

## INFORME N° 46 -2018-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se formula una consulta referida a la aplicación supletoria de los supuestos de pérdida de fraccionamiento establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, a los fraccionamientos y/o aplazamientos otorgados en virtud del artículo 36° del Código Tributario sobre deudas aduaneras.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009- EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y sus normas modificatorias, en adelante TUO de la LPAG.
- Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT, Nuevo Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria por Tributos Internos, en adelante Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos.
- Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, Establecen facilidades para los deudores tributarios de las zonas declaradas en estado de emergencia por los desastres naturales ocurridos desde enero 2017, en adelante Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00899-1999/SUNAT/A, Procedimiento Específico RECA-PE.02.03, Fraccionamiento y/o Aplazamiento Art.36° Código Tributario, Versión 2, en adelante Procedimiento RECA-PE.02.03.

### III. ANÁLISIS:

¿Procede legalmente aplicar los supuestos de pérdida establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT a los fraccionamientos y/o aplazamientos regulados por el artículo 36° del Código Tributario, concedidos al amparo del Procedimiento RECA-PE.02.03 sobre deudas aduaneras?

El marco normativo vigente 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 a la letra 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 aquella establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, y con los siguientes requisitos:**

- a) 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
- b) 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 (...)

**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)

Es así, que la SUNAT ha aprobado mediante la Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT y la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00899-1999/SUNAT/A, el Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos y el Procedimiento RECA-PE.02.03, a través de los cuales se regulan, por separado, las condiciones para el otorgamiento del mencionado fraccionamiento y sus causales de pérdida según se trate de deuda tributaria interna o deudas triburario-aduanera respectivamente.



De acuerdo con el marco legal expuesto, resulta claro que el otorgamiento del beneficio tributario de fraccionamiento y/o aplazamiento por la SUNAT en virtud del artículo 36° del Código Tributario, se rige de manera especial por sus respectivos reglamentos dependiendo del origen de la deuda (aduanera o de tributos internos), significando ello, en principio, que se aplica el mismo criterio respecto de los supuestos de pérdida del beneficio; es decir, el fraccionamiento de deuda aduanera se pierde por los supuestos establecidos en su propio reglamento y lo propio ocurre en el caso de la deuda de tributos internos.

En cuanto a las causales de pérdida del fraccionamiento en cuestión, los mencionados dispositivos establecen lo siguiente:

**CAUSALES PERDIDA FRACCIONAMIENTO ART. 36° C.T.**

DEUDA DE TRIBUTOS INTERNOS		DEUDA ADUANERA	
Literal	Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos Art. 21°	Literal	Procedimiento RECA-PE.02.03 Numeral 1) literal C) Sección VII
a)	<p><i>Tratándose de fraccionamiento, cuando adeude el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas.</i></p> <p><i>También se pierde el fraccionamiento cuando no cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.</i></p>	a)	<p><i>Cuando no pague oportunamente dos (02) cuotas consecutivas. 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.</i></p>
b)	<p><i>Tratándose solo de aplazamiento, cuando no cumpla con pagar el íntegro de la deuda tributaria aplazada y el interés correspondiente al vencimiento del plazo concedido.</i></p>	e)	<p><i>Cuando se haya vencido el plazo del aplazamiento concedido y el deudor no cumpla con pagar oportunamente el íntegro del interés generado durante el aplazamiento en la primera cuota.</i></p>
c)	<p><i>Tratándose de aplazamiento y fraccionamiento, se pierde:</i></p> <p><i>c.1) Ambos, cuando el deudor no pague el íntegro del interés del aplazamiento hasta la fecha de su vencimiento.</i></p> <p><i>c.2) El fraccionamiento cuando no cancele la cuota de acogimiento de acuerdo a lo señalado en el literal b) del artículo 9° o si habiendo cumplido con pagar la cuota de acogimiento y el íntegro del interés del aplazamiento, se adeudara el íntegro de dos (2) cuotas consecutivas o cuando no se cumpla con pagar el íntegro de la última cuota dentro del plazo establecido para su vencimiento.</i></p>		
d)	<p><i>Cuando no cumpla con mantener las garantías otorgadas a favor de la SUNAT u otorgarlas en los casos a que se refiere el numeral 13.5. del artículo 13° y el numeral 14.4. del artículo 14°, así como renovarlas en los casos previstos por el presente reglamento.</i></p>	b)	<p><i>Cuando los bienes constituidos en garantía resulten afectados con gravámenes judiciales o extrajudiciales de carácter definitivo e inscribibles; o cuando sufran destrucción o deterioro considerable que disminuya el valor de la garantía, salvo que se sustituyan por otra garantía en un plazo igual al previsto para su presentación inicial.</i></p>
		c)	<p><i>Cuando no se presente o renueve ante ADUANAS la Carta Fianza, Póliza de Caucción o Certificado Bancario en Moneda Extranjera hasta la misma fecha de su vencimiento.</i></p>
		d)	<p><i>Cuando la Póliza de Seguro de la Prenda quede sin efecto o no se renueve hasta la fecha de su vencimiento por cualquier causa.</i></p>
<p><i>La pérdida es determinada en base a las causales previstas en el reglamento vigente al momento de la emisión de la resolución que declare la misma."</i></p>			



