



INFORME N.º 176-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si para efecto de trabar un embargo en forma de retención sobre los honorarios profesionales obtenidos por la locación de servicios prestados por sujetos afectos al impuesto a la renta de cuarta categoría, depositados en cuentas bancarias, el Ejecutor Coactivo debe respetar el límite de inembargabilidad establecido por el numeral 6 del artículo 648º del Código Procesal Civil.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 216-2004/SUNAT, publicada el 25.9.2004 y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por Resolución Ministerial N.º 010-93-JUS, publicado el 22.4.1993 y normas modificatorias (en adelante, CPC).
- Código Civil, promulgado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido por el artículo 118º del TUO del Código Tributario, el Ejecutor Coactivo, dentro del procedimiento de cobranza coactiva, podrá ordenar, entre otras medidas cautelares, la de embargo en forma de retención, la cual recae sobre los bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como sobre los derechos de crédito de los cuales el deudor tributario sea titular, que se encuentren en poder de terceros.

Dicha medida se mantendrá por el monto que el Ejecutor Coactivo ordenó retener al tercero y hasta su entrega a la Administración Tributaria; siendo que en caso el embargo no cubra la deuda, podrá comprender nuevas cuentas, depósitos, custodia u otros de propiedad del ejecutado.

Por su parte, el inciso h) del numeral 1 del artículo 20º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva dispone que el deudor tributario al que se le hubiere trabado un embargo en forma de retención, podrá solicitar al Ejecutor que

dicho embargo no le impida el cumplimiento de las obligaciones legales de naturaleza tributaria, laboral o alimenticia a su cargo y de los pagos necesarios para el funcionamiento del negocio; debiendo, para el efecto, acreditar los aspectos detallados en dicho inciso, quedando a criterio del Ejecutor aceptar la solicitud, y de hacerlo podrá ordenar que se reduzca el monto de la retención que el tercero esté por entregar o reducir los montos que se retengan con posterioridad.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, el Ejecutor Coactivo se encuentra facultado a trabar embargo en forma de retención por el monto que cubra la deuda tributaria que sea exigible coactivamente, habiéndose otorgado al ejecutado la posibilidad de que pueda solicitarle que dicho embargo no le impida el cumplimiento de las obligaciones legales de naturaleza tributaria, laboral o alimenticia a su cargo y de los pagos necesarios para el funcionamiento del negocio.

Así pues, en principio, si la deuda tributaria exigible coactivamente fuese mayor a los depósitos en cuentas bancarias que tuviere el deudor tributario a quien se le hubiere iniciado un procedimiento de cobranza coactiva, el Ejecutor Coactivo podría trabar un embargo en forma de retención por la totalidad de tales depósitos, con la salvedad que aquel pueda solicitar, de encontrarse en los supuestos señalados en el párrafo anterior, la reducción del monto de la retención.

2. Ahora bien, se debe tomar en cuenta que en cuanto a las remuneraciones y pensiones recibidas por los deudores tributarios que pudieran estar depositadas en cuentas bancarias, ni el TUO del Código Tributario ni el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva han establecido un límite de inembargabilidad respecto de estas.

Sin embargo, el numeral 6 del artículo 648° del CPC⁽¹⁾ dispone que son inembargables las remuneraciones y pensiones, cuando no excedan de cinco Unidades de Referencia Procesal, siendo embargable el exceso hasta una tercera parte.

En ese sentido, tratándose de remuneraciones que se encuentren depositadas en cuentas bancarias, el Ejecutor Coactivo no podrá trabar embargo en forma de retención cuando estas no excedan de cinco Unidades de Referencia Procesal; y en caso excedan dicho límite, tal embargo sólo podrá ser efectuado sobre la tercera parte del referido exceso.

Siendo ello así, para efecto de determinar si resulta aplicable el citado límite tratándose de los ingresos obtenidos por los servicios prestados por sujetos

¹ Norma que resulta aplicable de conformidad con lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, según el cual, en lo no previsto por dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

afectos al impuesto a la renta de cuarta categoría, depositados en cuentas bancarias, se debe establecer si tales ingresos califican como “remuneración” en los términos de la legislación civil, al haber sido el CPC el que ha previsto dicho límite.

Al respecto, cabe indicar que el artículo 1755° del Código Civil establece que por el contrato de prestación de servicios se conviene que estos o su resultado sean proporcionados por el prestador al comitente.

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 1756° y 1757° del citado Código, son modalidades de la prestación de servicios la locación de servicios, el contrato de obra, el mandato, el depósito, el secuestro y los contratos innominados de doy para que hagas y hago para que des.

Por su parte, el artículo 1759° del referido dispositivo señala que cuando el servicio sea “remunerado”, la retribución se pagará después de prestado el servicio o aceptado su resultado, salvo cuando por convenio, por la naturaleza del contrato, o por la costumbre, deba pagarse por adelantado o periódicamente.

A su vez, el numeral 3 del artículo 2001° del mismo Código dispone que la acción para el pago de “remuneraciones” por servicios prestados como consecuencia de vínculo no laboral, prescribe a los tres años.

Como se puede apreciar, en materia civil, las contraprestaciones recibidas por los contratos de prestación de servicios que correspondan a alguna de las modalidades señaladas líneas arriba, son denominadas remuneraciones⁽²⁾, por lo que resultará aplicable a estas el límite de inembargabilidad dispuesto por el numeral 6 del artículo 648° del CPC.

3. En consecuencia, para efecto de trabar un embargo en forma de retención sobre los honorarios profesionales obtenidos por la locación de servicios prestados por sujetos afectos al impuesto a la renta de cuarta categoría, que se encuentren depositados en cuentas bancarias, el Ejecutor Coactivo deberá respetar el límite de inembargabilidad establecido por el numeral 6 del artículo 648° del CPC.

Adicionalmente, es del caso indicar que en el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en la sentencia de fecha 4.6.2015 recaída en el Expediente N.º 00645-2013-PA/TC⁽³⁾, así como el Tribunal Fiscal en reiteradas resoluciones⁽⁴⁾.

² Según el Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española, “remuneración” es aquello que se da o sirve para remunerar, y “remunerar” es retribuir, recompensar o pagar.

³ Emitida en el recurso de amparo interpuesto contra el auxiliar, ejecutor coactivo y la Intendencia Regional Lima de la SUNAT con el objeto de que se declare inaplicable la medida cautelar de embargo en forma de retención.

⁴ Tales como las Resoluciones N.os 03420-Q-2015, 04229-Q-2015, 04724-Q-2015 y 04816-Q-2015.

CONCLUSIÓN:

Para efecto de trabar un embargo en forma de retención sobre los honorarios profesionales obtenidos por la locación de servicios prestados por sujetos afectos al impuesto a la renta de cuarta categoría, depositados en cuentas bancarias, el Ejecutor Coactivo deberá respetar el límite de inembargabilidad establecido por el numeral 6 del artículo 648° del CPC.

Lima, 07 NOV 2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

nmc
CT0 544-2016
CÓDIGO TRIBUTARIO: Embargo de rentas provenientes de cuarta categoría.