

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2008-21

TEMA : DETERMINAR SI LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SE ENCUENTRA FACULTADA A REGISTRAR O MANTENER REGISTRADA EN LAS CENTRALES DE RIESGO LA DEUDA TRIBUTARIA CUANDO ÉSTA TENGA LA CONDICIÓN DE EXIGIBLE COACTIVAMENTE, NO OBSTANTE QUE NO SE ENCUENTRE EN UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA

FECHA : 17 de julio de 2008  
HORA : 12:45 horas  
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : Ana María Cogorno P. Rosa Barrantes T. Licette Zúñiga D.  
Marina Zelaya V. Renée Espinoza B. Caridad Guarniz C.  
Mariella Casalino M. Raúl Queuña D. Cristina Huertas L.  
Ada Flores T. Gabriela Márquez P. Sergio Ezeta C.  
Marco Huamán S. Elizabeth Winstanley P. José Martel S.  
Doris Muñoz G. Silvia León P. Carlos Moreano V.  
Zoraida Olano S.

NO ASISTENTES : Lourdes Chau Q.: (Vacaciones: en el momento de la suscripción).  
Juana Pinto de Aliaga: (Descanso Médico: en el momento de la suscripción)

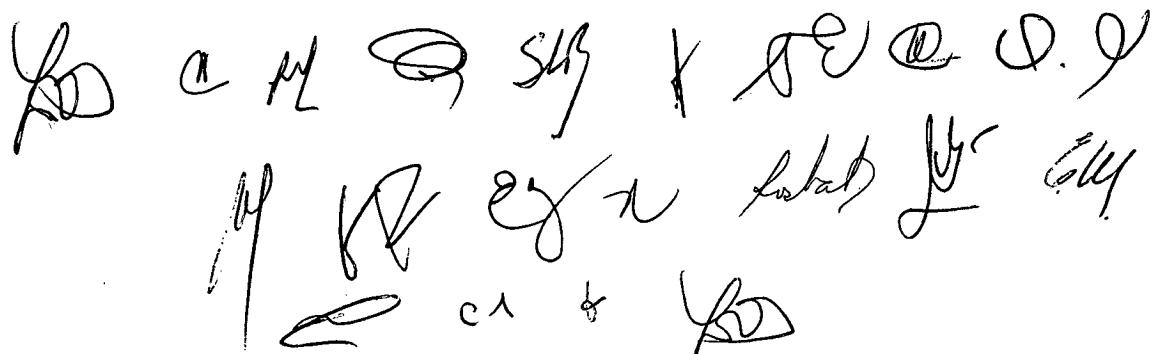
I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"La Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, no obstante que aún no se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva o éste haya sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza"*



## TEMA:

**DETERMINAR SI LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SE ENCUENTRA FACULTADA A REGISTRAR O MANTENER REGISTRADA EN LAS CENTRALES DE RIESGO LA DEUDA TRIBUTARIA CUANDO ÉSTA TENGА LA CONDICIÓN DE EXIGIBLE COACTIVAMENTE, NO OBSTANTE QUE NO SE ENCUENTRE EN UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA**

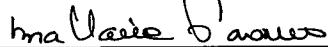
	PROUESTA 1	PROUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.
			<b>PROUESTA 2</b>
			El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.
			<b>PROUESTA 1</b>
			El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el plazo de siete (7) días hábiles a que se refiere el artículo 117º del Código Tributario y el artículo 29º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, siempre que dicho procedimiento no haya sido suspendido o dejado sin efecto.
<b>Vocales</b>			
Dra. Olano	X		X
Dra. Cogorno	X		X
Dra. Barrantes	X		X
Dra. Zuñiga	X		X
Dra. Zelaya		X	X
Dra. Espinoza		X	X
Dra. Guarniz	X		X
Dra. Casalino		X	X
Dr. Queuña		X	X
Dra. Huertas	X		X
Dra. Flores	X		X
Dra. Márquez	X		X
Dra. Pinto	X		X
Dra. Chau	X		X
Dr. Ezeta	X		X
Dra. Muñoz	X		X
Dra. León			X
Dr. Moreano			X
Dr. Huamán			X
Dra. Winstanley			X
Dr. Martel			X
<b>Total</b>	12	9	21

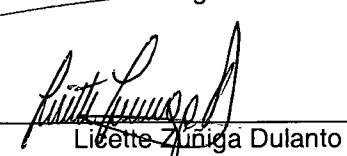
*Se acuerda que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.*

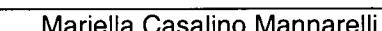
### III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