Ahora, mediante Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT y teniendo en consideración que debido al estado de emergencia por desastres naturales de ciertas zonas del país, declarados mediante decretos supremos publicados desde el 1 de enero hasta el 7 de abril de 2017, la SUNAT con Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT otorgó a los deudores tributarios domiciliados en dichas zonas<sup>1</sup> facilidades excepcionales para el cumplimiento de obligaciones tributarias.

Entre dichas facilidades, en el artículo 11° se contempla la referida al aplazamiento y/o fraccionamiento o refinanciamiento de la deuda tributaria por tributos internos, específicamente respecto a los supuestos de pérdida del beneficio concedido hasta la fecha de entrada en vigencia de la citada resolución y cuya resolución de declaración de pérdida no hubiera sido notificada, los cuales deben ser aplicados en reemplazo de los supuestos previstos en el antes citado artículo 21° del Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos<sup>2</sup>.

Teniendo en cuenta que el artículo 11° de la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT se refiere expresamente a las deudas tributarias generadas por tributos internos, y siendo que no se ha emitido similar dispositivo que se ocupe de manera expresa de los fraccionamientos por deudas tributario-aduaneras que mantengan los contribuyentes que se encuentran dentro de los alcances de la citada Resolución, se consulta si les resultan supletoriamente aplicables sus alcances y por tanto los supuestos especiales de **pérdida** de fraccionamiento en ella contemplados.

Al respecto es necesario advertir, que mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00172-2014-SUNAT/300000, se dispuso modificar el

<sup>1</sup> Con excepción de los que pertenezcan al directorio de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales.

<sup>2</sup> Artículo 11. DE LA PÉRDIDA DEL APLAZAMIENTO Y/O FRACCIONAMIENTO O REFINANCIAMIENTO DE LA DEUDA TRIBUTARIA POR TRIBUTOS INTERNOS

Los deudores tributarios a que se refiere el artículo 3 pierden el aplazamiento y/o fraccionamiento o refinanciamiento de la deuda tributaria por tributos internos concedidos hasta la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución, respecto de los cuales la SUNAT no hubiera notificado hasta dicha fecha la resolución que declara su pérdida, en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Tratándose del fraccionamiento:

- Cuando adeude el íntegro de cinco (5) cuotas consecutivas.

- 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 que declaró en estado de emergencia por desastre la zona en que el deudor tributario tenía su domicilio fiscal a dicha fecha y el último día calendario del mes de mayo de 2017, pierde el fraccionamiento cuando no pague dicha cuota hasta el último día hábil del mes de junio de 2017.

b) Tratándose solo de aplazamiento: cuando no se cumpla con pagar el íntegro de la deuda tributaria aplazada y el interés correspondiente hasta el último día hábil del mes de junio de 2017, siempre que la fecha de vencimiento del plazo de aplazamiento se encuentre comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo que declaró en estado de emergencia por desastre la zona en que el deudor tributario tenía su domicilio fiscal y el último día calendario del mes de mayo de 2017.

c) Tratándose de aplazamiento con fraccionamiento:

i) Ambos, cuando no cumpla con pagar el íntegro del interés del aplazamiento hasta el último día hábil del mes de junio de 2017, siempre que la fecha de vencimiento para pagar dicho interés, se encuentre comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo que declaró en estado de emergencia por desastre la zona en que el deudor tributario tenía su domicilio fiscal y el último día calendario del mes de mayo de 2017.

ii) El fraccionamiento:

- Cuando no cancele la cuota de acogimiento hasta el último día hábil del mes de junio de 2017, siempre que la fecha de vencimiento para pagar la cuota de acogimiento, se encuentre comprendida entre la fecha de publicación del decreto supremo que declaró en estado de emergencia por desastre la zona en que el deudor tributario tenía su domicilio fiscal y el último día calendario del mes de mayo de 2017.

