.

3. En referencia a la última consulta, cabe señalar lo siguiente:

De acuerdo a la normatividad expuesta en los numerales 1 y 2 del presente informe, el SPOT tiene como finalidad garantizar la constitución de fondos con el objetivo de cancelar las deudas tributarias que el titular de la cuenta mantenga en calidad de contribuyente o responsable, así como las costas y gastos.

Asimismo, se ha señalado en forma expresa que los montos ingresados como recaudación deben aplicarse contra deudas tributarias, así como costas y gastos generados con anterioridad o posterioridad al referido depósito.

En consecuencia, una vez aplicados los montos que ingresaron como recaudación de acuerdo a lo que dispone el artículo 9° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, no procede la devolución del monto no imputado ni su restitución a la cuenta abierta en el Banco de la Nación, toda vez que los mismos debe aplicarse a la deuda tributaria así como costas y gastos que se generen con posterioridad al depósito realizado en la cuenta del titular, de ser el caso.

#### CONCLUSIONES:

1. El ingreso como recaudación no constituye una forma de extinción de la obligación tributaria a que se refiere el artículo 27° del TUO del Código Tributario, sino únicamente un mecanismo para asegurar el pago de la deuda correspondiente.



2. Los montos ingresados como recaudación también deben ser utilizados para cancelar obligaciones que se devenguen luego de la fecha del depósito, sin limitación.
3. Una vez aplicados los montos que ingresaron como recaudación de acuerdo a lo que dispone el artículo 9° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, no procede la devolución del monto no imputado, ni su restitución a la cuenta del Banco de la Nación.

FECHA: 09 010 2005



*Clara Rossana Urteaga Goldstein*

CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

gfs  
A0745 - D4

SISTEMA DE PAGO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CON EL GOBIERNO CENTRAL - Procedimiento de Ingreso como Recaudación.