

INFORME N° 23 -2015-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se consulta si la SUNAT se encuentra facultada para disponer de los créditos obtenidos por la regularización de pagos por el Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano, Regularización de pagos del IGV en la importación de bienes destinados al consumo en la Amazonía y la Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios para el pago o compensación de deudas tributarias a cargo de los propios beneficiarios de dichos créditos.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 015-94-EF, que dicta medidas para para garantizar el cumplimiento del Convenio Peruano Colombiano y modificatorias; en adelante Decreto Supremo N° 015-94-EF.
- Ley N° 2037; Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía; en adelante Ley de Amazonía.
- Decreto Supremo N.° 104-95-EF, que aprueba el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios y demás normas complementarias y modificatorias; en adelante Procedimiento de Restitución.

III. ANÁLISIS:

En principio debemos mencionar que la compensación, constituye uno de los medios de extinción de la obligación tributaria previstos en el artículo 27° del Código Tributario, que se rige por sus propias reglas, las mismas que básicamente se encuentran en el artículo 40° del Código Tributario en los siguientes términos:

"Artículo 40°.- COMPENSACIÓN

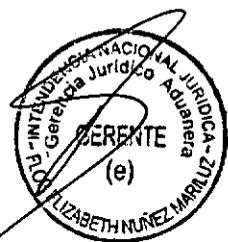
La deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad. A tal efecto, la compensación podrá realizarse en cualquiera de las siguientes formas:

1. **Compensación automática, únicamente en los casos establecidos expresamente por ley.**
2. **Compensación de oficio por la Administración Tributaria:**
 - a) **Si durante una verificación y/o fiscalización determina una deuda tributaria pendiente de pago y la existencia de los créditos a que se refiere el presente artículo.**
 - b) **Si de acuerdo a la información que contienen los sistemas de la SUNAT sobre declaraciones y pagos se detecta un pago indebido o en exceso y existe deuda tributaria pendiente de pago.**

La SUNAT señalará los supuestos en que opera la referida compensación.

En tales casos, la imputación se efectuará de conformidad con el artículo 31°.

3. **Compensación a solicitud de parte, la que deberá ser efectuada por la Administración Tributaria, previo cumplimiento de los requisitos, forma, oportunidad y condiciones que ésta señale.**



*La compensación señalada en los numerales 2. y 3. del párrafo precedente **surtirá efecto en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos a que se refiere el primer párrafo del presente artículo coexistan y hasta el agotamiento de estos últimos.***

(...)" (Énfasis añadido).

Asimismo, el último párrafo del comentado artículo 40° del Código Tributario, señala que para fines de ese artículo son créditos por tributos:

- El saldo a favor del exportador,
- El reintegro tributario
- Cualquier otro concepto similar, establecido en las normas tributarias.

En tal sentido, vista dentro del marco jurídico que el propio Código Tributario ha fijado, la compensación de oficio como medio de extinción de la obligación tributaria, parte de la premisa fundamental de la existencia de créditos o devoluciones por pagos indebidos o en exceso, no prescritos, que la Administración Tributaria deba abonar a favor de un administrado, siempre que coexistan en el tiempo con deudas que éste mantenga con dicha entidad por conceptos que sean de su recaudación y se encuentren dentro de los supuestos señalados por la SUNAT para que proceda la compensación de oficio.

Es así que mediante el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2007/SUNAT¹, se aprueban los supuestos en los que se realizará la compensación de oficio prevista por el inciso b) del artículo 40° del Código Tributario², de la siguiente forma:

"Artículo 9°. - SUPUESTOS

La compensación de oficio a que se refiere el literal b) del numeral 2 del artículo 40° del Código Tributario, podrá realizarse respecto de los Créditos Materia de Compensación que se detecten en la información que contienen los sistemas de la SUNAT, en base a los siguientes supuestos:

- a) Los **pagos efectuados** por el deudor tributario a través de declaraciones juradas y/o boletas de pago cuyo monto resulta **en exceso respecto a la obligación determinada** considerando la base imponible declarada por el período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores o los pagos a cuenta

Publicada el 19.09.2007 y vigente a partir del 01.10.2007

Para la aplicación del mencionado artículo deben tenerse en cuenta las definiciones que nos otorgan los numerales 4) y 5) del artículo 2° de la mencionada Resolución de Superintendencia y que circunscriben los términos créditos materia de compensación y de deuda compensable, a los siguientes temas referidos a Tributos internos:

• **CRÉDITOS MATERIA DE COMPENSACIÓN:**

- Los créditos por **tributos internos**
- Las **multas del Código Tributario** e intereses, pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por SUNAT y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad, incluido el crédito por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas no aplicadas, con excepción de las percepciones a que se refiere la Segunda Disposición Final del Decreto Legislativo N° 937 y normas modificatorias.
- Los intereses a que se refiere el artículo 38° del Código Tributario aplicables sobre las devoluciones por pagos indebidos o en exceso.

