

INFORME N° 62 -2016-SUNAT/5D1000

MATERIA:

Se solicita ampliación del Informe N° 71-2014-SUNAT/4B4000 respecto a la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devoluciones por pagos indebidos o en exceso dentro del marco del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

II. BASE LEGAL.

- Decreto Legislativo N° 1053 y modificatorias - Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante, Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00323-2006-SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento IFGRA-PG.05 (v.2) Devoluciones por pagos indebidos o en exceso; en adelante Procedimiento de Devoluciones.

III. ANALISIS:

En principio debemos mencionar, que las solicitudes de devolución por pagos indebidos o en exceso de la deuda tributaria aduanera se encuentran reguladas en el artículo 157° de la LGA; mientras que la prescripción de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso se encuentra prevista en el inciso e) del artículo 155° de la misma Ley¹.

En cuanto a las causales de suspensión y de interrupción del cómputo del plazo prescriptorio, el artículo 156° del la LGA señala que se rigen por lo dispuesto en el Código Tributario².

En concordancia con las normas citadas, el Procedimiento de Devoluciones en sus numerales 4, 5 y 6 del rubro VI, Normas Generales establece lo siguiente:

(...)

4. La acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente de efectuado el mismo.
5. El cómputo del plazo de prescripción se rige por la Ley vigente en la fecha en que se produce su vencimiento.
6. Las causales de suspensión o interrupción del plazo prescriptorio se rigen por la norma vigente en la fecha en que ocurrió la causal".

(...)

Por lo expuesto, si bien la LGA ha establecido el plazo de cuatro (4) años contados a partir del uno de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso, como término prescriptorio para la acción devolución, la mencionada Ley no ha previsto causales propias de suspensión o interrupción del mencionado plazo, remitiéndonos para tal efecto expresamente a las normas del Código Tributario.

Así tenemos, que de conformidad con lo señalado en el numeral 4 del artículo 45° y el numeral 3 del artículo 46° del Código Tributario, las causales de interrupción y de suspensión que aplican sobre el cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devoluciones por pagos indebidos o exceso, son las siguientes:

¹ Según el cual ésta prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso.

² Norma concordada con el penúltimo párrafo del artículo 43° y numeral 5) del artículo 44° del Código Tributario.



"Artículo 45°.- INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

(...)

4. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe:
- a) Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación.
 - b) Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o Indebido u otro crédito.
 - c) Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.
- El nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio."

"Artículo 46°.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

(...)

3. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se suspende:
- a) Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución.
 - b) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.
 - c) Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
 - d) Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°-A".

En este orden de ideas, en relación a la prescripción de la acción para solicitar la devolución de pagos indebidos o en exceso, aplican en el ámbito aduanero las siguientes reglas:

PLAZO DE PRESCRIPCION SOLICITUD DEVOLUCIONES		BASE LEGAL
Prescripción plazo para solicitar devolución.	4 AÑOS	Art. 155° LGA
Inicio del cómputo	1° enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso	Art. 155° LGA
Causales de interrupción	<p>Aplican reglas C. T</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Presentación de la solicitud de devolución o de compensación. b. Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o Indebido u otro crédito. c. Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio. 	Art. 156° LGA Art. 45° C.T.
Causales de suspensión	<p>Aplican reglas C. T</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución. b) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. c) Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial. d) Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°-A. 	Art. 156° LGA Art. 46° C.T.



En ese sentido, esta Gerencia Jurídica Aduanera emitió el Informe N° 71-2014-SUNAT/4B4000³, en el que analizando únicamente el legajamiento dispuesto de oficio por la autoridad aduanera, figura legal que supone la emisión de un acto administrativo que por decisión unilateral deja sin efecto una declaración aduanera numerada y que hasta esa fecha tenía plena validez, señaló lo siguiente:

