

## INFORME N° 62-2014-SUNAT/5D1000

### I. MATERIA:

Determinación como deuda de recuperación onerosa del saldo de deudas acogidas al beneficio de fraccionamiento particular, generado por el incumplimiento en el pago de las cuotas correspondientes, produciendo incluso la declaración de pérdida del referido beneficio.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia de Aduanas N° 000997 de 13.09.1999, que aprueba el Procedimiento Específico "Deudas de Recuperación Onerosa" codificado como INPCFA-PE.02.05 mediante Resolución de Superintendencia N° 00171-2013/SUNAT/300000; en adelante Procedimiento INPCFA-PE.02.05.
- Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT de 14.02.2014, que establece Criterios para Declarar Deudas Tributarias como Recuperación Onerosa, en adelante Resolución N° 047-2014/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia de Aduanas N° 000899 de fecha 09.08.1999, que aprueba el Procedimiento Específico "Fraccionamiento y/o Aplazamiento Artículo 36° del Código Tributario" INPCFA-PE.02.03, versión 2; en adelante Procedimiento INPCFA-PE.02.03.

### III. ANÁLISIS:

#### 1. ¿Es posible legalmente declarar como deuda de recuperación onerosa el saldo pendiente de pago de un fraccionamiento de deudas tributario-aduaneras acogidas a un fraccionamiento declarado perdido por incumplimiento?

Sobre el particular, el artículo 27° del Código Tributario regula los medios de extinción de la obligación tributaria, señalando en su numeral 5, que ésta se extingue, entre otros medios, por resolución de la administración que declare las deudas como de recuperación onerosa, definiéndose como tales a:

(...)

- a) Aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y cuyos montos no justifican su cobranza.*
- b) Aquéllas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular.*

(Énfasis añadido)

En el ámbito aduanero, la LGA no regula el tema, señalándose en su artículo 154° que la obligación tributaria aduanera se extingue por los supuestos previstos en el Código Tributario, así como por aquellos específicamente mencionados en ese artículo<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> 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.

Cabe relevar, que para regular lo dispuesto por el artículo 27° del Código Tributario, se emitió el Decreto Supremo N° 022-2000-EF, en cuyo artículo 1° se otorgó a la Administración la facultad de establecer mediante resolución, los criterios para la declaración de deudas de recuperación onerosa.

Es en ese marco normativo, que se expide la Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT, la que en su artículo 3° aprueba los criterios para la declaración de deudas tributarias<sup>2</sup> como de recuperación onerosa, señalándose en su artículo 4° los supuestos de los valores sobre los que no resulta aplicable la mencionada declaración, entre los que se encuentra en su inciso e), la deuda tributaria “Acogida a un aplazamiento y/o fraccionamiento tributario **que se encuentre vigente**”, precisándose en la Segunda Disposición Complementaria Final, que en el caso de las deudas tributario-aduaneras, adicionalmente a los criterios previstos en su artículo 3°, su declaración como deudas de recuperación onerosa observa los criterios regulados por lo dispuesto en el Procedimiento INPCFA-PE.02.05.

Al respecto, tenemos que la sección XI del Procedimiento INPCFA-PE.02.05 define la deuda de recuperación onerosa, como aquella “*cuyo costo de ejecución no justifica su cobranza...*”; precisándose en el inciso b) del numeral 8 de su sección VI, modificado mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 256-2013-SUNAT/300000<sup>3</sup>, lo siguiente:

- “8. La suspensión de la emisión de la resolución de determinación o multa y la declaración de deuda de recuperación onerosa, **no es aplicable a:**  
(...)  
b) **La cuota pendiente de pago de los fraccionamientos de carácter general o particular**  
(...)”  
(énfasis añadido)

Como se aprecia de las disposiciones reseñadas, el elemento sustantivo determinado por la norma para la calificación de una deuda como onerosa, está referido fundamentalmente al importe de la misma, de modo tal que no se justifique las acciones de su cobranza; no obstante ello, las mismas disposiciones dejan de lado dicho criterio, para proscribir expresamente que los saldos pendientes de pago por deudas acogidas a un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular, puedan ser susceptibles de ser declarados como deudas de cobranza onerosas, aún cuando por su importe podrían haber calificado para ser declarados como tales.

