

**INFORME N° 145-2016-SUNAT/5D1000**

**I. MATERIA:**

Se formulan consultas respecto a si sería factible fraccionar los tributos para obtener la conclusión del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, con la nacionalización de las mercancías que fueron sujetas al mencionado régimen.

**II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, que aprueba la Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas y sus normas modificatorias; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 579-2010-SUNAT/A que aprueba el Procedimiento General denominado Admisión temporal para reexportación en el mismo estado, Procedimiento INTA-PG.04-A (v.1); en adelante Procedimiento INTA-PG.04-A.
- Resolución de Superintendencia N° 0899-1999 que aprueba el Procedimiento INPCFA-02.03 denominado Fraccionamiento y/o Aplazamiento Art. 36 Código Tributario; en adelante Procedimiento INPCFA-02.03.

**III. ANALISIS:**

En principio debemos señalar que el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, tiene como propósito permitir que ingresen al territorio nacional determinadas mercancías con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás tributos que gravan la importación para cumplir un fin determinado en un lugar específico y luego ser reexportadas dentro del plazo autorizado<sup>1</sup>.

Efectuada dicha precisión normativa, tenemos que el artículo 59° de la LGA establece las siguientes formas de conclusión del citado régimen aduanero:



- a) La reexportación de las mercancías en uno o varios envíos y dentro del plazo autorizado<sup>2</sup>;
- b) **El pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables y recargos de corresponder, más el interés compensatorio** igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, conforme a lo establecido por la Administración Aduanera; **en cuyo caso se dará por nacionalizada la mercancía;**
- c) La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe ser previamente aceptada por la autoridad aduanera conforme a lo establecido en el Reglamento.

Asimismo, el último párrafo del artículo 59° en mención, determina que si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido el régimen en alguna de las formas antes

<sup>1</sup> Tal como dispone el artículo 53° de la LGA dichas mercancías deben reexportarse sin haber sufrido transformación alguna, salvo la depreciación normal por el uso.

<sup>2</sup> En el Régimen de Admisión Temporal para reexportación en el mismo estado, la forma natural como debe concluir este régimen es con la reexportación de la mercancía admitida temporalmente dentro del plazo autorizado.

mencionadas, la SUNAT automáticamente dará por nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen y ejecutando la garantía.

Para fines de la presente consulta, nos enfocaremos en el análisis de la segunda forma de conclusión prevista en el inciso b) del artículo 59° de la LGA, así como del supuesto de conclusión automática establecido en el último párrafo del mismo artículo, para lo que debemos distinguir dos momentos en los cuales se puede producir la nacionalización de la mercancía admitida temporalmente:

- **DENTRO DE LA VIGENCIA DEL RÉGIMEN:**

Conforme con lo señalado en el inciso b) del artículo 59° de la LGA, procederá la conclusión del régimen con el **pago de los impuestos de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, recargos** (de corresponder) **e interés compensatorio** igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, **conforme a lo establecido por la Administración Aduanera.**

En aplicación de lo señalado por el mencionado inciso, el procedimiento para concluir el régimen, se encuentra regulado en el numeral 28 del literal E del rubro VII del Procedimiento INTA-PG.04-A, que establece lo siguiente:

*"28. El beneficiario o su despachador de aduana solicita vía transmisión electrónica a la intendencia de aduana donde numeró la declaración, la nacionalización de la mercancía, de acuerdo a la estructura de transmisión de datos publicado en el portal web de la SUNAT. El SIGAD valida la información transmitida con los saldos de mercancía de la declaración de admisión temporal para reexportación en el mismo estado; de ser conforme emite la liquidación de cobranza por los tributos y los recargos, de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago. La citada liquidación de cobranza debe ser cancelada en la fecha de su emisión, caso contrario, será anulada automáticamente por el SIGAD quedando sin efecto la solicitud de nacionalización.*

(...)" (Énfasis añadido).

Por su parte, el numeral 33) del mismo literal E del Procedimiento INTA-PG.04-A, establece que **"Cancelada la liquidación de cobranza la mercancía pasa a la condición de nacionalizada, procediendo el SIGAD a realizar el descargo en la cuenta corriente de la declaración de admisión temporal para perfeccionamiento activo"**.

Para entender a qué se refiere el precitado procedimiento al mencionar la cancelación de la liquidación de cobranza, debemos recurrir al Diccionario de la RAE<sup>3</sup>, donde se señala que la cancelación es la acción o efecto de cancelar, precisando que **cancelar es "pagar o saldar una deuda"**.

Por lo expuesto, se evidencia que la condición para que proceda la conclusión del régimen bajo esta modalidad, está constituida por la cancelación de los tributos, recargos y de los intereses que se computan hasta la fecha en que ese pago se haga efectivo, el mismo que según establece el procedimiento, debe efectuarse en la misma fecha de emisión de la liquidación de cobranza, como requisito sine qua non para obtener la nacionalización de las mercancías admitidas temporalmente.

<sup>3</sup> Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. 23° Edición. Madrid. España.



