

I. MATERIA:

Se formula consulta relativa a la aplicación supletoria de los supuestos de pérdida del fraccionamiento establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT, a los fraccionamientos y/o aplazamientos otorgados sobre deudas aduaneras en virtud del artículo 36 del Código Tributario y el Procedimiento Específico RECA-PE.02.03.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 y sus modificatorias, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario y sus modificatorias; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT, que aprueba el Nuevo Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria por Tributos Internos; en adelante Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT, que aprueba las facilidades para los deudores tributarios de las zonas declaradas en estado de emergencia por desastres naturales; en adelante Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia de Aduanas N° 899-1999, que aprueba el Procedimiento Específico RECA-PE.02.03 "Fraccionamiento y/o Aplazamiento Art. 36 Código Tributario" (versión 2); en adelante Procedimiento RECA-PE.02.03.

III. ANALISIS:

¿Resulta legalmente factible aplicar los supuestos de pérdida del fraccionamiento establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT a los aplazamientos y/o fraccionamientos aduaneros otorgados en el marco del artículo 36 del Código Tributario y el Procedimiento Específico RECA-PE.02.03?

En principio, debemos mencionar que el marco normativo que regula el fraccionamiento y/o aplazamiento de la deuda tributaria en la SUNAT está dado principalmente por el artículo 36 del Código Tributario, que textualmente señala lo siguiente:

"Artículo 36°.- APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS

Se puede conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria con carácter general, excepto en los casos de tributos retenidos o percibidos, de la manera que establezca el Poder Ejecutivo.

*En casos particulares, la Administración Tributaria está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria 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 siguientes requisitos:*

- Que las deudas tributarias estén suficientemente garantizadas por carta fianza bancaria, hipoteca u otra garantía a juicio de la Administración Tributaria. De ser el caso, la Administración podrá conceder aplazamiento y/o fraccionamiento sin exigir garantías; y*
- Que las deudas tributarias no hayan sido materia de aplazamiento y/o fraccionamiento. Excepcionalmente, mediante Decreto Supremo se podrá establecer los casos en los cuales no se aplique este requisito.*



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°.

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 considera las causales de pérdida previstas en la Resolución de Superintendencia vigente al momento de la determinación del incumplimiento. (Énfasis añadido)

En consonancia con lo establecido en el artículo 36 del Código Tributario, la SUNAT emitió la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT y el Procedimiento RECA.PE.02.03, con los que regula de manera independiente las condiciones para el otorgamiento del mencionado fraccionamiento y sus causales de pérdida, según se trate de una deuda tributaria interna o aduanera, respectivamente.

En ese sentido, resulta claro que el otorgamiento del fraccionamiento previsto en el artículo 36 del Código Tributario se rige de manera especial por sus respectivos reglamentos, dependiendo de si la deuda se originó por tributos internos o aduaneros; por lo que siguiendo este criterio, los supuestos de pérdida de dicho beneficio en caso de una deuda aduanera serían los regulados en el Procedimiento RECA.PE.02.03, mientras que los supuestos de pérdida del fraccionamiento de deudas tributarias serían los comprendidos en la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT.

Sin perjuicio de lo antes señalado, cabe relevar que según dispone el numeral 17 de la sección VI del Procedimiento RECA.PE.02.03, **“En lo no previsto en el presente procedimiento se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria, aprobado por Resolución de Superintendencia No. 199-2004/SUNAT y normas modificatorias”**¹, debiéndose entender que con ello alude al Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento vigente², por lo que teniendo en cuenta que el Reglamento aprobado por la Resolución de Superintendencia No. 199-2004/SUNAT, fue sustituido mediante la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT³, es esta última versión la que actualmente resulta de aplicación supletoria.

Por otra parte, cabe relevar que atendiendo a la declaratoria de emergencia de diversas zonas del país a consecuencia de desastres naturales, se expidió la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT⁴ otorgando una serie de facilidades para el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los deudores tributarios que tuvieran domicilio fiscal en la zona declarada en emergencia a la fecha de su publicación; con excepción de aquellos que figuraran en el Directorio de Buenos Contribuyentes de la SUNAT según se precisa en su artículo 3.

Entre las facilidades de carácter temporal que se emitieron, se encuentra la prevista en el artículo 13 de la citada, que establece causales especiales de pérdida de fraccionamientos,

¹ Texto incorporado por RSNA. 00172-2014-SUNAT/300000-08.05.2014.

² Debe significarse, que cuando el numeral 17 señala al **Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria**, indicando específicamente al aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT, alude a la versión de dicho reglamento que a la fecha de su emisión se encontraba vigente; no obstante, esa remisión debe entenderse referida al **Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria** que se encuentre vigente, con independencia de la norma que lo apruebe, por lo que siendo la versión actual de dicho Reglamento la aprobada con la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT, sus disposiciones resultarán supletoriamente aplicables al fraccionamiento de la deuda aduanera.