Cabe acotar al respecto, que el artículo 36° del Código Tributario en el párrafo final señala que en los casos de fraccionamiento “*El incumplimiento de lo establecido en las normas reglamentarias, dará lugar a la ejecución de las medidas de **cobranza coactiva, por la totalidad de la amortización e intereses correspondientes que estuvieran pendientes de pago.** Para dicho efecto se considerará las causales de pérdida previstas en la Resolución de Superintendencia vigente al momento de la determinación del incumplimiento.*” (énfasis añadido)

En concordancia con el artículo señalado precedentemente, el literal C) de la sección VII del Procedimiento INPCFA-PE.02.03, establece las causales de pérdida del fraccionamiento concedido por deudas tributario-aduaneras<sup>4</sup>, contemplándose entre

<sup>2</sup> Expresadas en valores como órdenes de pago, liquidaciones de cobranza, resoluciones de determinación o de multa, así como cualquier otra resolución que contenga deuda tributaria administrada por la SUNAT.

<sup>3</sup> Publicada el 03.10.2013.

<sup>4</sup> Como el no pago oportuno de dos cuotas consecutivas; la afectación, daño o deterioro de las garantías o su renovación, entre otros supuestos.



éstas, en su inciso a), al supuesto del no pago oportuno de dos (02) cuotas consecutivas<sup>5</sup> del fraccionamiento otorgado, situación que supone necesariamente la existencia de cuotas pendientes de pago por concepto de ese fraccionamiento, las mismas que independientemente de su monto, conforme a lo señalado en el inciso e) del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT y en el inciso b) del numeral 8 de la sección VI del Procedimiento INPCFA-PE.02.05 antes glosados, no resultan susceptibles de ser declaradas como deudas de recuperación onerosa.

De las disposiciones citadas, se desprende en general que frente al incumplimiento de las obligaciones del fraccionamiento otorgado, la Administración debe proceder al cobro de la deuda por el monto que corresponda, aún cuando dicho monto no supere el monto establecido para ser declarada como deuda de recuperación onerosa.

Debe tenerse en cuenta a tal efecto, que sólo procede exigir la cobranza coactiva de las cuotas pendientes de un fraccionamiento una vez declarada la pérdida del mismo, por lo que siendo que en base a las normas antes mencionadas, no resulta posible declarar como deuda de recuperación onerosa a las cuotas impagas de un fraccionamiento, el mismo criterio resulta aplicable a los fraccionamientos perdidos cuyas cuotas no fueron totalmente canceladas, debiendo, independientemente del monto, procederse a la cobranza del saldo impago que se determine. Interpretar lo contrario, podría llevar al efecto indeseable e ilógico de considerar que un fraccionamiento puede dejar de ser cancelado una vez que el valor de las cuotas pendientes de pago no superen el monto mínimo establecido para ser consideradas como de cobranza onerosa, en el entendido que una vez declarada su pérdida no procederá la cobranza del monto que quede impago, objetivo totalmente ajeno a la finalidad de lo establecido en el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT y en el inciso b) del numeral 8 de la sección VI del Procedimiento INPCFA-PE.02.05.

Abunda en lo antes mencionado, el cambio normativo producido entre lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT y lo que estipulaba su antecedente, la Resolución de Superintendencia N° 074-2000/SUNAT<sup>6</sup>, al amparo de la cual los saldos de la deuda materia de fraccionamiento sí podían ser declarados como deuda de recuperación onerosa y que bajo la Resolución actualmente vigente han pasado a ser expresamente excluidos de esa declaración<sup>7</sup>; lo mismo sucede con la modificación dispuesta por la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0256 a lo señalado en la versión anterior del numeral 8) de la sección VI del Procedimiento INPCFA-PE.02.05, que en su texto original no excluía a las cuotas pendientes de pago de los fraccionamientos, como actualmente lo hace el inciso b) del mencionado numeral.

Los cambios normativos antes mencionados, dejan en evidencia la intención del legislador de no permitir que esos valores impagos dejen de ser cobrados, por lo que consideramos que la declaración de pérdida del referido fraccionamiento no puede modificar el sentido de lo señalado en las normas actualmente vigentes; en consecuencia, podemos concluir señalando que no resulta aplicable la declaración de deuda de recuperación onerosa sobre el saldo pendiente de pago de un

<sup>5</sup> De acuerdo a lo precisado en el mismo inciso, se considera pago oportuno de la cuota mensual de fraccionamiento, aquel que se realice hasta el último día hábil del mes siguiente al que corresponde el vencimiento de dicha cuota, siempre que el deudor pague los intereses correspondientes por los días de retraso.

<sup>6</sup> Que regulaba anteriormente los criterios para la declaración de deudas de recuperación onerosa.

<sup>7</sup> El inciso e) del artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 047-2014/SUNAT excluye actualmente a esos conceptos de ser declarados como de cobranza onerosa.



fraccionamiento de deudas tributario-aduaneras acogidas a un fraccionamiento declarado perdido por incumplimiento.

**2. ¿Es posible legalmente declarar de recuperación onerosa la deuda constituida por la cuota pendiente de pago de un fraccionamiento vigente de carácter general o particular cuando el monto no justifica su cobranza?**

Como se aprecia del análisis de la consulta anterior, como excepción las disposiciones reseñadas prohíben la declaración como deuda de recuperación onerosa de la cuota impaga de un fraccionamiento de carácter general o particular, de lo cual se desprende que frente al incumplimiento de pago de la obligación, la Administración debe proceder al cobro de la deuda.

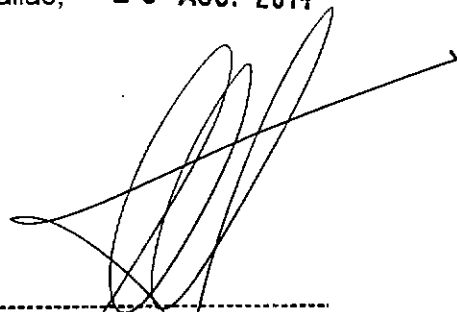
En particular debe observarse que la Segunda Disposición Complementaria Final de la Resolución N° 047-2014/SUNAT señala que la declaración como deuda de recuperación onerosa de deudas tributarias aduaneras se realiza de acuerdo a lo previsto en el Procedimiento INPCFA-PE.02.05, el cual expresamente, sin distingo alguno, ordena que no es aplicable el beneficio a la cuota pendiente de pago de los fraccionamientos de carácter general o particular.

**IV. CONCLUSION:**

Por lo expuesto, consideramos que:

1. De acuerdo con el marco legal vigente, no corresponde declarar de recuperación onerosa a la deuda constituida por saldos pendientes de pago resultantes de un fraccionamiento declarado perdido por incumplimiento.
2. En ese mismo sentido, no procede legalmente declarar de recuperación onerosa la deuda constituida por la cuota pendiente de pago de un fraccionamiento vigente de carácter general o particular, aún cuando el monto no justifique su cobranza.

Callao, **25 AGO. 2014**



-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**MEMORÁNDUM N° 30-2014-SUNAT/5D1000**

**A** : **ADA ROCIO FRANCO MARCOS**  
Intendente de Aduana de Arequipa

**DE** : **SONIA CABRERA TORRIANI**  
Gerencia Jurídico Aduanera

**ASUNTO** : Declaración de deudas fraccionadas como de recuperación onerosa

**REF.** : Memorándum Electrónico SIGED N° 00063-2014-310020

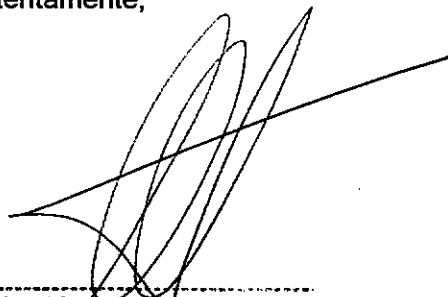
**FECHA** : Callao, 25 AGO. 2014

---

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual el Departamento de Recaudación y Contabilidad de la Intendencia a su cargo solicita el pronunciamiento legal de esta Gerencia, a efectos de determinar si procede declarar como deuda de recuperación onerosa el saldo de deudas acogidas al beneficio de fraccionamiento particular, generado por el incumplimiento en el pago de las cuotas correspondientes, produciendo incluso la declaración de pérdida del referido beneficio.

Sobre el particular, esta Gerencia ha emitido el Informe N° 62-2014-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,



-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

Se adjunta Informe N° 62-2014-SUNAT/5D1000 en cuatro (4) folios  
SCT/FNM/jtg