

INFORME N° 143-2015-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se consulta si la solicitud de devolución por pago en exceso que se origina por un ajuste de valor cancelado con autoliquidación, debe ser declarada inadmisiblesi previamente no se ha iniciado el procedimiento de rectificación del valor ni se presenta el documento que lo da por culminado, en observancia de lo previsto en el numeral 10, literal A de la Sección VI del Procedimiento INPCFA-PG.05, a pesar del criterio expuesto en la RTF N° 6993-A-2014.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; en adelante LPAG.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 070-2010-SUNAT-A, que aprueba el Procedimiento General de "Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso y/o Compensaciones de Deudas Tributarias Aduaneras" IFGRA-PG.05 (versión 3); en adelante Procedimiento IFGRA-PG.05.

III. ANÁLISIS:

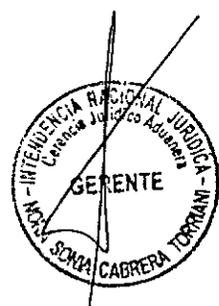
¿La solicitud de devolución por pago en exceso que se origina por un ajuste de valor cancelado con autoliquidación, debe ser declarada inadmisiblesi previamente no se ha iniciado el procedimiento de rectificación del valor ni se presenta el documento que lo da por culminado, en observancia de lo previsto en el numeral 10, literal A de la Sección VI del Procedimiento INPCFA-PG.05, a pesar del criterio expuesto en la RTF N° 6993-A-2014?

En principio, cabe indicar que el artículo 38° del Código Tributario regula lo concerniente a las solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso, habiendo precisado en su artículo 92° inciso b) que los deudores tributarios tienen derecho, entre otros, a exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.

Como parte de la normatividad aplicable a las solicitudes de devolución de derechos y demás tributos aplicables a la importación, el numeral 10 del literal A, Sección VI del Procedimiento INPCFA-PG.05 establece que **"Para presentar la solicitud de devolución de tributos pagados en forma indebida o en exceso, originados de un error en la declaración del valor en aduanas o de un ajuste del valor cuyos tributos fueron cancelados mediante autoliquidación, el interesado deberá previamente solicitar y obtener la rectificación de los datos sobre el valor en aduanas de la correspondiente declaración aduanera que ampara su solicitud de devolución; para dicho efecto se ceñirá a lo dispuesto en los procedimientos INTA-PE.01.07 o INTA-PE.00.11, según corresponda"**.

En el mismo sentido, el numeral 2 del literal A, Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05 señala que a efectos del ingreso y admisibilidad de estas solicitudes de devolución, el solicitante debe presentar entre otros documentos, el siguiente:

"b) Un escrito indicando los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta el pedido.



Tratándose de los supuestos señalados en el numeral 10, literal A), Sección VI del presente procedimiento, el interesado debe indicar en el mencionado escrito que se ha culminado el procedimiento de rectificación de la declaración aduanera, consignando el número de la referida declaración”.

Es así que cuando nos referimos a una solicitud de devolución de tributos cancelados vía autoliquidación por el propio declarante por concepto de ajuste de valor, es necesario que la Administración Aduanera verifique previamente el valor en aduana declarado, iniciando de ser el caso el proceso de duda razonable según las reglas de valoración con arreglo a los lineamientos establecidos en el Acuerdo de Valor de la OMC y demás dispositivos legales y comunitarios, lo que permitirá establecer si procede la rectificación del valor en aduana, fijando la base imponible que debe prevalecer y en función a la cual se ha de determinar si existe un pago en exceso por el que proceda la solicitud de devolución.

Nótese entonces que antes de atender la solicitud de devolución resulta necesario que se solicite y resuelva el pedido de rectificación del valor en la DAM, constituyendo por ende **pretensiones subsidiarias**, donde primero debe acogerse el pedido de rectificación, razón por la que el numeral 2 del literal A, Sección VII del Procedimiento IFGRA-PG.05 establece como requisito que se señale en la solicitud de devolución que se ha culminado el procedimiento de rectificación de la declaración aduanera correspondiente.

Lo antes mencionado resulta lógico teniendo en cuenta que la atención de la rectificación del valor debe seguir su propio trámite de impugnación que se diferencia del empleado para la solicitud de devolución, ya que conforme a lo dispuesto en los artículos 162° y 163° del Código Tributario, el acto que resuelve la solicitud de rectificación resulta apelable ante el Tribunal Fiscal, mientras que el acto que resuelve la solicitud de devolución de tributos será reclamable ante la propia Administración¹, debiendo observarse la resolución de cada una de estas pretensiones por separado para no recortar el derecho de defensa del administrado que en materia de devoluciones cuenta con una etapa más para recurrir ante la Administración Aduanera.

Este trámite por separado se corrobora con lo expuesto en el numeral 116.2 del artículo 116° de la LPAG que solo prevé la acumulación objetiva de pretensiones siempre que se trate de **“asuntos conexos que permitan tramitarse y resolverse conjuntamente, pero no planteamientos subsidiarios o alternativos”**, no resultando factible la acumulación de las pretensiones de devolución y rectificación del valor en aduana materia de análisis, por tratarse de planteamientos subsidiarios que no pueden resolverse conjuntamente.

Por consiguiente, si se presenta una solicitud de devolución por pago indebido o en exceso como consecuencia de una rectificación del valor en aduanas de las mercancías declarado en la DAM, el administrado deberá haber obtenido previamente la rectificación del valor, habida cuenta que esa solicitud y el procedimiento de devolución no pueden acumularse ni resolverse conjuntamente por tratarse de planteamientos subsidiarios, en aplicación de lo dispuesto en el numeral 116.2 del artículo 116° de la LPAG, que se concordante con lo regulado en el numeral 10 del literal A, Sección VI y numeral 2, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05².

¹ Sin perjuicio de que en ambos supuestos, transcurrido el plazo de 45 días hábiles, el recurrente pueda plantear recurso de reclamación contra la resolución ficta denegatoria de su pretensión, recurso que deberá ser resuelto por el área correspondiente de la Administración.

² Según se desprende de la exposición de motivos de la Resolución N° 184-2012-SUNAT-A que modifica el Procedimiento INPCFA-PG.05.



En ese contexto, tenemos que si se solicita la devolución por pago indebido o en exceso originado de un ajuste de valor cancelado mediante autoliquidación, sin que se haya indicado el documento que da por culminado el procedimiento de rectificación de la declaración aduanera, no se habrá cumplido con uno de los requisitos de admisibilidad previstos en el numeral 2, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05, supuesto en el cual deberá primar lo dispuesto en el numeral 5 siguiente, a efectos de requerir al administrado que subsane la omisión o deficiencia advertida en la solicitud de devolución, en el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de su notificación³.

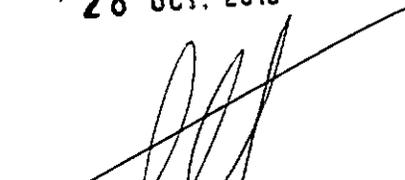
Debiéndose agregar que el trámite para resolver la solicitudes de devolución quedará suspendido desde el día hábil siguiente a la fecha de recepción de la notificación del requerimiento, hasta la fecha de su cumplimiento, siendo que si transcurren treinta (30) días hábiles contados a partir del día siguiente de la recepción de dicho requerimiento, sin que se cumpla con la subsanación correspondiente, se declarará el abandono del procedimiento, conforme a lo descrito en los numerales 6 y 7 del literal A, Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05⁴.

Finalmente, cabe indicar que el numeral 2, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05, que exige que deba atenderse de manera previa el pedido de rectificación del valor en la declaración como condición para atender la solicitud de devolución, no se contradice con lo descrito en la RTF N° 06993-A-2014, según la cual de presentarse una solicitud de devolución de tributos, que contiene un pedido implícito de modificación del valor en aduana, no resultará necesario que la Administración requiera la presentación de una nueva solicitud de rectificación; pudiéndose apreciar que el Tribunal Fiscal solo se refiere a la forma de tramitación y encauzamiento de oficio de la solicitud de rectificación, sin desvirtuar la necesidad de que ésta deba atenderse previamente para absolver la solicitud de devolución.

IV. CONCLUSIÓN:

En atención a lo expuesto en la parte de análisis del presente informe, se concluye que a efectos de absolver la solicitud de devolución como consecuencia de un ajuste de valor realizado por el propio declarante, debe haberse obtenido previamente la rectificación del valor en aduana que lo sustenta, de lo contrario la mencionada solicitud será declarada inadmisibles en observancia de lo descrito en el numeral 2, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05.

Callao, 28 OCT. 2015


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/Jar
CA0475-2015

³ Si la omisión está referida a la falta o insuficiencia del poder, el plazo para subsanar es de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de su notificación.

⁴ Por disposición del numeral 6, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05, vencido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir del día siguiente al de la recepción del requerimiento, sin que el interesado cumpla con la subsanación correspondiente, el personal encargado emite el proyecto de resolución que declara el abandono del procedimiento en aplicación del numeral 125.5, artículo 125° de la LPAG, para su aprobación y notificación.

001816

MEMORÁNDUM N° 365 -2015-SUNAT/5D1000

A : **MIGUEL ANGEL YENGLÉ YPANAQUE**
Intendente de Aduana de Paíta

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Solicitudes de devolución de derechos cancelados vía autoliquidación - Ajuste de Valor

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00133-2015-3K0020

FECHA : Callao, **28 OCT. 2015**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta si la solicitud de devolución por pago en exceso que se origina por un ajuste de valor cancelado con autoliquidación, debe ser declarada inadmisibile si previamente no se ha iniciado el procedimiento de rectificación del valor ni se presenta el documento que lo da por culminado, en observancia de lo previsto en el numeral 10, literal A de la Sección VI del Procedimiento INPCFA-PG.05, a pesar del criterio expuesto en la RTF N° 6993-A-2014.

Al respecto, adjunto al presente se remite el Informe N° **143**-2015-SUNAT-5D1000 que absuelve la consulta formulada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

