

084  
**INFORME N.º -2010-SUNAT/2B0000**

**MATERIA:**

Se consulta si las cuotas de fraccionamiento que cuenten con resolución aprobatoria constituyen deuda que puede ser compensada a solicitud de parte con el crédito por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas no aplicado; y de ser así, cuál sería la fecha de coexistencia.

**BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999 y normas modificatorias, entre ellas el Decreto Legislativo N.º 981<sup>(1)</sup> (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Resolución de Superintendencia N.º 175-2007/SUNAT, normas para la compensación a solicitud de parte y la compensación de oficio, publicada el 19.9.2007.
- Reglamento de aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 199-2004/SUNAT, publicada el 28.8.2004 y normas modificatorias.

**ANÁLISIS:**

Para efecto de absolver la consulta formulada, se parte de la premisa que la misma está orientada a determinar si procede la compensación a solicitud de parte de los créditos por concepto de retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) no aplicados, contra las cuotas de un fraccionamiento que se encuentre vigente, concedido al amparo de lo dispuesto en el artículo 36º del TUO del Código Tributario.

Al respecto, cabe señalar lo siguiente:

1. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 27º del TUO del Código Tributario, la obligación tributaria se extingue, entre otros medios, por la compensación.

Sobre el particular, el artículo 40º del mismo TUO establece que la deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad.

<sup>1</sup> Publicado el 15.3.2007.



Agrega la norma que, a tal efecto, la compensación podrá realizarse, entre otras modalidades, a solicitud de parte, la misma que deberá ser efectuada por la Administración Tributaria, previo cumplimiento de los requisitos, forma, oportunidad y condiciones que ésta señale. Asimismo, indica que para ello se entiende por deuda tributaria materia de compensación al tributo o multa insolutos a la fecha de vencimiento o de la comisión o, en su defecto, detección de la infracción, respectivamente, o al saldo pendiente de pago de la deuda tributaria, según corresponda.

2. Ahora bien, mediante la Resolución de Superintendencia N.º 175-2007/SUNAT se han dictado las normas que regulan la Compensación a Solicitud de Parte y la Compensación de Oficio.

Así, conforme a lo señalado en el numeral 4 del artículo 2º de la citada Resolución de Superintendencia constituyen "Créditos Materia de Compensación", los créditos por tributos internos, multas del Código Tributario e intereses, pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por SUNAT y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad, *incluido el crédito por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) no aplicadas con excepción de las percepciones a que se refiere la Segunda Disposición Final del Decreto Legislativo N.º 937 y normas modificatorias*<sup>(2)</sup>. Añade que también forman parte del "Crédito Materia de Compensación", de ser el caso, los intereses a que se refiere el artículo 38º del Código Tributario.

Por su parte, el numeral 5 del artículo 2º de la Resolución de Superintendencia en mención establece que constituye "Deuda Compensable" el tributo interno o multa insolutos a la fecha de vencimiento o de la comisión o en su defecto, de la detección de la infracción, respectivamente, o el saldo pendiente de pago de la deuda tributaria por dichos conceptos así como los montos a los que se refiere el quinto párrafo del artículo 33º del Código Tributario. Adicionalmente, señala que tratándose de anticipos o pagos a cuenta, una vez vencido el plazo de regularización o determinada la obligación principal, constituyen "Deuda Compensable" los intereses devengados a que se refiere el segundo párrafo del artículo 34º del Código Tributario o su saldo pendiente de pago, según corresponda.

3. Tomando en cuenta lo antes expuesto, a efectos de establecer si procede la compensación a solicitud de parte indicada en la consulta, resulta necesario determinar si las cuotas de un fraccionamiento que se encuentre vigente, concedido al amparo de lo dispuesto en el artículo 36º del TUO del Código Tributario, constituyen "Deuda Compensable".

Al respecto, el artículo 36º del TUO del Código Tributario señala que en casos particulares, la Administración está facultada a conceder aplazamiento y/o

<sup>2</sup> Norma que regula la compensación y devolución de las percepciones efectuadas a sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado (RUS).

fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria<sup>3)</sup> al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías que aquélla establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, y con los requisitos detallados en el mismo. Agrega que la Administración Tributaria deberá aplicar a la deuda materia de aplazamiento y/o fraccionamiento un interés que no será inferior al ochenta por ciento (80%) ni mayor a la tasa de interés moratorio a que se refiere el artículo 33° del TUO en mención.