- *El cómputo del plazo de 4 años se iniciará a partir del 1° de enero del año siguiente a aquel en que se efectuó el pago de los tributos de las declaraciones, salvo que la notificación de las resoluciones que ordenan ese legajamiento se haya efectuado con posterioridad a la fecha de inicio del cómputo del término prescriptorio; en cuyo caso y en virtud de lo dispuesto por el literal b) del inciso 4) del Código Tributario, su cómputo se habría interrumpido, reiniciándose al día siguiente de la mencionada notificación, toda vez que es ésta la que pone en conocimiento del usuario que la administración ha tomado una decisión que determina que el pago efectuado haya devenido en indebido, lo que deberá evaluar la aduana operativa teniendo en cuenta cada caso en concreto.*
- *El cómputo del plazo prescriptorio para la presentación de la solicitud de devolución, deberá suspenderse conforme a lo previsto en el inciso b) del artículo 46° del Código Tributario, desde la fecha en que el usuario interpuso el recurso de reclamación contra la resolución de legajamiento, hasta la fecha en que concluya el procedimiento contencioso tributario, lo que incluye la etapa de reclamación y de ser el caso de apelación previstas por el artículo 124° del mismo cuerpo legal”.*



Efectuada esta precisión, procedemos a responder las siguientes interrogantes, ampliando el pronunciamiento contenido en el informe mencionado anteriormente:

1. ¿La presentación de una solicitud no contenciosa, distinta a una solicitud de devolución por pago indebido o en exceso, es causal de suspensión o interrupción del cómputo del plazo prescriptorio para que el contribuyente inicie la acción de solicitar la precitada devolución?

Como ya se señaló en la primera parte del presente informe, por mandato expreso del artículo 156° de la LGA las causales de suspensión del cómputo del plazo prescriptorio se rigen por el Código Tributario.

De esa forma, tenemos que las únicas causales de suspensión de la prescripción para solicitar devoluciones previstas por el inciso 3) del artículo 46° del Código Tributario, son las siguientes:

"Artículo 46°.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

(...)

3. *El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se suspende:*
 - a) *Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución.*
 - b) *Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.*
 - c) *Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.*
 - d) *Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°-A”.*

Como se puede observar, el mencionado inciso no contempla al trámite de las solicitudes no contenciosas distintas de la solicitud de compensación o devolución, como una causal de suspensión del referido término prescriptorio, por lo que la interposición de una solicitud de rectificación no suspendería en principio dicho trámite.

³ "El cómputo de los plazos de prescripción de la devolución del pago de los tributos correspondientes a las declaraciones legajadas por la autoridad aduanera, se suspenderá desde la fecha en que se interponga la reclamación contra la resolución de legajamiento correspondiente y hasta la fecha de notificación de la resolución que ponga fin al proceso contencioso tributario”.

No obstante, cabe relevar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 163° del Código Tributario, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas son apelables ante el tribunal fiscal, con excepción de las que resuelven devoluciones, las mismas que serán reclamables, precisándose en su segundo párrafo, que en caso las solicitudes no contenciosas no sean resueltas dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días, el deudor tributario queda facultado a interponer reclamación dando por denegada su solicitud.

En ese sentido, en los casos en los que lo resuelto durante el trámite de la solicitud no contenciosa se impugne vía reclamación o apelación según corresponda, se estaría dando inicio a un procedimiento contencioso-tributario, supuesto que si se encuentra contemplado por el inciso b) del numeral 3) del artículo 46° del Código Tributario como una causal de suspensión del cómputo del término prescriptorio, cuestión que además resulta lógica, teniendo en cuenta que de nada le serviría al administrado discutir su derecho, si durante el tiempo que le demore la acreditación del mismo, se podría perjudicar su posibilidad a ejercerlo conforme a ley.

Lo antes mencionado, tiene aún más sentido teniendo en cuenta que de conformidad con lo señalado en el segundo párrafo del inciso b), literal A de la sección VII del Procedimiento de Devoluciones, en los casos en los que la solicitud de devolución contenga una petición que no permita tramitarse ni resolverse conjuntamente, el solicitante deberá indicar en su solicitud de devolución que se ha culminado en forma previa el procedimiento de rectificación de la declaración aduanera correspondiente, antes de lo cual no estaría habilitado para presentar la solicitud de devolución correspondiente.