  
Ana María Cogorno Prestinoni

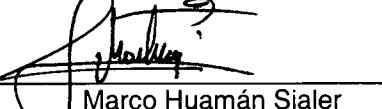
  
Lieette Zúñiga Dulanto

  
Mariella Casalino Mannarelli

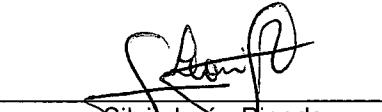
  
Cristina Huertas Lizarzaburu

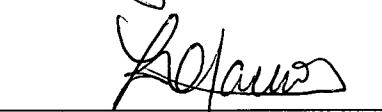
  
Gabriela Márquez Pacheco

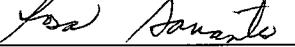
Lourdes Chau Quispe  
18 / 07 / 2008

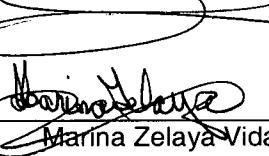
  
Marco Huamán Sialer

  
José Martel Sánchez

  
Silvia León Pinedo

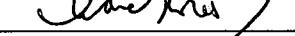
  
Zoraida Olano Silva

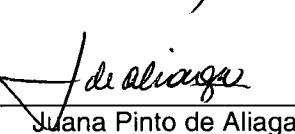
  
Rosa Barrantes Takata

  
Marina Zelaya Vidal

  
Caridad Guarníz Cabell

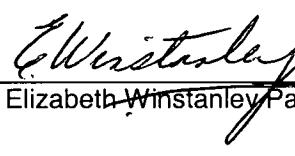
  
Raúl Queuña Díaz

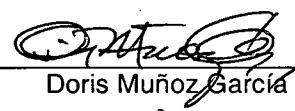
  
Ada Flores Talavera

  
Juana Pinto de Aliaga

21 / 07 / 08

  
Sergio Ezeta Carpio

  
Elizabeth Winstanley Patio

  
Doris Muñoz García

  
Carlos Moreano Valdivia

## INFORME

**TEMA: DETERMINAR SI LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SE ENCUENTRA FACULTADA A REGISTRAR O MANTENER REGISTRADA EN LAS CENTRALES DE RIESGO LA DEUDA TRIBUTARIA CUANDO ÉSTA TENGA LA CONDICIÓN DE EXIGIBLE COACTIVAMENTE, NO OBSTANTE QUE NO SE ENCUENTRE EN UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA.**

### **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:**

Mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 2632-2-2005, publicada el 8 de junio de 2005, se estableció como precedente de observancia obligatoria que este Tribunal es competente para conocer la queja mediante la cual el deudor tributario cuestiona las actuaciones de la Administración Tributaria por las cuales pretende registrar o ha registrado en las centrales de riesgo información sobre su deuda tributaria.

En ese sentido, es necesario dilucidar si la Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar o mantener registradas en las centrales de riesgo las deudas exigibles coactivamente, no obstante que aún no se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva o que dicho procedimiento haya sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza.

### **2. ANTECEDENTES:**

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

### **3. PROPUESTAS**

#### **PROPIUESTA 1**

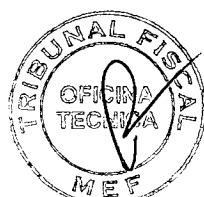
##### **DESCRIPCIÓN**

La Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, no obstante que aún no se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva o éste haya sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza.

##### **FUNDAMENTO**

Mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 2632-2-2005, publicada el 8 de junio de 2005, se estableció como precedente de observancia obligatoria que este Tribunal es competente para conocer la queja mediante la cual el deudor tributario cuestiona las actuaciones de la Administración Tributaria por las cuales pretende registrar o ha registrado en las centrales de riesgo información sobre su deuda tributaria.

En cuanto a la facultad de la Administración para registrar la mencionada deuda en las centrales de riesgo, el primer párrafo del artículo 85º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que tiene carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros.



Asimismo el numeral 1) del cuarto párrafo del artículo 85º dispone que no se puede incluir dentro de la reserva tributaria la publicación que realice la Administración Tributaria de los contribuyentes y/o responsables, sus representantes legales, así como los tributos determinados por los citados contribuyentes y/o responsables, los montos pagados, las deudas tributarias materia de fraccionamiento y/o aplazamiento, y su deuda exigible, entendiéndose por esta última, aquella a la que se refiere el artículo 115º del mismo Código, y que la publicación podrá incluir el nombre comercial del contribuyente y/o responsable, si lo tuviera.

Por su parte el artículo 115º del mencionado Código, señala que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, y que a este fin se considera deuda exigible:

- a) La establecida mediante resolución de determinación o de multa o la contenida en la resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento.
- b) La establecida mediante resolución de determinación o de multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la carta fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el artículo 137º.
- c) La establecida por resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la carta fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el artículo 146º, o la establecida por resolución del Tribunal Fiscal.
- d) La que conste en orden de pago notificada conforme a ley.
- e) 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.

También es deuda exigible coactivamente, los gastos incurridos en las medidas cautelares previas tratabadas al amparo de lo dispuesto por los artículos 56º al 58º del Código, siempre que se hubiera iniciado el procedimiento de cobranza coactiva conforme con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 117º, respecto de la deuda tributaria comprendida en las mencionadas medidas.

Para el cobro de las costas se requiere que éstas se encuentren fijadas en el arancel de costas del procedimiento de cobranza coactiva que se apruebe mediante resolución de la Administración Tributaria; mientras que para el cobro de los gastos se requiere que éstos se encuentren sustentados con la documentación correspondiente. Cualquier pago indebido o en exceso de ambos conceptos será devuelto por la Administración Tributaria.

Tratándose de deudas tributarias de los gobiernos locales, el artículo 25º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificada por Ley N° 28165, prevé que se considera deuda exigible:

- a) La establecida mediante resolución de determinación o de multa, emitida por la entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley.
- b) La establecida por resolución debidamente notificada y no apelada en el plazo de ley, o por resolución del Tribunal Fiscal.



- c) Aquella constituida por las cuotas de amortización de la deuda tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamiento pendientes de pago, cuando se incumplan las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, siempre y cuando se haya cumplido con notificar al deudor la resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento y no se hubiera interpuesto recurso impugnatorio dentro del plazo de ley, y,
- d) La que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Código Tributario.

Asimismo, serán exigibles en el mismo procedimiento las costas y los gastos en que la entidad hubiera incurrido con motivo de la cobranza coactiva de las deudas tributarias.

Conforme se aprecia de lo expuesto, de acuerdo con lo establecido por el artículo 85º del Código Tributario, la Administración Tributaria se encuentra facultada a publicar las deudas tributarias que tengan la condición de exigibles, entendiéndose por éstas aquellas que sean exigibles coactivamente, siendo que en dicha publicación podrá incluirse el nombre comercial del contribuyente y/o responsable, si lo tuviera.

De ello se colige que la Administración Tributaria tiene la facultad de publicar las deudas tributarias de los contribuyentes a partir del momento en que éstas tengan la calidad de exigibles coactivamente y mientras mantengan dicha calidad, por lo que no existe vacío normativo en relación a cuándo se debe efectuar tal publicación, no procediendo efectuar integración normativa alguna.

Al respecto, el artículo 115º del Código Tributario y el artículo 25º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, establecen cuándo la deuda tributaria debe ser considerada exigible coactivamente, sin supeditar dicho efecto a que se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva, salvo, como es claro, tratándose de las costas y gastos originados en el procedimiento de cobranza coactiva.

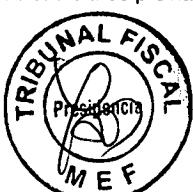
Si bien la publicación en las centrales de riesgo de las deudas a cargo de los deudores tributarios implica una medida destinada a coaccionar al contribuyente a efectuar el pago, no constituye una medida que deba necesariamente adoptarse dentro de un procedimiento de cobranza coactiva, puesto que ello sólo se prevé respecto de las medidas cautelares establecidas en el artículo 118º del Código Tributario y en el artículo 13º de la Ley Nº 26979, modificado por la Ley Nº 28165<sup>1</sup>, cuya naturaleza difiere de la primera, puesto que estas últimas se encuentran referidas a la traba de embargos destinados a la ejecución con el fin de satisfacer la deuda impaga.

Cabe mencionar que la calificación de una deuda como exigible no es facultad exclusiva del ejecutor coactivo, pues si bien éste no sólo se encuentra facultado sino obligado a verificar la exigibilidad de la deuda antes de iniciar el procedimiento de cobranza coactiva, es la propia entidad administradora quien previamente debe efectuar tal calificación a fin de remitir al ejecutor coactivo la documentación pertinente para el inicio del procedimiento de cobranza coactiva.

En ese sentido, cabe concluir que la Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria que sea exigible coactivamente, para lo cual no requiere que respecto de dicha deuda se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva, incluso podrá

---

<sup>1</sup> Con excepción de las medidas cautelares previas establecidas en los artículos 56º y 58º del Código Tributario.



mantener dicho registro si el procedimiento ha sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza<sup>2</sup>.

## PROUESTA 2

### DESCRIPCIÓN

El ejecutor coactivo de la Administración Tributaria se encuentra facultado a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, solo cuando se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva y después de transcurrido el plazo de siete (7) días hábiles a que se refiere el artículo 117º del Código Tributario y el artículo 29º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, siempre que dicho procedimiento no haya sido suspendido o dejado sin efecto.

### FUNDAMENTO

El numeral 5) del artículo 2º de la Constitución establece que:

*"Toda persona tiene derecho:*

(...)

*"A solicitar sin expresión de causa la información que requiera y a recibirla de cualquier entidad pública, en el plazo legal, con el costo que suponga el pedido. Se exceptúan las informaciones que afectan la intimidad personal y las que expresamente se excluyan por ley o por razones de seguridad nacional.*

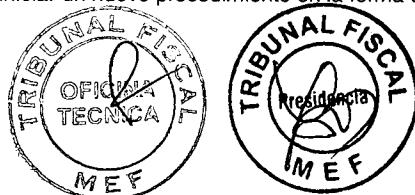
*El secreto bancario y reserva tributaria pueden levantarse a pedido del Juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del Congreso con arreglo a ley y siempre que se refieran al caso investigado."*

Por su parte, el primer párrafo del artículo 85º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establece que tendrá carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias a que se refiere el artículo 192º del mismo Código.

A su vez, el cuarto párrafo del mismo artículo, cuando se refiere a las excepciones de la reserva tributaria, señala que:

*"Adicionalmente, a juicio del jefe del órgano administrador de tributos, la Administración Tributaria, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, podrá incluir dentro de la reserva tributaria determinados datos que el sujeto obligado a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) proporcione a la Administración Tributaria a efecto que se le otorgue dicho número, y en general, cualquier otra información que obtenga de dicho*

<sup>2</sup> A título ilustrativo, cabe precisar que dicha situación no conlleva a la inexigibilidad de la deuda que es objeto de cobranza, pues la calidad de exigible de la deuda depende de que se cumplan las condiciones establecidas por los artículos 115º del Código Tributario y 25º de la Ley N° 26979. En ese sentido, la Administración estará facultada para iniciar un nuevo procedimiento en la forma establecida por ley, a fin de lograr el pago de la deuda.



*sujeto o de terceros. En virtud a dicha facultad no podrá incluirse dentro de la reserva tributaria:*

1. *La publicación que realice la Administración Tributaria de los contribuyentes y/o responsables, sus representantes legales, así como los tributos determinados por los citados contribuyentes y/o responsables, los montos pagados, las deudas tributarias materia de fraccionamiento y/o aplazamiento, y su deuda exigible, entendiéndose por esta última, aquélla a la que se refiere el Artículo 115º. La publicación podrá incluir el nombre comercial del contribuyente y/o responsable, si lo tuviera."*

Según lo dispuesto por el artículo 92º del Código Tributario los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a la confidencialidad de la información proporcionada a la Administración Tributaria en los términos señalados en el artículo 85º del Código Tributario.

De conformidad con la normativa glosada, la información que proporcionan los contribuyentes a la Administración Tributaria debe ser confidencial, constituyendo este un derecho que debe ser garantizado por el Estado. Por ello el artículo 85º del Código Tributario, cuando se refiere al principio de reserva tributaria, alude a una garantía del contribuyente por la cual la Administración Tributaria debe reservar cierta información relacionada a su situación tributaria y que sólo podrá ser utilizada para la gestión del ente fiscal y no por terceros en perjuicio del contribuyente.

Por ello, la reserva tributaria "... resulta una institución en virtud de la cual la autoridad tributaria que intervenga en los diversos trámites relativos a la labor de investigación y fiscalización debe guardar absoluta reserva en lo relativo a las infracciones, declaraciones y datos que obtenga, tanto de los contribuyentes como de los terceros"<sup>3</sup>.

Dado que la reserva tributaria corresponde a uno de los derechos fundamentales de la persona humana, reconocido constitucionalmente, los supuestos legales de excepción a ese principio deben ser interpretados restrictivamente.

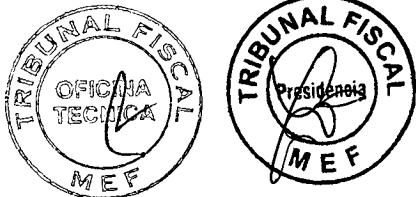
El artículo 85º del Código Tributario establece como una de esas excepciones la publicación que realice la Administración Tributaria de aquella deuda que califique como exigible en los términos del artículo 115º del citado Código<sup>4</sup>, el cual contempla taxativamente aquellos supuestos de deuda exigible y que pueden dar lugar al inicio del procedimiento de cobranza coactiva, siendo que una modalidad de dicha publicación es el registro de tales deudas en las denominadas centrales de riesgo.

En ese sentido, el artículo 115º del citado Código señala que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible:

- a) La establecida mediante resolución de determinación o de multa o la contenida en la resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento.

---

<sup>3</sup> Al respecto, véase: IANNAcone SILVA, F., *Comentarios al Código Tributario*, Grijley, 2001, Lima, p. 332.



- b) La establecida mediante resolución de determinación o de multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el artículo 137°.
- c) La establecida por resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 146°, o la establecida por resolución del Tribunal fiscal.
- d) La que conste en orden de pago notificada conforme a ley.
- e) 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.

También es deuda exigible coactivamente, los gastos incurridos en las medidas cautelares previas tratabadas al amparo de lo dispuesto en los artículos 56° al 58° siempre que se hubiera iniciado el procedimiento de cobranza coactiva conforme con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 117° del mismo Código, respecto de la deuda tributaria comprendida en las mencionadas medidas.

Para el cobro de las costas se requiere que éstas se encuentren fijadas en el arancel de costas del procedimiento de cobranza coactiva que se apruebe mediante resolución de la administración tributaria; mientras que para el cobro de los gastos se requiere que éstos se encuentren sustentados con la documentación correspondiente. Cualquier pago indebido o en exceso de ambos conceptos será devuelto por la Administración Tributaria<sup>5</sup>.

Debe mencionarse que los anotados supuestos de deuda exigible tienen como base que el deudor u obligado ha dado por consentida la deuda o que la haya reconocido, por lo que la actuación administrativa debe garantizar o asegurar que las deudas tributarias que serán llevadas al procedimiento de ejecución forzada sean líquidas y que el deudor tributario tenga cabal conocimiento de su existencia y de su estado insoluto<sup>6</sup>.

Al respecto, se señala que las deudas exigibles, susceptibles de ser llevadas a un procedimiento de cobranza coactiva, son aquellas que constan en actos administrativos que

<sup>5</sup> Tratándose de deudas tributarias de los gobiernos locales, el artículo 25º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificada por Ley N° 28165, prevé que se considera deuda exigible:

- "a) La establecida mediante resolución de determinación o de multa, emitida por la entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley.
- b) La establecida por resolución debidamente notificada y no apelada en el plazo de ley, o por resolución del Tribunal Fiscal.
- c) Aquella constituida por las cuotas de amortización de la deuda tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamiento pendientes de pago, cuando se incumplan las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, siempre y cuando se haya cumplido con notificar al deudor la resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento y no se hubiera interpuesto recurso impugnatorio dentro del plazo de ley, y
- d) La que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Código Tributario.

Asimismo, serán exigibles en el mismo procedimiento las costas y los gastos en que la entidad hubiera incurrido con motivo de la cobranza coactiva de las deudas tributarias."

<sup>6</sup> Al respecto, véase: SOTELO, E., "Algunas Reflexiones Sobre el Procedimiento de Cobranza Coactiva de Tributos" en: *Themis, Revista de Derecho*, N° 34, Pontificia Universidad Católica del Perú, 1996, Lima, pp. 235 y ss.



han quedado consentidos al haber vencido el plazo para su impugnación o constan en actos que constituyen un pronunciamiento en última instancia administrativa<sup>7</sup>.

Ahora bien, el artículo 116° del Código Tributario establece que el ejecutor coactivo ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles a que se refiere el artículo 115° del mismo código<sup>8</sup>, en tanto que el artículo 117° del citado código prevé 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 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<sup>9</sup>.

De igual modo, el artículo 29° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, establece que el procedimiento es iniciado por el ejecutor mediante la notificación al obligado de la resolución de ejecución coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar.

Como se puede apreciar, el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo mediante la emisión y notificación de un acto administrativo coministrador (la resolución de ejecución coactiva) que hace saber al deudor tributario que su deuda, a la cual califica como exigible, procederá a ejecutarse si es que no cumple con satisfacerla dentro de un término corto y perentorio de siete (7) días hábiles, consagrándose mediante dicho acto la calificación de deuda exigible para ser cobrada en la vía coactiva, tomando como premisa que el deudor tributario u obligado ha dado por consentida la deuda o la ha reconocido.

En el derecho comparado dicho acto importa el requerimiento formal, legal y final que hace la Administración Tributaria para que el deudor tributario enderece su conducta hacia el cumplimiento, esta vez inducido, de su obligación tributaria<sup>10</sup>.

Siendo el ejecutor coactivo el responsable del inicio, prosecución y conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, sólo podría afirmarse que una deuda es exigible cuando aquel ha verificado dicha situación –en atención a los supuestos de exigibilidad antes anotados–, y habida cuenta que la resolución de ejecución coactiva es el acto que consagra esa exigibilidad, sólo con su emisión y notificación la Administración podría afirmar que la deuda tributaria califica como tal<sup>11</sup>.

En efecto, en la medida que la publicación de la deuda tributaria se justifica por su carácter de exigible en la vía coactiva, resulta razonable que dicha exigibilidad haya sido verificada rigurosamente por el encargado del procedimiento de cobranza coactiva –verificación que le

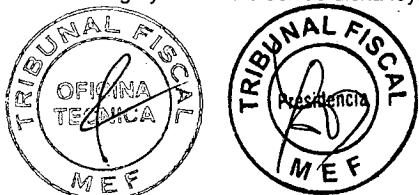
<sup>7</sup> Al respecto, véase: DANOS, J. "El Procedimiento de Cobranza Coactiva como Manifestación de la Potestad de la Administración Pública de Ejecución Forzosa de sus Actos" en: *Themis, Revista de Derecho*, N° 32, Pontificia Universidad Católica del Perú, 1996, Lima, pp. 43 y ss.

<sup>8</sup> El artículo 3° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva establece que "*El Ejecutor Coactivo es el titular del Procedimiento y ejerce, a nombre de la Entidad, las acciones de coerción para el cumplimiento de la Obligación, de acuerdo a lo establecido en esta Ley. Su cargo es indelegable*".

<sup>9</sup> Sin perjuicio de las medidas cautelares previas establecidas en los artículos 56° y 58° del Código Tributario.

<sup>10</sup> Al respecto, véase: SOTELO, E., "Algunas Reflexiones...", pp. 237.

<sup>11</sup> Sin perjuicio que en atención al artículo 119° del Código Tributario y el artículo 31° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, el deudor tributario solicite al ejecutor coactivo la suspensión de dicho procedimiento o que éste sea dejado sin efecto y/o, de ser el caso, formular ante el Tribunal Fiscal el recurso de queja a que se refiere el artículo 155° del anotado Código y el artículo 38° de dicha ley.



corresponde según el numeral 1) del artículo 116º del Código Tributario–, otorgándose con ello garantía y seguridad a los contribuyentes, considerando el perjuicio que les ocasionaría la cobranza de una deuda inexigible y en particular el daño crediticio que les causaría en el mercado si ésta es registrada en una central de riesgo.

Dado que la publicación de una deuda tributaria exigible solo puede entenderse como una medida coercitiva que puede ser adoptada por la Administración a efecto de que el deudor tributario pague dicha deuda, lo que además fundamenta que haya sido incorporada como una excepción al principio de reserva tributaria –tomando en cuenta la naturaleza pública de la misma– su adopción solo puede entenderse en un procedimiento de cobranza coactiva al igual que cualquier otra medida que tenga tal carácter, de conformidad con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 116º del Código Tributario.