Lo normado en el Procedimiento INTA-PG.04-A guarda coherencia con la obligación de realizar el pago de la deuda tributaria aduanera como condición para obtener el levante aduanero en el régimen de importación para el consumo, tal como se desprende de lo dispuesto en el artículo 49° de la LGA concordado con los numerales 7 y 8 del literal A, sección VII del Procedimiento INTA-PG.01, según los cuales la deuda tributaria en el régimen de importación debe ser cancelada dentro de los plazos taxativamente establecidos, generándose la obligación de pago de intereses moratorios una vez vencidos los mismos, precisándose de manera expresa en el numeral 12, que corresponderá al funcionario aduanero verificar "(...) el pago o la garantía de la deuda tributaria aduanera y recargos en el Portal del Funcionario Aduanero".

• **LUEGO DEL VENCIMIENTO DEL PLAZO AUTORIZADO PARA EL RÉGIMEN:**

De acuerdo con lo señalado en el último párrafo del artículo 59° de la LGA y en el numeral 34), literal E) del rubro VII del Procedimiento INTA-PG.04-A<sup>4</sup>, si vencido el plazo otorgado para la admisión temporal para reexportación en el mismo estado el régimen no se hubiera concluido bajo alguna de las formas previstas en el artículo 59° de la LGA, la SUNAT ejecuta la garantía por el monto correspondiente a la deuda tributaria aduanera correspondiente a los saldos pendientes, con lo que da automáticamente por nacionalizada la mercancía y por concluido el régimen temporal.

Bajo el marco legal expuesto anteriormente se formulan las siguientes consultas:

1. **¿Se puede considerar que el pago fraccionado de la deuda, tiene el mismo efecto o es equivalente al pago o cancelación de la deuda?**

Al respecto, debe considerarse que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 154° de la LGA y 27° del Código Tributario, el pago constituye uno de los medios jurídicamente válidos para extinguir la obligación tributaria aduanera<sup>5</sup>, debiéndose entender que para lograr ese objetivo debe cubrir el íntegro del monto de la deuda aduanera exigible, caso contrario tendrá condición de pago parcial y no la extinguirá; en tal sentido, una deuda se entenderá cancelada y extinguida, únicamente cuando el íntegro de la misma haya sido pagado en su totalidad.

Por su parte, en relación al fraccionamiento, tenemos que el segundo párrafo del artículo 36° del Código Tributario<sup>6</sup> señala que en casos particulares "la Administración Tributaria está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite, con excepción de tributos retenidos o percibidos, siempre que dicho deudor cumpla con los requerimientos o garantías que aquella establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar (...)".

Adicionalmente, es importante indicar que el fraccionamiento constituye un pago en partes o cuotas que resulta ser una facilidad que puede otorgar la administración en casos especiales para que el deudor tributario cancele la deuda tributaria; no obstante, debe tenerse claro que su otorgamiento<sup>7</sup> no supone en forma alguna la cancelación o extinción de la deuda acogida al mismo, que de conformidad con lo señalado en los

<sup>4</sup> Numeral modificado con RSNA N°555-2012/SUNAT/A-14/01/2013, según el cual:

"34. Si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido con el régimen, automáticamente se da por nacionalizada la mercancía, ejecutando la garantía por el monto correspondiente a la deuda tributaria aduanera por los saldos pendientes y concluye el régimen".

<sup>5</sup> El artículo 154° de la LGA remite al Código Tributario los supuestos de extinción de la obligación tributaria aduanera y señala adicionalmente a la destrucción, adjudicación, remate, entrega al sector competente, por la reexportación o exportación de la mercancía sometida a los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo, así como por el legajamiento de la declaración, destrucción, adjudicación, remate, entrega al sector comitente.

<sup>6</sup> Párrafo sustituido por el Artículo 5° del Decreto Legislativo N° 969, publicado el 24 de diciembre de 2006.

<sup>7</sup> En los casos en los que la Administración decida otorgarlo previo del cumplimiento de los requisitos exigidos para ese fin.



párrafos precedentes sólo se va a producir una vez que el íntegro de la deuda fraccionada se encuentre íntegramente pagada.

En este orden de ideas, no es posible considerar que el acogimiento al pago fraccionado cancela la deuda, en la medida que se encuentra condicionado al cumplimiento del pago oportuno de todas las cuotas establecidas, de tal forma que si el contribuyente incurre en alguna causal de pérdida del fraccionamiento, la deuda original se encontrará impaga, debiéndose imputar lo cancelado a la misma y continuar su trámite de cobranza coactiva por el saldo pendiente de pago<sup>8</sup>.

**2. De acuerdo a lo previsto en la LGA y el Procedimiento INTA-PG.04-A, ¿se debe entender que para la conclusión del régimen vía la nacionalización (en cualquiera de sus dos momentos) es necesario el "pago" o "cancelación" total de los tributos, recargos e intereses; no admitiendo que la deuda tenga otra condición como es la de fraccionada?**

Sobre el particular, debe precisarse que tanto el artículo 59° de la LGA, concordado con el Procedimiento INTA-PG.04-A, establecen como condición para que la autoridad aduanera autorice la nacionalización de la mercancía, que se produzca el pago o cancelación de los tributos, recargos e intereses.

Así tenemos que, cuando el beneficiario del régimen solicita la nacionalización, la autoridad aduanera emite la liquidación de cobranza por los tributos y los recargos, de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, habiéndose inclusive normado que cuando la citada liquidación de cobranza no es cancelada en la fecha de su emisión, se anula automáticamente por el SIGAD quedando sin efecto la solicitud de nacionalización.

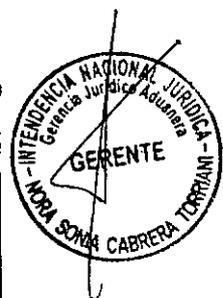
Como puede observarse de la redacción de lo dispuesto en la LGA y el Procedimiento INTA-PG.04-A, para el caso puntual consultado, sólo se ha previsto su pago al contado como medio de nacionalización automática de las mercancías objeto del mismo, sin prever alguna facilidad adicional.

Debe recordarse a tal efecto, que el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado ya supone una modalidad de ingreso al territorio nacional de mercancías con suspensión del pago de los tributos aplicables a su importación, para cumplir un fin determinado, en un lugar específico y luego ser reexportadas dentro del plazo autorizado, motivo por el cual de decidirse por su permanencia en el país, en principio el obligado deberá cumplir con la cancelación de los tributos suspendidos más el interés compensatorio correspondiente, salvo que exista norma especial que otorgue algún tipo de beneficio para tal fin.

**3. Lo descrito en el art 59° de la LGA y el Procedimiento INTA-PG.04-A, debe aplicarse al margen de que en el Procedimiento INPCFA-PE.02.03 disponga que es factible el fraccionamiento?**

En principio, debe precisarse que el Procedimiento INPCFA-PE.02.03 vigente desde el 11.08.1999, fue emitido en base a un marco legal aduanero que actualmente no se encuentra vigente. Así por ejemplo, dentro de su base legal se cita al Decreto Legislativo N° 809, que contemplaba figuras distintas para la "regularización" del régimen en base a

<sup>8</sup> De conformidad con el numeral 3 del literal c) del rubro VII del Procedimiento INPCFA-PE.02.03



critérios y condiciones que tuvieron su vigencia durante el plazo perentorio previsto en la citada ley, cuyo tratamiento ha variado sustancialmente bajo la LGA vigente.

Por las consideraciones expuestas, siendo que tanto el artículo 59° de la LGA, como el Procedimiento INTA-PG.04-A exigen como condición para que la autoridad aduanera autorice la conclusión del régimen con la nacionalización automática de la mercancía, que se produzca el pago o cancelación total de los tributos, recargos e intereses aplicables a la misma; podemos señalar que no resulta legalmente factible regularizar el régimen con el fraccionamiento de esa deuda, ni durante el plazo de vigencia, ni después del vencimiento del plazo autorizado para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado.

### III. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, se concluye señalando que:

1. No es posible considerar o equiparar el pago fraccionado de la deuda tributaria aduanera con el pago o cancelación total de la misma.
2. No resulta factible regularizar el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado con el fraccionamiento de los tributos, recargos e intereses compensatorios liquidados para su nacionalización automática.

### IV. RECOMENDACIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas en el presente informe, lo dispuesto en la norma 14 del rubro VI del Procedimiento INPCFA-PE.02.03 no resulta aplicable bajo la normatividad vigente, habiéndose producido su derogación tácita, por lo que se recomienda la revisión y actualización integral del mencionado Procedimiento.

Callao, **07 SET. 2016**



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

CA0336-2016  
CA0337-2016  
CA0338-2016  
SCT/FNM/jgoc.

CARBO

00233

**MEMORÁNDUM N° 324-2016-SUNAT/5D1000**

**A :** MIGUEL ANGEL ORTIZ GALLEGOS  
Gerente (e) de Procesos de Servicios y Control del Cumplimiento

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

**ASUNTO :** Consulta sobre fraccionamiento de deuda aduanera

**REFERENCIA :** Memorándum Electrónico N° 00252-2016-5B6000

**FECHA :** Callao, 07 SET. 2016

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia mediante el cual se formulan consultas respecto a si sería factible fraccionar los tributos para obtener la conclusión del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, con la nacionalización de las mercancías que fueron sujetas al mencionado régimen.

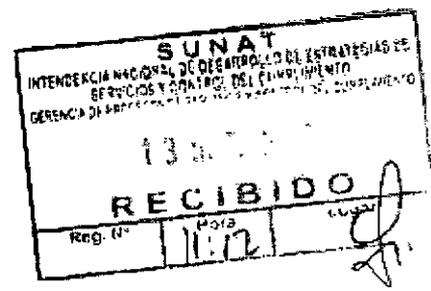


Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N°/45-2016-SUNAT/5D1000, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,

*[Handwritten Signature]*

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



c.c.: Gerencia de Servicios Aduaneros

CA0336-2016  
CA0337-2016  
CA0338-2016  
SCT/FNM/jgoc.