



# XXXIII SEMINARIO DE DERECHO TRIBUTARIO

“La Deuda Tributaria y  
los medios de extinción  
de la Obligación  
Tributaria ”

24/05/2013

Carmen del Pilar  
Robles Moreno



PERÚ

Ministerio  
de Economía y Finanzas



Defensoría  
del Contribuyente  
y Usuario Aduanero

# Temas

## 1. La Deuda Tributaria

## 2. Medios de extinción de la Obligación Tributaria

### 2.1. El Pago

2.1.1. Obligados al pago

2.1.2. Lugar, forma y plazo del pago

2.1.3. Fraccionamiento

2.1.4. Pago parcial

### 2.2. La compensación

### 2.3. La condonación

# **1. La Deuda Tributaria**

# Deuda Tributaria

- Para nuestro sistema tributario, la deuda tributaria, de acuerdo al artículo 28° del Código Tributario es la suma adeudada al acreedor tributario, por los tributos, multas e intereses, así señala que:
- “La Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por:
  - i) El tributo,
  - ii) Las multas y
  - iii) Los “intereses”

# Componentes de la Deuda Tributaria

- La Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses.
- **Los intereses comprenden:**
  1. El interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo a que se refiere el Artículo 33;
  2. El interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el Artículo 181; y,
  3. El interés por aplazamiento y/o fraccionamiento de pago previsto en el Artículo 36º

# Multa

- Es una sanción que impone la AT por la comisión IT
- **Infracción Tributaria:** Toda acción u omisión que importe violación de las normas tributarias, constituye infracción sancionable de acuerdo con las normas CT.
- **Aplicación de Sanciones:** La Administración Tributaria aplica por la comisión de “infracciones”, las sanciones consistentes en **Multa**, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales ...

# Deuda Tributaria – 28 CT

- Tributo
  - Multas
  - Intereses
- 
- ¿Pagos a Cuenta? ¿Pagos anticipados?
  - RTF 4435-4-2003 de 08-08-2003
  - Los pagos anticipados (mensuales) del Impuesto a la Renta constituyen obligaciones tributarias

# Clasificación Interés

## 1. CRITERIO FUENTE

- **CONVENCIONAL**  
Es establecido por las partes, nace y se devenga como consecuencia del acuerdo de dos o más partes.
- **LEGAL**  
Es aquél establecido por una norma legal, es la Ley quien fija al sujeto deudor la obligación de pagar intereses.

## 2. CRITERIO FUNCIÓN

- **COMPENSATORIO**  
Es aquél interés que constituye la contraprestación por el uso del dinero o de cualquier otro bien.
- **MORATORIO**  
Es aquél interés que tiene por finalidad indemnizar la mora en el pago de una obligación

## **2. Medios de extinción de la Obligación Tributaria**

- Pago
- Compensación
- Condonación

# CONCEPTO:

## EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

- Es la desaparición del vínculo existente entre el acreedor y el deudor tributario, eximiendo a este último de la obligación referida a la deuda tributaria a sus efectos y consecuencias.

# OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

## MEDIOS DE EXTINCIÓN



## **2.1. El Pago**

**2.1.1. Obligados al pago**

**2.1.2. Lugar, forma y plazo de pago**

**2.1.3. Fraccionamiento**

**2.1.4. Pago Parcial**

# El Pago

- El acaecimiento del hecho imponible trae como principal consecuencia la potencial obligación de una persona de pagar un tributo al fisco.
- Siendo el pago el cumplimiento de la prestación debida, este instituto presupone la existencia de un crédito por suma líquida a favor del Estado

# Concepto de Pago

- El Pago es el cumplimiento de la prestación debida, independientemente que se trate de obligaciones de dar, hacer o no hacer.
- El pago tiene dos acepciones:
  - Amplia
  - Restringida

# Efectos del pago

- **Respecto del Acreedor:**

El pago satisface el interés del acreedor, al obtener este la prestación debida que esperaba.

- **Respecto del Deudor:**

El pago tiene un efecto liberatorio en tanto constituye el medio por el cual el deudor se libera del vínculo jurídico que lo ligaba al acreedor.

- **Respecto a la Obligación:**

Tiene un efecto extintivo, pues al haberse cumplido con la prestación debida, se extingue el vínculo jurídico existente.

# El Pago

- **Obligados al Pago**

Artículo 30º del Código Tributario

- **Forma de Pago**

Artículo 32º del Código Tributario

- **Lugar y plazo de Pago**

Artículo 29º del Código Tributario

# Obligados al Pago

- El pago de la deuda tributaria será efectuado por los deudores tributarios y, en su caso, por sus representantes.
- Los terceros pueden realizar el pago, salvo oposición motivada del deudor tributario.

# Forma de Pago

- El pago se efectuará en la forma que señala la Ley, o en su defecto, el Reglamento, y a falta de éstos, la RS.
- La AT, a solicitud del deudor tributario podrá autorizar, el pago mediante débito en cta cte o de ahorros, siempre que se hubiera realizado la acreditación en las cuentas que ésta establezca previo cumplimiento de las condiciones que señale mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.

# Forma de Pago

- El pago de la deuda tributaria se realizará en moneda nacional. Para efectuar el pago se podrán utilizar los siguientes medios:
  - a) Dinero en efectivo;
  - b) Cheques;
  - c) Notas de Crédito Negociables;
  - d) Débito en cuenta corriente o de ahorros;
  - e) Tarjeta de crédito; y,
  - f) Otros medios que la AT apruebe.

# Cheques y otros

- La entrega de cheques bancarios producirá el efecto de pago siempre que se hagan efectivos.
- Los débitos en cuenta corriente o de ahorro del deudor tributario, así como el pago con tarjeta de crédito surtirán efecto siempre que se hubiera realizado la acreditación en la cuenta correspondiente de la Administración Tributaria

# Medios de Pago

- Pago se realiza en moneda nacional
- Dinero en efectivo
- NCN: TV especial creado por CT. Sólo es emitido y entregado por SUNAT. Sólo sirve para pagar deudas del G.C.
- Cheque: produce efectos sólo cuando se hace efectivo. Liberación de intereses moratorios cuando no se haga efectivo por causas no imputables
- Débito en cuenta corriente y de ahorros (condiciones fijadas por la AT)
- Otros medios que señale la ley
- Pago en especie: bienes y servicios

# Lugar de Pago

- El lugar de pago será aquel que señale la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar
- La Administración Tributaria ha establecido lugares diferentes según el tipo de Contribuyente:
  - PRICOS y MEPECOS

# Plazos

- a) Tributos de determinación anual que se devenguen al término del año se pagan en los 3 primeros meses del año siguiente.
- b) Tributos de determinación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagan en los 12 primeros días hábiles del mes siguiente.
- c) Tributos que incidan en hechos imponibles de realización inmediata se pagarán dentro de los 12 primeros días hábiles del mes siguiente al del nacimiento de la OT.

# Plazo

- d) Los tributos, los anticipos y los pagos a cuenta no contemplados en los incisos anteriores, las retenciones y las percepciones se pagarán conforme lo establezcan las disposiciones pertinentes.
  
- e) Los tributos que graven la importación, se pagarán de acuerdo a las normas especiales

# Dos Planos del Pago

- La Obligación Tributaria
- Los Deberes Formales
  - Pago con error en la forma
  - Pago en lugar distinto establecido AT

# Código Tributario

- **Pago al Contado (Total)**

- **Pago Fraccionado**

Artículo 36º del Código Tributario

- **Pago Parcial**

Artículo 37º del Código Tributario

- **Pago anticipado y pago a cuenta**

**Artículo 29º inciso b)**

El anticipo es una obligación que impone la ley, el pago a cuenta es un sistema por el que opta el contribuyente.

# Modificación Importante

- **Pago con error**

# Sétima Disp Complementaria F. D.Leg.981

¿Reglamento?

## **Sétima.- Pago con error**

Cuando al realizarse el pago de la deuda tributaria se incurra en error al indicar el tributo o multa por el cual éste se efectúa, la SUNAT, a iniciativa de parte o de oficio, verificará dicho hecho. De comprobarse la existencia del error se tendrá por cancelada la deuda tributaria o realizado el pago parcial respectivo en la fecha en que el deudor tributario ingresó el monto correspondiente.

La SUNAT esta autorizada a realizar las transferencias de fondos de los montos referidos en el párrafo anterior entre las cuentas de recaudación cuando se encuentren involucrados distintos entes cuyos tributos administra. A través de Decreto Supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se reglamentará lo dispuesto en este párrafo.

# Pago con Error

- D. Leg. 981: 7ma. DTF del 15-03-07
- RTF 1759-1-2009 del 25-02-09
- El C ha incurrido en la figura de “pago con error”, que es diferente a la figura del pago indebido y pago en exceso.
- En el pago “pago con error”, el administrado entrega dinero al Fisco (pago), pero se equivoca al consignar el código que identifica el concepto (tributo o multa) que es materia de pago.
- La AT debe aceptar la validez del pago y simplemente se debe limitar a reordenar los pagos.
- En cambio si este caso hubiese sido considerado como pago indebido o en exceso, se trataría de un pago inválido, en cuyo caso tiene cabida la devolución y compensación.

# Resumen

- Pago al Contado (Total)
- Pago Fraccionado art.36
- Pago Parcial art.37
- Pago Anticipado art.29 b) antes OT
- Pago a Cuenta art. 29 b) I Predial
  
- \*El anticipo es una obligación que impone la ley, el pago a cuenta es un sistema por el que opta el contribuyente

# Impuesto Predial

---

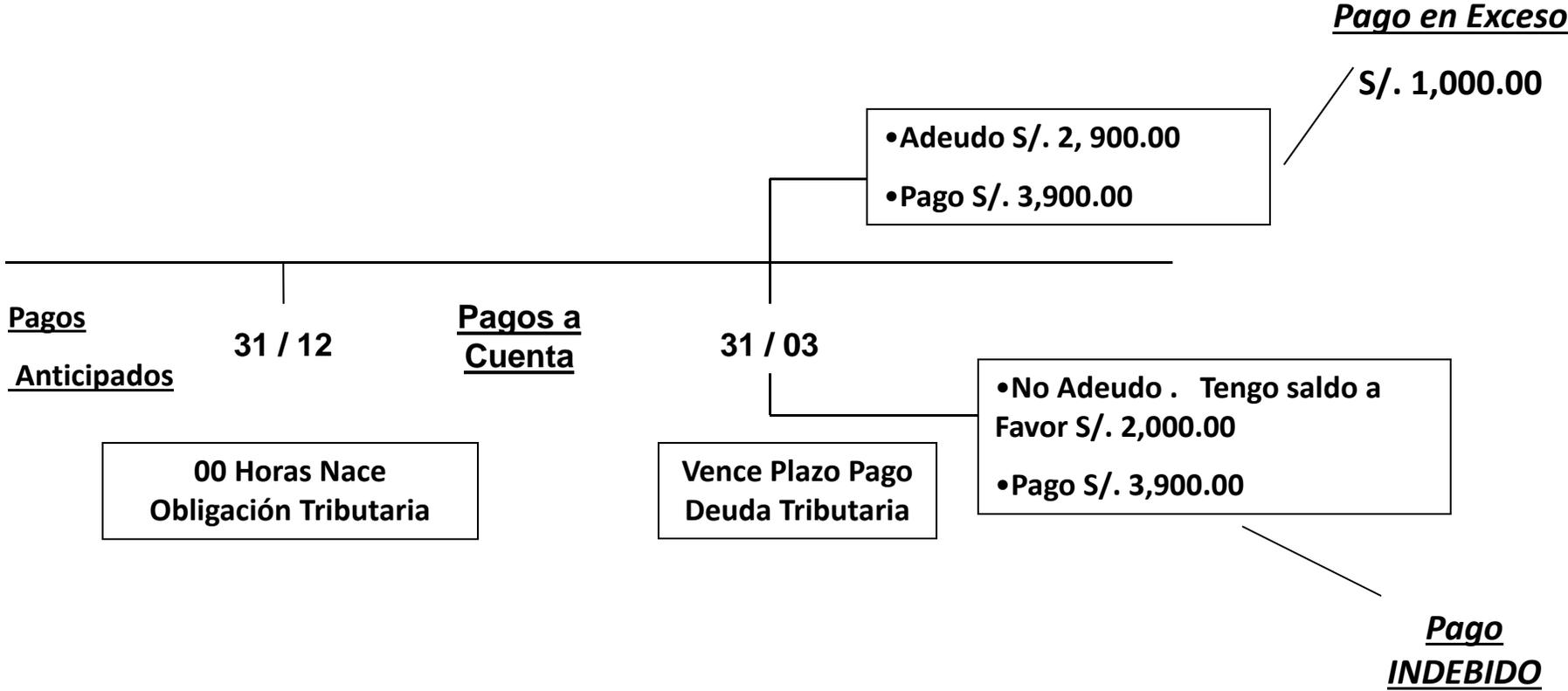
01 / 01

Nace de la Obligación  
Tributaria cada año

Art. 14°, 15°, 776°

- **Pago al Contado** hasta el 28 de febrero
- **Pago a Cuenta** hasta ( 4 Cuotas ) Febrero-Mayo-Agosto-Noviembre

# Impuesta a la Renta



# Aplazamiento y/o Fraccionamiento

- CT 36
- Reglamento: RS 199-20047SUNAT 28-08-04
- **Justificación**
- Fernando Serrano Antón señala que la causa para solicitar el aplazamiento o fraccionamiento es la difícil situación económico – financiera del deudor (problemas de liquidez)

# Obligación de aceptar el Pago – Pago Parcial

- El órgano competente para recibir el pago no podrá negarse a admitirlo, aún cuando no cubra la totalidad de la deuda tributaria, sin perjuicio que la Administración Tributaria inicie el Procedimiento de Cobranza Coactiva por el saldo no cancelado.

# Naturaleza Intereses Moratorios

- **Derecho Civil**
- Los intereses moratorios regulados por el art. 1242 del CC tienen un contenido económico en la medida que constituyen una indemnización por los daños experimentados por el acreedor debido a la demora en el pago.
- Los intereses moratorios se diferencian de las sanciones en la medida que éstas constituyen un instrumento de inducción que procura que el deudor cumpla oportunamente con la prestación a su cargo (corrección de conductas desviadas).

# Naturaleza Intereses Moratorios

- **Derecho Tributario**
- **Concepto**
- En teoría, los intereses moratorios contemplados por el Derecho Tributario deberían seguir las pautas conceptuales propias del Derecho Civil.
- En el caso específico de la ley peruana sobre los intereses moratorios de carácter tributario parecería ser que la figura es distinta.
- ¿indemnización y sanción?

## **Art. 33**

- El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior

## Art. 33

- **SUNAT** fijará la TIM respecto a los tributos que administra o cuya recaudación estuviera a su cargo.
- En los casos de los tributos administrados por los Gobiernos Locales, la TIM será fijada por Ordenanza Municipal, la misma que no podrá ser mayor a la que establezca la SUNAT. Tratándose de los tributos administrados por otros Órganos, la TIM será la que establezca la SUNAT, salvo que se fije una diferente mediante Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

## Art. 33

- Los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30).

## Art. 33

- La aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en el Artículo 142 hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la AT, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a ésta.
- Durante el periodo de suspensión la deuda será actualizada en función del IPC

## Art. 33

- Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al deudor no se tendrán en cuenta a efectos de la suspensión de los intereses moratorios .
- La suspensión de intereses no es aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa.
- Para Reclamación, se suspenden.
- En apelación no.

# Suspensión

## ➤ Concepto

### 1) Reclamación

- Se suspende la aplicación de los intereses moratorios, desde la fecha de vencimiento de los plazos que tiene la Administración Tributaria para resolver un reclamo hasta la emisión de la Resolución que culmina el referido procedimiento ante el citado ente administrativo.
- Dicha suspensión procede siempre que la demora en la absolución sea por causa imputable a la Autoridad Fiscal.
- Si la demora es imputable al administrado, no se suspende la aplicación del interés moratorio.

# Suspensión

## 2) Reclamación

- En el art. 33 del CT se señala que los intereses moratorios no corren una vez vencidos “los plazos máximos establecidos en el art. 142 del CT”
- Entonces, la regla de la suspensión de los intereses moratorios antes indicada se aplica para el caso de reclamación
- No opera la suspensión del interés moratorio en la etapa de apelación y la etapa del proceso contencioso-administrativo.
- La ineficiencia del Estado (inactividad) no debe perjudicar al administrado; generándole costos irracionales

# Capitalización

## ➤ Tributos en general

- CT: 33
- Se elimina la capitalización de intereses que operaba al 31 de diciembre de cada año.
- D. Leg. 969 del 24-12-06; vigente desde el 25-12-06

## ➤ Pagos mensuales

- CT: 34
- Se elimina la capitalización de intereses que operaba al vencimiento o determinación de los pagos a cuenta y anticipos.
- D. Leg. 969 del 24-12-06; vigente desde el 25-12-06

## **2.2. La Compensación**

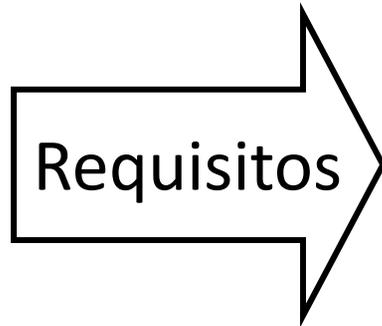
# La Compensación

- Medio de extinción de la obligación tributaria.
- Compensación de deudas y créditos cuando el deudor y acreedor tributario tienen a la vez dichas calidades o condiciones en relaciones jurídicas tributarias distintas.

No cabe la compensación con créditos de terceros ni respecto de conceptos no tributarios

- Debe existir una deuda tributaria y un crédito tributario **subsistentes y exigibles** (si existe una impugnación en trámite no será exigible salvo el caso del inciso a) del numeral 2 del artículo 40°).

# La Compensación



- No prescritos
- Administrados por el mismo órgano
- Recaudación constituye ingreso de una misma entidad.

# La Compensación

- Puede ser ejercida de oficio por la Administración Tributaria y a solicitud de parte. Los casos de compensación automática se encuentran establecidos por ley.
- La compensación se produce cuando **COEXISTEN** crédito y deuda (**RTF N° 2048-5-2006 y 4585-2-2005**)

La acción del acreedor para exigir la compensación de su crédito prescribe  
a los 4 años

# La Compensación



## Formas:

- 1. Automática:** Solo casos establecidos por la ley. Ejemplo: Impuesto a la Renta, pagos a cuenta mayores que pago de regularización, pueden compensar con los pagos a cuenta posteriores.
- 2. De oficio:** En verificación o fiscalización se detectan deuda y crédito. SUNAT en sistema.
- 3. A solicitud de parte:** Según requisitos establecidos por normas legales

## **2.3. La condonación**

# La Condonación

Es el perdón de una deuda. Se exige como requisito que sea declarada por ley o norma con rango equivalente.

En el caso de gobiernos locales éstos pueden condonar con carácter general, respecto de impuestos que administran, las sanciones e intereses y en cuanto a contribuciones y tasas, el tributo mismo, las sanciones e intereses.

# La Condonación

- Se efectúa mediante una norma con “rango de ley” por el titular del poder tributario
- ¿Se puede condonar deuda tributaria por aranceles y tasas mediante un Decreto Supremo?