³ Énfasis añadido.

⁴ Mediante la que se estimó conveniente ampliar con carácter permanente las facilidades que en su oportunidad fueron otorgadas con la Resolución de Superintendencia N° 021-2007/SUNAT, que establecía la prórroga automática, entre otros, de los plazos de vencimiento para el pago de las obligaciones tributarias mensuales y el pago de dichos impuestos, para aquellos deudores tributarios cuyo domicilio fiscal se encontrara en las zonas declaradas en emergencia por desastres naturales mediante decreto supremo y que fue derogada por la Única Disposición Complementaria Derogatoria de la Resolución N° 051-2019/SUNAT.



aplazamientos y/o refinanciamientos de deudas tributarias por tributos internos que hubieran sido concedidos hasta la fecha de publicación del Decreto Supremo que declara el estado de emergencia a los deudores tributarios previstos en su artículo 3⁵, siempre que la resolución de pérdida del fraccionamiento no se hubiera notificado, tal como se transcribe a continuación:

"Artículo 13.- PÉRDIDA DEL APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO O REFINANCIAMIENTO DE LA DEUDA TRIBUTARIA POR TRIBUTOS INTERNOS

A los sujetos indicados en el artículo 3 con aplazamientos y/o fraccionamientos o refinanciamientos de la **deuda tributaria por tributos internos** concedidos hasta la fecha de publicación del decreto supremo, respecto de los cuales la SUNAT no hubiera notificado hasta dicha fecha la resolución que declara su pérdida, **se les aplica, en reemplazo de los supuestos previstos en los Reglamento de aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria por tributos internos**, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT y normas modificatorias y de los literales a), b) y c) del artículo 21 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2015/SUNAT y normas modificatorias lo siguiente:

1) Tratándose del fraccionamiento, este se pierde:

- a) Cuando se adeude el íntegro de cinco cuotas consecutivas.
- b) Cuando no se pague el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento. Si la fecha de vencimiento para el pago de la última cuota se encuentra comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo y el último día calendario del mes en que culmine el plazo de la declaratoria, se pierde el fraccionamiento cuando no se pague dicha cuota hasta el último día hábil del mes siguiente a aquel en que culmina el plazo de la declaratoria.

(...)

3) Tratándose de aplazamiento con fraccionamiento:

- a) Se pierden ambos, cuando no se cumpla con pagar el íntegro del interés del aplazamiento hasta el último día hábil del mes siguiente a aquel en que culmina el plazo de la declaratoria, siempre que la fecha de vencimiento para pagar dicho interés se encuentre comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo y el último día calendario del mes en que culmina el plazo de la declaratoria.
- b) Se pierde el fraccionamiento:
 - i. Cuando no se cancele la cuota de acogimiento hasta el último día hábil del mes siguiente a aquel en que culmina el plazo de la declaratoria, siempre que la fecha de vencimiento para pagar la cuota de acogimiento se encuentre comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo y el último día calendario del mes en que culmine el plazo de la declaratoria.
 - ii. Cuando habiendo pagado la cuota de acogimiento y el interés del aplazamiento, se adeude el íntegro de cinco cuotas consecutivas del fraccionamiento.
 - iii. Cuando no pague el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento. Si la fecha de vencimiento para el pago de la última cuota se encuentra comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo y el último día calendario del mes en que culmine el plazo de la declaratoria, se pierde el fraccionamiento cuando no se pague dicha cuota hasta el último día hábil del mes siguiente a aquel en que culmina el plazo de la declaratoria." (Énfasis añadido)

Tal como se observa en el primer párrafo del artículo 13, las causales especiales de pérdida "(...) **se aplican en sustitución de los señalados en los literales a), b) y c) del artículo 21 de la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT (...)**", por lo que reemplazan los supuestos de pérdida previstos en los literales a), b) y c) del artículo 21 de la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT, pero únicamente a los deudores que cumplan de manera conjunta las siguientes condiciones:

⁵ Deudores tributarios que a la fecha de su publicación tuvieran domicilio fiscal en las zonas comprendida en la declaratoria de emergencia, con excepción de aquellos que figuraran en el Directorio de Buenos Contribuyentes de la SUNAT.



1. Tuvieran domicilio fiscal en las zonas declaradas en emergencia a la fecha de publicación de la mencionada Resolución y no figuren en el Directorio de Buenos Contribuyentes de la SUNAT.
2. Se les hubiera concedido aplazamientos y/o fraccionamientos o refinanciamientos de la deuda tributaria por tributos internos hasta la fecha de publicación del decreto supremo que declara el estado de emergencia.
3. Hasta esa fecha la SUNAT no hubiera notificado la resolución que declara su pérdida.

En dicho contexto, teniéndose en cuenta que el artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT se refiere expresamente a las deudas tributarias generadas por tributos internos, y considerando que no se ha emitido similar dispositivo para el caso de los fraccionamientos por deudas tributario-aduaneras que mantengan los contribuyentes comprendidos dentro de los alcances de la citada Resolución, se consulta si resultan supletoriamente aplicables a éstos, los supuestos especiales de pérdida de fraccionamiento contemplados en el artículo 13 de la referida Resolución de Superintendencia.

A tal efecto, es pertinente relevar que el numeral 17, numeral de la sección VI del Procedimiento RECA-PE.02.03⁶ señala que "**En lo no previsto en el presente procedimiento se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT y normas modificatorias**", aludiendo con ello a la aplicación supletoria del Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria, que para esa fecha era el aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT, razón por la que se hace referencia a esta norma.

Así, conforme con lo establecido en el Procedimiento RECA-PE.02.03, podrían resultar aplicables para el caso de fraccionamientos de deudas tributario-aduaneras, las disposiciones referidas a los supuestos de pérdida de fraccionamiento y/o aplazamiento contemplados en el Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos, siempre que lo en ellas regulado no se encuentre previsto en el mencionado Procedimiento.

Cabe señalar, que la Resolución N° 199-2004/SUNAT fue derogada mediante la Resolución de Superintendencia N° 161-2015-SUNAT, que a su vez aprueba el nuevo Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria por Tributos Internos, por lo que la versión vigente del mencionado Reglamento es la aprobada con la Resolución de Superintendencia N° 161-2015-SUNAT.

En ese sentido, considerando que el artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT sustituye a los supuestos de pérdida del beneficio previstos en los literales a), b) y c) del artículo 21 de la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT solo respecto de las situaciones especiales previstas en dicho dispositivo, suponiendo para esos casos el reemplazo de las causales de pérdida, y teniéndose en cuenta que el Procedimiento RECA-PE.02.03 no ha previsto causales especiales que apliquen a los fraccionamientos de deudas tributario-aduaneras a cargo de los mismos deudores afectados por el estado de emergencia, podemos colegir que los supuestos especiales previstos en la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT podrían resultar supletoriamente aplicables a los aplazamientos y/o fraccionamientos de deudas tributario-aduaneras que cumplan con las condiciones previstas en dicha Resolución, siempre que resulten compatibles en razón de la materia, cuestión que ya ha sido señalada por esta Intendencia Nacional Jurídica Aduanera en el Informe N° 46-2018-

⁶ Incorporado mediante la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00172-2014-SUNAT/300000.

SUNAT/340000, en relación a la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT que fue emitida para el mismo fin⁷.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas se concluye lo siguiente:

El artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT puede ser aplicado supletoriamente a los fraccionamientos de deudas aduaneras otorgados en el marco del artículo 36 del Código Tributario y del Procedimiento RECA.PE.02.03, siempre que se cumplan los supuestos previstos en la mencionada Resolución para su aplicación a los deudores con domicilio fiscal en las zonas declaradas en emergencia.

Atentamente,

28 ENE. 2020



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Intendente Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

CA0178-2019
SCT/FNM/naao

⁷ Norma que aprobaba causales especiales de pérdida del fraccionamiento para los deudores afectados por desastres naturales en las zonas declaradas en emergencia.

SUNAT SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS INTENDENCIA NACIONAL DE CONTROL ADUANERO		
28 ENE. 2020		
Reg. N°	Hora	Firma
	19.57	

MEMORÁNDUM N° 27 -2020-SUNAT/340000

A : **GUSTAVO ROMERO MURGA**
Intendente Nacional de Control Aduanero

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Intendente Nacional Jurídico Aduanera

ASUNTO : Aplicación supletoria de supuestos de pérdida del fraccionamiento

REFERENCIA : Memorándum N° 49-2019-SUNAT/323000

FECHA : Callao, 28 ENE. 2020

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual consultan si es posible aplicar supletoriamente los supuestos de pérdida del fraccionamiento establecido en la Resolución de Superintendencia N° 051-2019/SUNAT, a los fraccionamientos y/o aplazamientos otorgados sobre deudas aduaneras en virtud del artículo 36 del Código Tributario y el Procedimiento Específico RECA-PE.02.03.

Sobre el particular, esta Intendencia Nacional ha emitido el Informe N° 15 -2020-SUNAT/340000, 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
Intendente Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/naao
CA0178-2019
Se adjunta actuados en once (11) folios.

2

Handwritten notes or stamps at the bottom right corner, including the date "1970-11-10" and other illegible markings.