• **DEUDA COMPENSABLE:**

- Los tributos internos o Multas insolutas a la fecha de vencimiento o de la comisión o en su defecto, de la detección de la infracción, respectivamente.
- El saldo pendiente de pago de la deuda tributaria por dichos conceptos así como los montos a los que se refiere el quinto párrafo del artículo 33° del Código Tributario.
- Los intereses devengados a que se refiere el segundo párrafo del artículo 34° del Código Tributario o a su saldo pendiente de pago, según corresponda, una vez vencido el plazo de regularización o determinada la obligación principal cuando se trate de anticipos o pagos a cuenta.



realizados o por corrección de los errores materiales en que hubiera incurrido el deudor tributario.

- b) Los **pagos efectuados** por el deudor tributario **respecto de los cuales no le corresponda realizar declaración y/o pago alguno**.
 - c) Las **retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas** no aplicadas por el contribuyente o que no hubieran sido materia de devolución o de una solicitud de compensación o devolución, con excepción de las percepciones a que se refiere la Segunda Disposición Final del Decreto Legislativo N° 937 y normas modificatorias.
- (...) (Énfasis añadido).

Como se puede observar, los supuestos a) y b), se encuentran referidos a supuestos de pagos indebidos o en exceso, mientras que el supuesto c) es el referido a los créditos materia de compensación, reconociéndose entre éstos únicamente a las retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV).

En este orden de ideas, de acuerdo a la normatividad analizada podemos concluir que para aplicar la compensación de oficio prevista por el artículo 40° del Código Tributario, deben concurrir los siguientes requisitos:

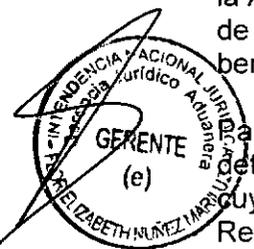
1. Existir un crédito a favor del administrado o una devolución por pagos indebidos o en exceso, no prescritos.
2. El solicitante debe tener registrada una deuda tributaria con la misma administración por periodos no prescritos.
3. Tanto el crédito compensable como la deuda a compensar, deben estar contemplados como supuestos de compensación de oficio en la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT, es decir deben resultar de:
 - Pagos indebido o en exceso
 - De créditos tributarios referidos exclusivamente a retenciones y/o percepciones del IGV.

Bajo el marco normativo expuesto, se consulta si la Administración Aduanera se encuentra facultada para disponer, vía compensación de oficio, de los créditos obtenidos por la regularización de los pagos a cuenta efectuados por importaciones realizadas al amparo del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano (PECO), por la Regularización de pagos del IGV en la importación de bienes destinados al consumo en la Amazonía, así como por la Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios, a efecto de cubrir con esos montos los pagos de deudas tributarias a cargo de los propios beneficiarios de dichos créditos.

Para tal efecto, corresponde revisar cada uno de los mencionados créditos, a fin de determinar si los mismos se encuentran vinculados al IGV, único supuesto de crédito cuya compensación procede de oficio conforme a lo señalado en el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2007/SUNAT.

a) Regularización de pagos por el Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano.

Al amparo del PECO, la importación de mercancías negociadas provenientes y destinadas para uso y consumo en las zonas de selva señaladas en el mencionado convenio, ingresan al país libres del pago de derechos ad-valorem; asimismo, de acuerdo a lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 015-94-EF, cuando las mercancías destinadas a la zona del PECO no ingresen directamente por la zona de selva, sino a través de las Intendencia de Aduana Marítima del Callao, Intendencia de Aduana Aérea y Postal o la Intendencia de Aduana de Paita, deberán realizar en las mencionadas Intendencias el trámite de su destinación, despacho aduanero y pago de los tributos que gravan su



importación; dicho pago se deposita en una cuenta especial y es considerado como un pago a cuenta sujeto a regularización una vez que las mercancías lleguen a las aduanas autorizadas de destino.