En ese orden de ideas, el numeral 2.1 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 199-2004/SUNAT establece que podrá ser materia de aplazamiento y/o fraccionamiento:

- a) La deuda tributaria administrada por la SUNAT, así como la Contribución al Fondo Nacional de Vivienda (FONAVI).
- b) La deuda tributaria generada por los tributos derogados.
- c) Los intereses correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o del Impuesto Selectivo al Consumo, una vez vencido el plazo para la regularización de la declaración y pago del Impuesto respectivo.
- d) En los casos que se hubieran acumulado dos (2) o más cuotas de los beneficios aprobados mediante Ley N.° 27344 – Régimen Especial de Fraccionamiento Tributario - REFT, o el Decreto Legislativo N.° 914 – Sistema Especial de Actualización y Pago de Deudas Tributarias – SEAP, o tres (3) o más cuotas del beneficio aprobado por la Ley N.° 27681 – Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las deudas tributarias – RESIT, vencidas y pendientes de pago, se podrán acoger las citadas cuotas, o de existir, las órdenes de pago que las contengan y la orden de pago por la totalidad de las cuotas por las que se hubieran dado por vencidos los plazos.

En los casos a que se refiere el presente literal el acogimiento al aplazamiento y/o fraccionamiento deberá realizarse por la totalidad de las cuotas y/u órdenes de pago que contengan las mismas. De existir una orden de pago por la totalidad de las cuotas por las que se hubieran dado por vencidos los plazos, ésta también deberá ser incluida en la solicitud de aplazamiento y/o fraccionamiento.

4. Cabe indicar que una vez solicitado el aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria, la SUNAT, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 17.1 y el inciso a) del numeral 17.3 del artículo 17° de la Resolución de Superintendencia N.° 199-2004/SUNAT, aprobará o denegará, mediante

<sup>3)</sup> El artículo 28° del TUO del Código Tributario establece que la deuda tributaria está constituida por el tributo, las multas y los intereses, comprendiendo este último concepto el interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo, el interés moratorio aplicable a las multas y el interés por aplazamiento y/o fraccionamiento de pago previsto en el artículo 36°.



resolución expresa, el aplazamiento y/o fraccionamiento solicitado<sup>4</sup>); debiendo indicarse en la misma, en caso de aprobación:

- a) El detalle de la deuda materia de aplazamiento y/o fraccionamiento.
- b) El período de aplazamiento, en caso de haberse solicitado.
- c) El número de cuotas, el monto de la primera y última cuota, así como de las cuotas constantes, con indicación de sus fechas de vencimiento respectivamente.
- d) La tasa de interés aplicable; así como,
- c) Las garantías, debidamente constituidas a favor de la SUNAT, de corresponder.

Adicionalmente, es preciso tener en cuenta que de acuerdo con lo señalado en el numeral 14 del artículo 1° de la citada Resolución de Superintendencia, las "Cuotas constantes" son cuotas iguales durante el plazo por el que se otorga el fraccionamiento, formadas por los intereses del fraccionamiento decrecientes y la amortización creciente; con excepción de la primera y última cuota. Dichas cuotas se determinan de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$C = \left( \frac{(1+i)^n * i}{(1+i)^n - 1} \right) * D$$

Donde:

- C: Cuota constante
- D: Deuda Tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamiento.
- i: Interés mensual de fraccionamiento: 80% TIM
- n: Número de meses del fraccionamiento

Asimismo, el numeral 15 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia en mención, define a la "Primera cuota" como la cuota constante más los intereses diarios del fraccionamiento generados por la deuda acogida desde el día siguiente de la fecha de aprobación del fraccionamiento, hasta el último día hábil del mes en que se aprueba; en tanto que el numeral 16 de dicho artículo señala que la "Última cuota" es aquella que cancela el saldo del fraccionamiento.

- 5. Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, aprobado el fraccionamiento, independientemente de si se acogió un tributo, una multa o varios tributos y/o multas o incluso las cuotas de los beneficios a que se refiere el inciso d) del numeral 2.1 del artículo 2° de la Resolución de

<sup>4</sup> Dependiendo de que se cumplan o no los requisitos a que se refiere el artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N.° 199-2004/SUNAT.

Superintendencia N.° 199-2004/SUNAT<sup>(5)</sup>, la deuda acogida es dividida en cuotas mensuales por el plazo solicitado<sup>(6)</sup>, determinándose las mismas en la forma detallada líneas arriba; por tanto, cada cuota está conformada por una parte de la deuda tributaria acogida más los intereses respectivos correspondientes al fraccionamiento otorgado, los cuales, a tenor de lo dispuesto por el artículo 28° del TUO del Código Tributario, también constituyen deuda tributaria.