En consecuencia, podemos señalar que si bien la interposición de una solicitud no contenciosa distinta a la solicitud de devolución o compensación no suspende el cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devolución de tributos; el inicio de un procedimiento contencioso-tributario para impugnar lo resuelto en atención a esa solicitud, sí constituye causal de suspensión del mencionado plazo conforme con lo señalado en el inciso b) del numeral 3) del artículo 46° del Código Tributario.

2. ¿La Resolución de Legajamiento de una DAM emitida de oficio por la administración, puede ser considerada como un acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito?

Partiendo del supuesto que este tipo de resoluciones son emitidas de oficio por la administración tributaria y dejan sin efecto declaraciones previamente numeradas ante la administración aduanera y por las que se efectuó el pago de la deuda tributaria y recargos correspondientes, puede concluirse que la emisión de la misma es el acto que determina la existencia de un pago indebido.

Debe tenerse en cuenta, que antes de la emisión de la resolución que dispone unilateralmente el legajamiento, el administrado tenía una declaración vigente y con trámite aduanero en curso y por cuyos tributos cancelados no habría podido solicitar devolución, en razón a que el pago indebido de los mismos sólo se configura una vez que la administración dispone de oficio su legajamiento.

En ese sentido, si bien el plazo prescriptorio para solicitar la devolución de los derechos pagados en mérito a una declaración aduanera, prescribe en el plazo de 4 años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a su numeración, el acto que, aún cuando no lo señale de manera expresa, está dando origen y reconociendo la existencia de un pago indebido, es precisamente la resolución que dispone el legajamiento de oficio de esa declaración, generándose recién con su notificación el derecho a solicitar su devolución,



configurando por tanto la causal de interrupción del término prescriptorio prevista en el numeral 3) del inciso b) del artículo 45° del Código Tributario.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas se concluye lo siguiente:

1. La interposición de una solicitud no contenciosa distinta a la solicitud de devolución o compensación, no suspende el cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devolución de tributos; sin embargo, el procedimiento contencioso-tributario a través del cual se impugna lo resuelto, sí constituye una causal de suspensión del mencionado plazo.
2. La resolución que ordena el legajamiento de oficio de una declaración aduanera, reconoce el derecho a solicitar devolución por el íntegro de la deuda tributaria aduanera y recargos que fueron cancelados al amparo de la misma, por lo que su notificación configura la causal de interrupción del término prescriptorio prevista en el numeral 4) del inciso b) del artículo 45° del Código Tributario.
3. Se ratifica los alcances de lo señalado en el Informe N° 71-2014-SUNAT/4B4000.

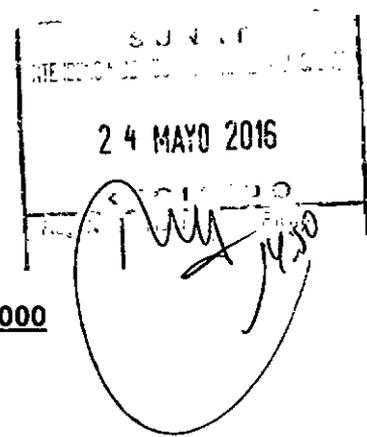
Callao, **19 MAYO 2016**



.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/jgoc
CA0163-2016
CA0173-2016

CARGO



MEMORÁNDUM N° 158-2016-SUNAT/5D1000

A : **RAFAEL MALLEA VALDIVIA**
Intendente (e) de la Aduana Marítima del Callao

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

ASUNTO : Ampliación de pronunciamiento legal.

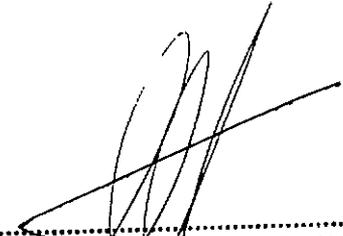
REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 0006-2016-3D7100

FECHA : Callao, **19 MAYO 2016**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se solicita ampliación del Informe N° 71-2014-SUNAT/4B4000 respecto a la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devoluciones por pagos indebidos o en exceso dentro del marco del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° 62-2016-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,



.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURÍDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA