


**INFORME N° 070 -2005-SUNAT/2B0000****MATERIA:**

Se consulta si dentro del procedimiento de cobranza coactiva, resulta procedente imputar la liquidación de gastos administrativos incurridos al trabar una medida de embargo en forma de depósito con extracción, a los terceros propietarios de los bienes materia de embargo.


**BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 135-99-EF<sup>(1)</sup> y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT<sup>(2)</sup>.


**ANÁLISIS:**

El inciso e) del artículo 115° del TUO del Código Tributario dispone que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, considerando como deuda exigible, entre otros conceptos, a las costas y los gastos en que la Administración hubiera incurrido en el Procedimiento de Cobranza Coactiva y en la aplicación de sanciones no pecuniarias de conformidad con las normas vigentes.

El último párrafo del artículo en mención dispone que para el cobro de los gastos se requiere que éstos se encuentren sustentados con la documentación correspondiente y añade que cualquier pago indebido o en exceso será devuelto por la Administración Tributaria.



Por otro lado, el artículo 117° del TUO del Código Tributario dispone que el Procedimiento de Cobranza Coactiva es iniciado por el Ejecutor Coactivo mediante la notificación al deudor tributario de la Resolución de Ejecución Coactiva, que contiene un mandato de cancelación de las Órdenes de Pago o Resoluciones en Cobranza, dentro de los siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado.



Adicionalmente, el primer párrafo del numeral 2 del inciso a) del artículo 118° del TUO del Código Tributario señala que vencido el plazo de siete (7) días el Ejecutor Coactivo podrá ordenar, entre otros, el embargo en forma de depósito,

<sup>1</sup> Publicado el 19.8.1999.

<sup>2</sup> Publicada el 25.9.2004.

con o sin extracción de bienes, el que se ejecutará sobre los bienes y/o derechos que se encuentren en cualquier establecimiento, inclusive los comerciales o industriales, u oficinas de profesionales independientes, aún cuando se encuentren en poder de un tercero, incluso cuando los citados bienes estuvieran siendo transportados, para lo cual el Ejecutor Coactivo o el Auxiliar Coactivo podrá designar como depositario o custodio de los bienes al deudor tributario, a un tercero o a la Administración Tributaria.

Ahora bien, el quinto párrafo del artículo 117° del TUO del Código Tributario dispone que el ejecutado está obligado a pagar a la Administración Tributaria las costas y gastos originados en el Procedimiento de Cobranza Coactiva desde el momento de la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva, salvo que la cobranza se hubiese iniciado indebidamente<sup>(3)</sup>.

De otro lado, cabe indicar que el numeral 3 del artículo 12° del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva establece que de conformidad con lo señalado en el artículo 117° del TUO del Código Tributario, la SUNAT liquidará los gastos y las costas, en base a la documentación sustentatoria y del Arancel de Costas del Procedimiento de Cobranza Coactiva de la SUNAT, respectivamente.

Asimismo señala que el deudor tributario podrá exigir la devolución ante cualquier pago en exceso o indebido que se hubiere producido durante el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

De las normas anteriormente glosadas, fluye que la obligación de pago de los gastos administrativos recae en el ejecutado en su condición de deudor tributario, sea como contribuyente o responsable de la deuda tributaria.

En ese sentido, la Administración Tributaria no puede exigir el pago de los gastos administrativos al tercero propietario de los bienes que han sido objeto de la medida de embargo, toda vez que éste no tiene la calidad de ejecutado dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva<sup>(4)</sup>.

Sin perjuicio de lo anteriormente expuesto y con respecto al caso materia de consulta, cabe señalar que el primer párrafo del artículo 18° del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, indica que, mediante el embargo en forma



<sup>3</sup> Al respecto, el numeral 1 del artículo 12° del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, señala que, de conformidad con el artículo 117° del TUO del Código Tributario, el deudor tributario está obligado a pagar las costas y gastos incurridos por la SUNAT que se hubieran originado desde el momento en que surte efecto la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva.

Agrega que el deudor tributario, igualmente deberá pagar los gastos ocasionados por las medidas cautelares trabadas al amparo de los artículos 56°, 57° y 58° del TUO del Código Tributario, siempre que se hubiera iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

Asimismo, señala el mismo dispositivo legal que, si el Procedimiento de Cobranza Coactiva se hubiera iniciado indebidamente, no corresponderá el pago de costas y gastos.

<sup>4</sup> Sobre el particular, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2441-4-2004 de fecha 23.4.2004, se declaró fundada la queja interpuesta por el contribuyente, argumentándose que el tercerista tiene derecho a retirar el vehículo embargado sin efectuar el pago de costas y gastos al haberse embargado indebidamente su vehículo, por lo que no procede la cobranza de gastos de almacenaje que pretende efectuar la Administración.

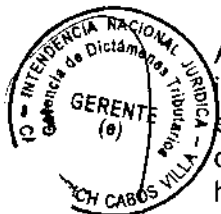
de depósito, con o sin extracción de bienes, se afectan los bienes muebles o inmuebles no registrados de propiedad del deudor, nombrándose depositario para su conservación y custodia de los bienes al deudor tributario, a un tercero o a la SUNAT.

De otro lado, el primer párrafo del artículo 23° del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva indica que por la Intervención Excluyente de Propiedad, un tercero que no es parte del Procedimiento invoca a su favor un derecho de propiedad respecto del bien embargado por la SUNAT.

De las normas anteriormente expuestas, se desprende que es requisito esencial del embargo en forma de depósito que éste haya sido trabado sobre bienes de propiedad del ejecutado; en tal sentido, si como resultado de un procedimiento de Intervención Excluyente de Propiedad se declara que la propiedad de los bienes embargados corresponde a un tercero<sup>5</sup>, el embargo en forma de depósito resultará indebido por cuanto la afectación jurídica de la medida cautelar no recayó sobre la propiedad de los bienes muebles o inmuebles no registrados del deudor tributario sino de un tercero y, por lo tanto, no procedería el cobro de los gastos administrativos incurridos.



Cabe señalar que, si bien el quinto párrafo del artículo 117° del TUO del Código Tributario únicamente menciona como supuesto para la no exigencia de costas y gastos administrativos el que la cobranza se hubiere iniciado indebidamente, esto no excluye que en otros supuestos se produzca el mismo efecto jurídico. En tal sentido, en el cuadro comparativo adjunto al Decreto Legislativo N° 816, publicado el 21.4.1996, se ha señalado que lo que se busca es evitar que los deudores tributarios desconozcan su obligación de pagar las costas y gastos incurridos por la Administración durante el procedimiento, salvo en aquellos casos en los que, por ejemplo, dicho cobro sea improcedente.



Ahora bien, sin perjuicio de lo anteriormente expuesto, debe indicarse que el inciso b) del artículo 121°- A del TUO del Código Tributario señala que se produce el abandono de los bienes muebles que hubieran sido embargados y no retirados de los almacenes de la Administración Tributaria en un plazo de treinta (30) días hábiles, entre otros supuestos, cuando el ejecutor coactivo hubiera levantado las medidas de embargo trabadas sobre los bienes materia de la medida cautelar y el ejecutado, o el tercero que tenga derecho sobre dichos bienes no los retire del lugar en que se encuentren.



Asimismo, el cuarto párrafo del artículo en mención, establece que para proceder al retiro de los bienes, el adjudicatario, el ejecutado o el tercero, de ser el caso,

<sup>5</sup> Al respecto, debe tenerse en cuenta que el inciso a) del segundo párrafo del artículo 120° del TUO del Código Tributario establece que la intervención excluyente de propiedad sólo será admitida si el tercero prueba su derecho con documento privado de fecha cierta, documento público u otro documento, que a juicio de la Administración, acredite fehacientemente la propiedad de los bienes antes de haberse trabado la medida cautelar.

deberán cancelar los gastos de almacenaje generados hasta la fecha de entrega así como las costas, según corresponda.

Finalmente, es del caso mencionar que, si el embargo ha sido trabado indebidamente por hecho imputable al deudor tributario, la Administración Tributaria tendrá expedito su derecho a demandar la indemnización a que hubiera lugar en la vía correspondiente, de acuerdo con la legislación común.

**CONCLUSIONES:**

1. La Administración Tributaria no puede exigir el pago de los gastos administrativos al tercero propietario de los bienes sobre los cuales ha recaído la medida de embargo, toda vez que éste no tiene la calidad de ejecutado dentro del Procedimiento de Cobranza Coactiva.
2. Asimismo, si la medida de embargo ha sido trabada de modo indebido, carecerá de efecto alguno y no será posible que la Administración Tributaria solicite al ejecutado el pago de los gastos administrativos en los que hubiera incurrido al adoptar dicha medida cautelar, sin perjuicio de lo señalado en el inciso b) del artículo 121º- A del TUO del Código Tributario.



Lima, 05 ABR. 2005  
*Clara Urteaga*  
CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

jdr  
A0758-D4  
CODIGO TRIBUTARIO - COBRANZA COACTIVA - EMBARGO EN FORMA DE DEPÓSITO CON EXTRACCIÓN.  
INTENDENCIA REGIONAL TACNA - MEMORANDUM N° 154-2004-SUNAT/2P0400.