En tal sentido, cuando el artículo 85º del Código Tributario faculta a la Administración a hacer publicaciones de deuda exigible, ésta solo puede ser una que es objeto de un procedimiento de cobranza coactiva, siempre que éste no haya sido suspendido o dejado sin efecto en atención a lo dispuesto por el artículo 119º del citado código y el artículo 31º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

Si bien, conforme se señalara precedentemente, la deuda exigible a ser publicada debe estar incursa en un procedimiento de cobranza coactiva, el Código Tributario no ha previsto expresamente a partir de qué momento del mencionado procedimiento puede efectuarse tal publicación, por lo que con el fin de cautelar el derecho de los contribuyentes se considera que ello debe ser establecido aplicando a tal efecto el método de integración analógico como se explicará a continuación<sup>12</sup>.

La publicación de las deudas exigibles de los contribuyentes y en particular el registro que realiza la Administración de tales deudas en las denominadas centrales de riesgo, constituye una medida de coerción para el cobro de la deuda y que afecta la esfera patrimonial del deudor tributario, al igual que una medida de embargo, existiendo semejanza esencial entre ambas<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> Según RUBIO CORREA, la analogía permite la aplicación de la consecuencia de una norma jurídica a un hecho distinto de aquel supuesto de dicha norma, pero que le es semejante en esencia. Dos de los pasos más importantes para la aplicación de la analogía es verificar la semejanza esencial y la *ratio legis*, así como, la no existencia de impedimento o limitación para la aplicación de la analogía. Para efectos de la aplicación de la analogía, y en tanto ésta constituye un método de integración de normas, cabe verificar previamente si nos encontramos ante una laguna jurídica. Al respecto, véase: Rubio Correa, M. *El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho*, Pontificia Universidad Católica del Perú, 2000, Lima, p. 286 y ss. Cabe destacar que si bien la analogía no puede utilizarse respecto de normas de carácter sustantivo, como las que permiten determinar hechos imponibles, exoneraciones o beneficios, entre otros, sí cabe su aplicación en cuanto a normas procedimentales cuando se pretenda cautelar con ella, entre otros, los principios del procedimiento.

<sup>13</sup> De conformidad con el artículo 2º de la Ley N° 27489, Ley que regula las Centrales de Riesgo Privadas de Información de Riesgos y de Protección al Titular de la Información, publicada el 28 de junio de 2001, establece que ellas son las empresas que en locales abiertos al público y en forma habitual recolectan y tratan información de riesgos relacionada con personas naturales o jurídicas, con el propósito de difundir por cualquier medio mecánico o electrónico, de manera gratuita u onerosa, reportes de crédito acerca de éstas. No se consideran centrales de riesgo a las que alude la norma, para efectos de ésta a las entidades de la administración pública que tengan a su cargo registros o bancos de datos que almacenen información con el propósito de darle publicidad con carácter general, sin importar la forma como se haga pública dicha información. La citada ley define a la información de riesgos como aquella relacionada a obligaciones o antecedentes financieros, comerciales, tributarios, laborales, de seguros de una persona natural o jurídica que permita evaluar su solvencia económica vinculada principalmente a su capacidad y trayectoria de endeudamiento y pago.

El artículo 7º de la misma ley, modificada por la Ley N° 27683, prevé que dichas entidades podrán recolectar información de riesgos para sus bancos de datos tanto de fuentes públicas como de fuentes privadas, sin necesidad de contar con la autorización del titular de la información, entendiéndose que la base de datos se conformará con toda la información de riesgo. Asimismo, el artículo 10º de la ley en examen preceptúa que tales entidades no podrán contener en sus bancos de datos ni difundir en sus reportes de crédito, entre otra información, aquella que viole el secreto bancario o la reserva tributaria.



En tal sentido, dado que el artículo 116º del Código Tributario establece que el ejecutor coactivo ejerce las acciones de coerción para la cobranza de las deudas exigibles a que se refiere el artículo 115º de la citada norma, y que su artículo 117º otorga al ejecutado un plazo perentorio de siete (7) días hábiles computados después de notificada la resolución de ejecución coactiva y antes del cual no procede dictar medidas cautelares (o iniciar la ejecución forzada de aquellas que ya se hubieran dictado), el registro de las deudas exigibles en las centrales de riesgo sólo puede ser adoptado igualmente después de transcurrido el anotado plazo.

Debe resaltarse que de acuerdo con las referidas normas el procedimiento de cobranza coactiva es de cargo del ejecutor coactivo y por ende el ejercicio de las acciones de coerción en dicho procedimiento, por lo que solo a él le corresponde adoptar las medidas coercitivas, entre ellas el registro de la deuda exigible en las centrales de riesgo.

Por lo expuesto, el registro en las centrales de riesgo de las deudas exigibles solo puede ser realizado por el ejecutor coactivo, en un procedimiento de cobranza coactivo y después de transcurridos los siete (7) días hábiles a que se refiere el artículo 117º del Código Tributario y el artículo 29º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

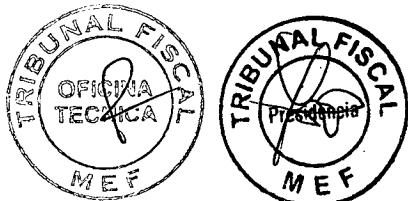
#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1 PROPUESTA 1

La Administración Tributaria se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, no obstante que aún no se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva o éste haya sido suspendido o dejado sin efecto por razones distintas a la no exigibilidad de la deuda en cobranza.

##### 4.2 PROPUESTA 2

El ejecutor coactivo de la Administración Tributaria se encuentra facultado a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, solo cuando se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva y después de transcurrido el plazo de siete (7) días hábiles a que se refiere el artículo 117º del Código Tributario y el artículo 29º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, siempre que dicho procedimiento no haya sido suspendido o dejado sin efecto.



**ANEXO I**  
**ANTECEDENTES NORMATIVOS**

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO Nº 135-99-EF Y MODIFICATORIAS.**

**Artículo 85º.- RESERVA TRIBUTARIA**

*"Tendrá carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias a que se refiere el Artículo 192.*

*(...) a juicio del jefe del órgano administrador de tributos, la Administración Tributaria, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, podrá incluir dentro de la reserva tributaria determinados datos que el sujeto obligado a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) proporcione a la Administración Tributaria a efecto que se le otorgue dicho número, y en general, cualquier otra información que obtenga de dicho sujeto o de terceros. En virtud a dicha facultad no podrá incluirse dentro de la reserva tributaria:*

1. *La publicación que realice la Administración Tributaria de los contribuyentes y/o responsables, sus representantes legales, así como los tributos determinados por los citados contribuyentes y/o responsables, los montos pagados, las deudas tributarias materia de fraccionamiento y/o aplazamiento, y su deuda exigible, entendiéndose por esta última, aquélla a la que se refiere el Artículo 115. La publicación podrá incluir el nombre comercial del contribuyente y/o responsable, si lo tuviera".*

**Artículo 92º.- DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS**

*"Los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a:*

*(...)*

- j) *La confidencialidad de la información proporcionada a la Administración Tributaria en los términos señalados en el Artículo 85".*

**Artículo 115º.- DEUDA EXIGIBLE EN COBRANZA COACTIVA**

*"La deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible:*

- a) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa o la contenida en la Resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento.*
- b) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 137.*



- c) La establecida por Resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el Artículo 146, o la establecida por Resolución del Tribunal Fiscal.
- d) La que conste en Orden de Pago notificada conforme a ley.
- e) 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.

También es deuda exigible coactivamente, los gastos incurridos en las medidas cautelares previas tratabadas al amparo de lo dispuesto en los Artículos 56 al 58 siempre que se hubiera iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva conforme con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 117, respecto de la deuda tributaria comprendida en las mencionadas medidas.

Para el cobro de las costas se requiere que éstas se encuentren fijadas en el Arancel de Costas del Procedimiento de Cobranza Coactiva que se apruebe mediante resolución de la Administración Tributaria; mientras que para el cobro de los gastos se requiere que éstos se encuentren sustentados con la documentación correspondiente. Cualquier pago indebido o en exceso de ambos conceptos será devuelto por la Administración Tributaria”.

#### **Artículo 116°.- FACULTADES DEL EJECUTOR COACTIVO**

“La Administración Tributaria, a través del Ejecutor Coactivo, ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles a que se refiere el artículo anterior. Para ello, el Ejecutor Coactivo tendrá, entre otras, las siguientes facultades:

1. Verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el Procedimiento de Cobranza Coactiva.
2. Ordenar, variar o sustituir a su discreción, las medidas cautelares a que se refiere el Artículo 118. De oficio, el Ejecutor Coactivo dejará sin efecto las medidas cautelares que se hubieren tratabado, en la parte que superen el monto necesario para cautelar el pago de la deuda tributaria materia de cobranza, así como las costas y gastos incurridos en el Procedimiento de Cobranza Coactiva.
3. Dictar cualquier otra disposición destinada a cautelar el pago de la deuda tributaria, tales como comunicaciones, publicaciones y requerimientos de información de los deudores, a las entidades públicas o privadas, bajo responsabilidad de las mismas.
4. Ejecutar las garantías otorgadas en favor de la Administración por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al procedimiento convenido o, en su defecto, al que establezca la ley de la materia.
5. Suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva conforme a lo dispuesto en el Artículo 119.
6. Disponer en el lugar que considere conveniente, luego de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la colocación de carteles, afiches u otros similares alusivos a las medidas cautelares que se hubieren adoptado, debiendo permanecer colocados durante el plazo en el que se aplique la medida cautelar, bajo responsabilidad del ejecutado.
7. Dar fe de los actos en los que interviene en el ejercicio de sus funciones.



8. Disponer la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 8) del Artículo 101, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley.
9. Declarar de oficio o a petición de parte, la nulidad de la Resolución de Ejecución Coactiva de incumplir ésta con los requisitos señalados en el Artículo 117, así como la nulidad del remate, en los casos en que no cumpla los requisitos que se establezcan en el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva. En caso del remate, la nulidad deberá ser presentada por el deudor tributario dentro del tercer día hábil de realizado el remate.
10. Dejar sin efecto toda carga o gravamen que pese sobre los bienes que hayan sido transferidos en el acto de remate, excepto la anotación de la demanda.
11. Admitir y resolver la Intervención Excluyente de Propiedad
12. Ordenar, en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el remate de los bienes embargados.
13. Ordenar las medidas cautelares previas al Procedimiento de Cobranza Coactiva previstas en los Artículos 56 al 58 y excepcionalmente, de acuerdo a lo señalado en los citados artículos, disponer el remate de los bienes perecederos.
14. Requerir al tercero la información que acredite la veracidad de la existencia o no de créditos pendientes de pago al deudor tributario.

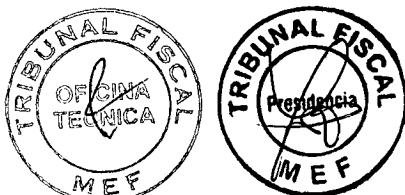
*Los Auxiliares Coactivos tiene como función colaborar con el Ejecutor Coactivo. Para tal efecto, podrán ejercer las facultades señaladas en los numerales 6 y 7, así como las demás funciones que se establezcan mediante Resolución de Superintendencia”.*

#### **Artículo 117º.- PROCEDIMIENTO**

*“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 Ordenes de Pago o Resoluciones en cobranza, dentro de 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”.*

#### **Artículo 154º.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA**

*“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del Artículo 102, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el Diario Oficial...”.*



## **LEY DE PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA APROBADA POR LEY N° 26979 Y MODIFICATORIAS**

### **Artículo 25º.- DEUDA EXIGIBLE COACTIVAMENTE.**

*"25.1. Se considera deuda exigible:*

- a) *La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa, emitida por la Entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley;*
- b) *La establecida por resolución debidamente notificada y noapelada en el plazo de ley, o por Resolución del Tribunal Fiscal;*
- c) *Aquella constituida por las cuotas de amortización de la deuda tributaria materia de aplazamiento y/o fraccionamiento pendientes de pago, cuando se incumplan las condiciones bajo las cuales se otorgó ese beneficio, siempre y cuando se haya cumplido con notificar al deudor la resolución que declara la pérdida del beneficio de fraccionamiento y no se hubiera interpuesto recurso impugnatorio dentro del plazo de ley; y,*
- d) *La que conste en una Orden de Pago emitida conforme a Ley y debidamente notificada, de conformidad con las disposiciones de la materia previstas en el Texto Único Ordenado del Código Tributario."*

*25.2 La Administración Tributaria de los Gobiernos Locales únicamente emitirá Órdenes de Pago en los casos establecidos en los numerales 1 y 3 del Artículo 78 del Código Tributario. Para los demás supuestos deberá emitir Resoluciones de Determinación.*

*25.3. El Ejecutor tiene, asimismo, la facultad de ejecutar las garantías otorgadas a favor de la Entidad por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al Procedimiento establecido por la ley de la materia.*

*25.4. También serán exigibles en el mismo Procedimiento las costas y los gastos en que la Entidad hubiera incurrido en la cobranza coactiva de las deudas tributarias".*

### **Artículo 29º.- INICIO DEL PROCEDIMIENTO.**

*"El Procedimiento es iniciado por el Ejecutor mediante la notificación al Obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar".*

### **Artículo 3º.- FUNCIÓN DEL EJECUTOR COACTIVO**

*"El Ejecutor Coactivo es el titular del Procedimiento y ejerce, a nombre de la Entidad, las acciones de coerción para el cumplimiento de la Obligación, de acuerdo a lo establecido en esta Ley. Su cargo es indelegable".*



## ANEXO II

### ANTECEDENTE JURISPRUDENCIAL

**Resolución del Tribunal Fiscal en la que se establece que la Administración se encuentra facultada a registrar en las centrales de riesgo la deuda tributaria exigible coactivamente, no obstante que se haya dejado sin efecto el procedimiento de cobranza coactiva por razones distintas a la exigibilidad de la deuda.**

#### **Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05464-4-2007 (20 de junio de 2007)**

*"Que consecuentemente, dado que en el caso de autos, las Resoluciones de Ejecución Coactiva N°s 121-006-0001695 y 121-006-0004579 fueron notificadas en las mismas fechas que las Órdenes de Pago N°s 121-001-0002906, 121-001-0002907, 121-001-0008394 y 1121-001-0008393 en mérito a las cuales se iniciaron los procedimientos de cobranza coactiva seguidos en los Expedientes N°s 121-006-0001695 y 121-006-0004579, lo que de acuerdo con el último criterio del Tribunal Constitucional afecta los derechos del contribuyente en sede administrativa, tales procedimientos de cobranza coactiva no fueron iniciados de acuerdo a ley, por lo que corresponde declarar fundadas las quejas en tal extremo, debiendo la Administración dejar sin efecto tales procedimientos coactivos;*

*Que sin embargo, toda vez que las precitadas Órdenes de Pago N°s 121-001-0002906, 121-001-0002907, 121-001-0008394 y 1121-001-0008393 fueron notificadas a la quejosa conforme a ley, la deuda contenida en tales valores tenía el carácter de exigible coactivamente de acuerdo a lo establecido en el inciso d) del artículo 115º del Código Tributario antes citado, por lo que correspondía que la misma sea comunicada por la Administración a las centrales de riesgo "en el rubro de Deudas Tributarias Exigibles" conforme se da cuenta en el Informe N° 016-2007-SUNAT/2Q0302 obrante a folio 83, por lo que procede declarar infundadas las quejas formuladas en este extremo;"*