- Cuando habiendo pagado la cuota de acogimiento y el interés del aplazamiento, adeude el íntegro de cinco (5) cuotas consecutivas del fraccionamiento.

- 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 que declaró en estado de emergencia por desastre la zona en que el deudor tributario tenía su domicilio fiscal y el último día calendario del mes de mayo de 2017, pierde el fraccionamiento cuando no pague dicha cuota hasta el último día hábil del mes de junio de 2017.

Los citados supuestos se deben aplicar en reemplazo de los previstos en los literales a), b) y c) de los artículos 21° del Reglamento de aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria por tributos internos aprobados por la Resolución de Superintendencia N.° 161-2015/SUNAT y normas modificatorias y de la Resolución de Superintendencia N.° 190-2015/SUNAT y normas modificatorias.



Procedimiento RECA-PE.02.03 para incorporar en el numeral 17 de la Sección VI la posibilidad de la aplicación supletoria del Reglamento de Tributos Internos, en los siguientes términos:

*"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." (Énfasis añadido)*

En ese orden de ideas, las disposiciones referidas a los supuestos de pérdida de fraccionamiento y/o aplazamiento previstos en el Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos podrían resultar aplicables en casos de fraccionamiento de deudas aduaneras, en la medida que lo regulado en ellas no se encuentre previsto en el Procedimiento RECA-PE.02.03, entendiéndose además que por su naturaleza y la materia sea pertinente al caso.

Cabe señalar, que las modificaciones dispuestas por el artículo 11° de la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT a los supuestos de pérdida del beneficio, son aplicables sólo a las situaciones especiales previstas en dicho dispositivo, suponiendo para dichos casos el reemplazo de las causales previstas en el artículo 21° del Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos, creándose así de cierta forma supuestos de pérdida adicionales a los previstos originalmente<sup>3</sup>, los cuales no se encuentran previstos en el Procedimiento RECA-PE.02.03.

Por lo tanto, al no estar previsto en la norma aduanera el tratamiento temporal de los casos de pérdida de fraccionamiento y/o aplazamiento por estados de emergencia debido a desastres naturales, debe entenderse que las regulaciones del Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos, incorporadas en este caso con carácter temporal, pueden resultar de aplicación supletoria en cuanto sea pertinente por la materia, sujeto siempre al cumplimiento de los supuestos de excepcionalidad previstos en la norma que les da origen.

#### IV. CONCLUSION:

Por lo expuesto, se concluye que las regulaciones del Reglamento de Fraccionamiento de Tributos Internos, incorporadas en este caso con carácter temporal en la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, pueden resultar de aplicación supletoria en cuanto sea pertinente por la materia, sujeto siempre al cumplimiento de los supuestos de excepcionalidad previstos en la norma que les da origen.

Callao, 22 FEB. 2018



**FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ**  
Intendente Nacional Jurídica Aduanera (e)

FNM/jtg  
CA0486-2017

<sup>3</sup> En el resto del país, no declarado en emergencia por desastre natural mediante decreto supremo en el período 1 de enero hasta el 7 de abril de 2017, la pérdida del beneficio de fraccionamiento se sujeta a las regulaciones originales.

Cargo

<b>SUNAT</b> SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS INTENDENCIA NACIONAL DE CONTROL ADUANERO		
23 FEB. 2018		
<b>RECIBIDO</b>		
Reg. N°	Hora	Firma
	11:00	

MEMORÁNDUM N° 77 -2018-SUNAT/340000

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

DE : **FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero (e)

ASUNTO : Aplicación supletoria de las causales de pérdida de fraccionamiento previstas en la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT.

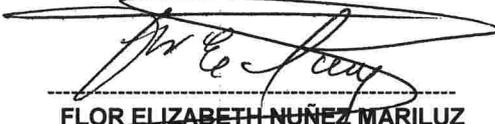
REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00008-2017-323200

FECHA : Callao, **22 FEB. 2018**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formula consulta referida a la aplicación supletoria de los supuestos de pérdida de fraccionamiento establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, a los fraccionamientos y/o aplazamientos de deudas aduaneras regulados por el Procedimiento Específico RECA-PE.02.03.

Al respecto, adjunto al presente se remite el Informe N° 46 -2018-SUNAT-340000 que absuelve las consultas formuladas, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,

  
-----  
**FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ**  
Intendente Nacional Jurídica Aduanera (e)

CA0486-2017  
FNM/jtg