En tal sentido, teniendo en cuenta que el importe contenido en cada una de las cuotas en mención constituye deuda tributaria que corresponde a los conceptos considerados "Deuda Compensable" por el artículo 40° del TUO del Código Tributario y el numeral 5 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N.° 175-2007/SUNAT, y que el fraccionamiento otorgado es simplemente una facilidad dada por la Administración, a solicitud del deudor tributario, para el pago de la deuda tributaria<sup>(7)</sup>; procede la compensación a solicitud de parte de los créditos por retenciones y/o percepciones del IGV no aplicados con las cuotas de un fraccionamiento vigente, concedido al amparo de lo dispuesto en el artículo 36° del TUO del Código Tributario.

6. Ahora bien, el artículo 40° del TUO del Código Tributario señala en su segundo párrafo que la compensación a solicitud de parte, surtirá efecto en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos respectivos coexistan y hasta el agotamiento de estos últimos. Asimismo, dicho artículo establece en su penúltimo párrafo que al momento de la coexistencia, si el crédito proviene de pagos en exceso o indebidos, y es anterior a la deuda tributaria materia de compensación, se imputará contra ésta en primer lugar, el interés al que se refiere el artículo 38° del TUO del Código Tributario y luego el monto del crédito.

En lo que respecta al crédito a compensar, obtenido por concepto de las retenciones y/o percepciones del IGV no aplicadas, el inciso b) del numeral 1 de la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.° 981 dispone que sin perjuicio de lo señalado en el artículo 40° del TUO del Código Tributario, para efecto de determinar el momento en el cual coexisten la deuda tributaria y dicho crédito, se entenderá que éste ha sido generado, tratándose de la compensación a solicitud de parte, en la fecha de presentación o de vencimiento de la declaración mensual del último

<sup>5</sup> Las cuales están conformadas por los tributos y/o multas acogidos a dichos beneficios y los intereses respectivos.

<sup>6</sup> De acuerdo a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N.° 199-2004/SUNAT, la deuda tributaria podrá ser materia de fraccionamiento hasta setenta y dos (72) meses.

<sup>7</sup> Tal como se ha señalado en el Informe N.° 098-2002-SUNAT/K00000, el cual se encuentra colgado en la página web de la SUNAT ([www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)), el acogimiento a los beneficios de fraccionamiento, no produce la novación de la deuda tributaria materia de acogimiento, toda vez que la obligación de pagar la deuda tributaria simplemente será cumplida mediante la cancelación de las cuotas del fraccionamiento, lo que en modo alguno la convierte en una obligación distinta.

Si bien dicho Informe está referido a los beneficios regulados en la Ley N.° 25381, el Decreto Ley N.° 25858 y el Decreto Legislativo N.° 848, consideramos que el criterio contenido en el mismo resulta de aplicación a los fraccionamientos concedidos al amparo del artículo 36° del TUO del Código Tributario.

período tributario vencido a la fecha de presentación de la solicitud de compensación, lo que ocurra primero, y en cuya declaración conste el saldo acumulado no aplicado de retenciones y/o percepciones.

De otro lado, para efectos de establecer el momento que se debe tomar como referencia para la compensación de las cuotas de un fraccionamiento vigente, concedido al amparo de lo dispuesto en el artículo 36° del TUO del Código Tributario, debe tenerse presente - como se indicara líneas arriba - que dicho fraccionamiento constituye una facilidad de pago otorgada por la Administración para la cancelación de la deuda tributaria acogida; por tanto, al haberse otorgado dicho beneficio, su exigibilidad ya no será la original sino que para determinar la misma se deberá tomar en cuenta las fechas de vencimiento que se establezcan para el pago de cada unas de las cuotas del fraccionamiento en mención.

En ese sentido, la fecha de coexistencia será aquella en que concurren la cuota del fraccionamiento, cuyo vencimiento se haya producido y que se quiere compensar, y el saldo acumulado no aplicado de las retenciones y/o percepciones del IGV contenido en la declaración mensual del último período tributario vencido a la fecha de presentación de la solicitud de compensación respectiva.

#### CONCLUSIONES:

1. Procede la compensación a solicitud de parte de los créditos por retenciones y/o percepciones del IGV no aplicados, con las cuotas de un fraccionamiento vigente, concedido al amparo de lo dispuesto en el artículo 36° del TUO del Código Tributario.
2. Para efecto de la compensación a que se refiere el numeral precedente, la fecha de coexistencia será aquella en que concurren la cuota del fraccionamiento, cuyo vencimiento se haya producido y que se quiere compensar, y el saldo acumulado no aplicado de las retenciones y/o percepciones del IGV contenido en la declaración mensual del último período tributario vencido a la fecha de presentación de la solicitud de compensación respectiva.



Lima, 14 JUN 2010

*Clara R. Urteaga Goldstein*  
CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

ere  
AO108-D10  
CÓDIGO TRIBUTARIO - Compensación