Una vez regularizada la llegada de la mercancía a la Aduana de destino, el monto cancelado por concepto de derechos arancelarios en la cuenta especial, se convierte en un crédito por concepto de derechos ad-valorem a favor del importador, cuya devolución puede solicitar.

No obstante, siendo que los créditos tributarios por derechos ad-valorem no se encuentran previstos como supuestos compensables de oficio dentro de la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT, tenemos que bajo la normatividad vigente éstos no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 40° del Código Tributario para que opere su compensación de oficio.

En este orden de ideas, a fin de viabilizar legalmente la compensación de oficio bajo consulta, se requerirá de la previa modificación de los alcances señalados en el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT, así como de la definición de los créditos compensables prevista en el artículo 2° de la mencionada Resolución, de tal manera que se incluya a los créditos que se generen por tributos aduaneros.

b) Regularización de Pagos del IGV en la importación de bienes destinados al consumo en la Amazonía.

El Decreto Supremo N° 103-99-EF que reglamenta las disposiciones tributarias contenidas en la Ley de Amazonía, prevé en el cuarto párrafo de su artículo 18° que el pago del IGV que se haya efectuado en la importación de bienes cuyo destino final sea la Amazonía, será considerado como un pago a cuenta sujeto a regularización en las aduanas de la selva. Agrega en su quinto párrafo que de ser el caso, el monto pagado en exceso será devuelto mediante Notas de Crédito Negociables.

Asimismo, mediante el Procedimiento Específico INPCFA-PE.05.01³ se establecieron las pautas a seguir para lograr la correcta y oportuna atención de las solicitudes de acogimiento posterior de devoluciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto de Promoción Municipal (IPM) al amparo de la Ley N° 27037, para aquellos casos en que por omisión no se haya consignado o por error se haya consignado mal en la Declaración Única de Aduanas (DUA) y en las Declaraciones Simplificadas de Importación (DSI), los datos especificados en el Procedimiento Específico INTA PE.01.15, que permiten establecer el destino de las mercancías importadas a la Amazonía y para que el monto de los impuestos sea depositado en la Sub Cuenta Especial Tesoro Público Ley 27037. Estas pautas permiten regularizar y transferir los importes correspondientes a los montos que hayan sido depositados en las cuentas definitivas de las entidades beneficiarias de la recaudación, como consecuencia del mencionado error u omisión, a la Sub Cuenta Especial Ley 27037.

Teniendo en cuenta que el crédito generado al amparo del referido Decreto Supremo N° 103-99-EF, es por concepto de IGV aplicable a las importaciones y no por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas según lo establecido en el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT, podríamos señalar que sobre el crédito obtenido al amparo del Decreto Supremo N° 103-99-EF no podría tampoco operar la compensación de oficio; no obstante, siendo que el crédito tributario generado en este supuesto, es por IGV el mismo que constituye un tributo cuyo análisis resulta de competencia de la Gerencia de Dictámenes Tributarios, sugerimos se le traslade esta

³ Aprobado con Resolución de Superintendencia Nacional de Adjunta de Aduanas N° 000401 vigente desde el 14.09.2003.



consulta, a fin que se pronuncien sobre la factibilidad legal de aplicar la compensación de oficio bajo los alcances del artículo 40° del Código Tributario.

c) Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios.

El Decreto Supremo N° 104-95-EF que aprobó el Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, en su artículo 1° señala que son considerados beneficiarios las empresas productoras – exportadoras cuyo costo de producción se ha visto incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción del bien exportado.⁴

El precitado beneficio devolutivo conforme a lo dispuesto en el artículo 3° del Reglamento de Restitución, consiste en otorgar una tasa equivalente al cinco por ciento (4%) del valor FOB del bien exportado, con el tope del 50% de su costo de producción, facultándose a la SUNAT mediante la cuarta Disposición Complementaria del mencionado Decreto Supremo, a dictar las normas necesarias para la mejor aplicación de ese Reglamento⁵.

En tal sentido, el crédito que surge por concepto de Restitución de Derechos Arancelarios es especial y no corresponde a un concepto de impuesto definido, siendo más bien equivalente a un porcentaje del valor FOB del producto exportado, supuesto que tampoco se encuentra previsto en el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT, por lo que tampoco procede su compensación de oficio, debiendo para tal efecto promoverse la modificación de los alcances de lo señalado en el artículo 9° de la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT de tal manera que se incluya a los créditos que se generen por concepto de Restitución de Derechos Arancelarios.

No obstante, cabe relevar que si bien no es aplicable la compensación de oficio, el literal E) del rubro VII) del Procedimiento INTA-PG.07 establece la obligación de realizar en forma previa al otorgamiento del beneficio devolutivo, la verificación de la posible existencia de deudas tributarias aduaneras o de tributos internos y recargos, exigibles y no garantizados que el beneficiario pudiera tener pendiente de cancelación con la SUNAT, en cuyo caso el Ejecutor y Auxiliar Coactivo deben trabar la medida cautelar dentro del plazo legal, para efecto que se emita un cheque por el monto de la deuda tributaria pendiente de pago, pudiendo conforme a lo señalado en la Circular N° 028-2005⁶, embargar el monto a devolver por concepto del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios Ad-Valorem, mecanismo que si bien es distinto al de la compensación de oficio, podría ser usado.

IV. CONCLUSIONES:

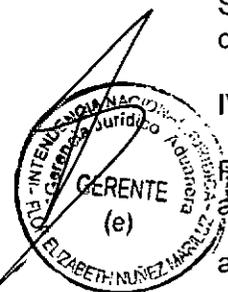
Por las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, podemos arribar a las siguientes conclusiones:

- a) No procede la compensación de oficio de los créditos tributarios por derechos ad-valorum generados por acogimiento al PECO, ni por concepto de Restitución Simplificada de Derechos Arancelario, en razón a que no se encuentran previstos dentro de los supuestos contemplados en la Resolución de Superintendencia N° 175-2017/SUNAT.

⁴ Principio que rige este beneficio devolutivo y que también se encuentra contemplado en el artículo 82° de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.° 1053.

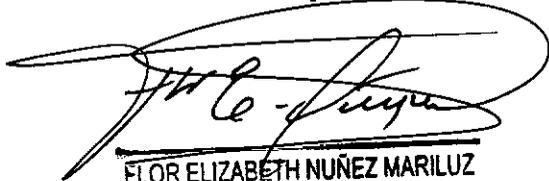
⁵ Disposición incorporada al Reglamento de Restitución mediante Decreto Supremo N° 213-2013-EF.

⁶ Vigente desde el 31 de octubre de 2005.



- b) Teniendo en cuenta que el crédito tributario generado en aplicación del Decreto Supremo N° 103-99-EF es por IGV, se sugiere remitir este extremo de la consulta a la Gerencia de Dictámenes Tributarios para que procedan a analizar la factibilidad legal de aplicar la compensación de oficio de ese concepto bajo los alcances del artículo 40° del Código Tributario.
- c) El Procedimiento INTA-PG.07 regula la posibilidad de ejecutar medidas cautelares de manera electrónica afectando directamente el monto de la restitución simplificada de derechos arancelarios obtenido por el exportador, por lo que no resulta viable aplicar la compensación de oficio.

Callao, **16 FEB. 2015**



FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ
Gerente Jurídico Aduanero (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/jgoc.

C A R G O

MEMORÁNDUM N° 60 -2015-SUNAT/5D1000

A : **CARLOS ROBERTO DRAGO LLANOS**
Jefe del Programa de Cambio "Mejora del cumplimiento"

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

ASUNTO : Compensación o pago a cuenta de deudas tributarias.

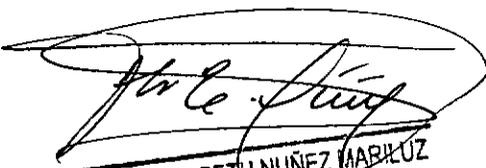
REFERENCIA : Memorándum N° 019-2014-SUNAT-100010

FECHA : Callao, **16 FEB. 2015**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta si la SUNAT se encuentra facultada para disponer de los créditos obtenidos por la regularización de pagos por el Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano, Regularización de pagos del IGV en la importación de bienes destinados al consumo en la Amazonía y la Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios para el pago o compensación de deudas tributarias a cargo de los propios beneficiarios de dichos créditos.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° 23-2015-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,


FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ
Gerente Jurídico Aduanero (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA