

INFORME N° 165-2018-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se consulta respecto a la suspensión de ejecución de la garantía que respalda el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado durante el tiempo que dure el procedimiento contencioso tributario, en el marco de la Ley General de Aduanas aprobada mediante Decreto Legislativo N° 1053 y modificatorias.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053 - Ley General de Aduanas y normas modificatorias; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, en adelante LPAG.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el TUO del Código Tributario y modificatorias; en adelante TUO del Código Tributario.
- Resolución Ministerial N° 287-98-EF/10, que aprueba la relación de mercancías que pueden acogerse al Régimen de Importación Temporal para Reexportación en el mismo estado; en adelante Resolución Ministerial N° 287-98-EF/10.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 062-2010-SUNAT/A que aprueba el procedimiento general admisión temporal para reexportación en el mismo estado DESPA-PG.04 (v5); en adelante Procedimiento DESPA-PG.04.

III. ANÁLISIS:

Encontrándose vencido el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado ¿corresponde suspender la ejecución de la garantía que lo ampara, por el tiempo que se encuentre pendiente de conclusión el procedimiento contencioso tributario?

En principio debemos mencionar que el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, se encuentra definido en el artículo 53° de la LGA, en los siguientes términos:

“Artículo 53°.- Admisión temporal para reexportación en el mismo estado

Régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías, con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico para ser reexportadas en un plazo determinado sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de las mismas.

Las mercancías que podrán acogerse al presente régimen serán determinadas de acuerdo al listado aprobado por Resolución Ministerial de Economía y Finanzas¹.”

Este régimen aduanero permite la permanencia temporal de bienes hasta por un plazo máximo de dieciocho (18) meses², tiempo en el cual queda suspendido el pago de tributos, para lo cual se exige la presentación de una garantía aduanera con las características descritas en el artículo 57° de la LGA:

¹ Mediante la Resolución Ministerial N° 287-98-EF/10 se aprobó la lista de mercancías que pueden acogerse al régimen aduanero de admisión temporal para reexportación en el mismo estado

² De conformidad con el artículo 56° de la LGA.



“Artículo 57°.- Garantía

Para autorizar el presente régimen se deberá constituir garantía a satisfacción de la SUNAT por una suma equivalente a los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, más un interés compensatorio sobre dicha suma, igual al promedio diario de la TAMEX por día proyectado desde la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de vencimiento del plazo del régimen, a fin de responder por la deuda existente al momento de la nacionalización”.

En consecuencia, dicha garantía cubre las obligaciones que se deben cumplir durante la tramitación del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado. Asimismo, cuando se regulan las formas de conclusión del precitado régimen en el artículo 59° de la LGA, se formula la precisión que, si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido con el régimen, la SUNAT automáticamente dará por nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen y ejecutará la garantía.

Bajo el marco normativo expuesto, se consulta respecto a una aeronave que se destinó al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y antes de la fecha de vencimiento del régimen, el beneficiario solicitó la conclusión de este amparándose en lo señalado en el inciso a) del artículo 59° de la LGA, indicando que la aeronave salió del país para efectuar un vuelo internacional,³ pero por problemas técnicos ya no pudo retornar.

Al respecto es necesario anotar que esta solicitud del beneficiario fue declarada improcedente en su momento por la Administración Aduanera debido a que el beneficiario del régimen no habría cumplido con los requisitos y formalidades exigidas por la legislación aduanera para concluir el régimen⁴, al no presentar declaración de reexportación que ampare la salida definitiva de la aeronave. Posteriormente, dicho acto administrativo fue apelado dentro del plazo legal. Es en esta instancia que, la empresa beneficiaria solicita la suspensión del plazo de vencimiento del régimen, argumentando que se encuentra pendiente de atención el recurso impugnatorio presentado contra la Resolución que declaró improcedente su solicitud de conclusión del régimen.

De acuerdo a lo descrito precedentemente se puede observar que en el supuesto en consulta, el beneficiario del régimen no puede regularizar el régimen debido a no haber cumplido con las obligaciones descritas en los numerales 1 al 15, del literal E del rubro VII del Procedimiento DESPA-PG.04, referidas a las formalidades aduaneras que deben cumplirse para la reexportación de la aeronave; razón por la cual, resulta aplicable la norma desarrollada en el numeral 16 del literal E del rubro VII del precitado procedimiento, que señala lo siguiente:

“Si al vencimiento del régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado, el beneficiario no ha concluido con la reexportación en el plazo señalado en el numeral 10 precedente se procede al cobro de los tributos por la mercancía no regularizada, ejecutándose la garantía por el total de la deuda tributaria aduanera y recargos que correspondan, otorgándose a la mercancía la condición de nacionalizada.

Hasta antes de la ejecución de la garantía el beneficiario podrá pagar el total de la deuda mediante autoliquidación”.

De acuerdo a lo dispuesto literalmente por este numeral, el requerimiento de ejecución de la garantía resulta válido; no obstante, teniendo en cuenta que según se detalla en la presente consulta, la decisión de no aceptar la regularización del régimen de admisión

³ En la consulta señalan que se encuentran autorizados para ello según permiso de la Dirección General de Aeronáutica Civil y lo señalado en su Declaración Jurada de Fin y Ubicación.

⁴ Cabe precisar que la Resolución emitida por la Administración Aduanera fue emitida y notificada con posterioridad al vencimiento del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado.



temporal para reexportación en el mismo estado ha sido impugnada, encontrándose actualmente en proceso de apelación ante el Tribunal Fiscal, queda por definir, si bajo esa circunstancia corresponde suspender la ejecución de la citada garantía.

Sobre el particular debemos señalar que de conformidad con el artículo 201° del TUO de la LPGA, los actos administrativos tienen carácter ejecutivo, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que estén sujetos a condición o plazo conforme a ley.

En ese sentido, a fin de determinar si procede o no la ejecución de la carta fianza presentada como garantía en virtud de lo resuelto por la Administración Aduanera en la resolución impugnada bajo consulta, resultará necesario definir si la impugnación de dicho acto suspende o no su ejecución.

Cabe relevar, que el TUO del Código Tributario al regular lo concerniente al procedimiento contencioso tributario no hace referencia alguna en este aspecto y se limita a señalar en el primer párrafo del artículo 157° del precitado Código que la resolución del Tribunal Fiscal (RTF) agota la vía administrativa y que esta podrá impugnarse mediante el proceso contencioso administrativo, el cual se rige por las normas contenidas en dicho código y, supletoriamente, por el TUO de la LPGA, que regula el referido proceso. Añade el tercer párrafo del citado artículo que la presentación de la demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria.

A partir de lo dispuesto en el artículo 157° del TUO del Código Tributario y dada la falta de precisión existente para los actos de carácter administrativo, se puede inferir por argumento a contrario, que durante el curso del procedimiento contencioso tributario la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria son susceptibles de ser suspendidas o interrumpidas, en tanto la precisión efectuada en el tercer párrafo de mismo artículo solo hace referencia a la demanda contencioso administrativa.

Cabe señalar que en relación con el tema de la suspensión de la ejecución del acto administrativo, el Informe N° 022-2017-SUNAT/5D0000⁵, citando la doctrina expuesta por el Dr. Danos⁶, señala lo siguiente:

- a) En el ordenamiento tributario peruano rige la regla de la suspensión del acto administrativo tributario impugnado la que se funda en razones de equilibrio y de garantía de los derechos constitucionales de los administrados, lo que constituye una excepción a la regla prevista en los artículos 192° y 216°.1 de la LPAG⁷ según los cuales la interposición de cualquier recurso administrativo no suspenderá la ejecución del acto impugnado, salvo los casos que leyes, como el Código Tributario y la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva en materia de ejecución coactiva, establezcan la regla contraria (pág. 286).
- b) El régimen tributario peruano consagra la regla de la suspensión automática del acto reclamado, fundado en razones de equilibrio o garantía de los derechos de los administrados, (...), siendo que en el régimen peruano el legislador ha preferido establecer que la suspensión de la ejecutoriedad opere en forma automática con la sola interposición de los correspondientes recursos hasta que se agote la vía administrativa. (págs. 288 y 289).
- c) El Código Tributario peruano establece en forma tácita que la interposición de los recursos administrativos contra los actos administrativos tributarios suspende la potestad para que la administración tributaria pueda ejecutarlos mientras que se

⁵ Publicado en el Portal Institucional.

⁶ DANÓS ORDÓÑEZ, JORGE. "La suspensión de la ejecutoriedad de los actos administrativos en materia tributaria". En: Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N.° 55, Tomo II, abril de 2013 (Lima). Edición íntegramente dedicada a las XII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario "Aplicación de la Ley del Procedimiento Administrativo General en Materia Tributaria".

⁷ Actualmente artículos 201 y 224.1.



encuentren en trámite los respectivos procedimientos administrativos. La suspensión opera con la interposición de los recursos de reclamación y de apelación ante el Tribunal Fiscal regulados por el Código Tributario contra las resoluciones de determinación y resoluciones de multas tributarias, no así cuando agotada la vía administrativa con la correspondiente RTF los afectados acuden a la instancia judicial interponiendo demanda contenciosa administrativa, situación en la que rige la regla opuesta porque no se produce la suspensión de la ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios (pág. 298).

De lo antes señalado fluye, que si bien el acto administrativo tributario tiene carácter ejecutorio, los procedimientos contencioso tributarios constituyen casos de excepción por efecto de lo dispuesto en el Código Tributario, por lo que durante cualquiera de sus dos etapas, sea en la de reclamación o en la de apelación ante el Tribunal Fiscal, la administración tributaria no podrá ejecutar los actos materia de impugnación en tanto los respectivos procedimientos se encuentren en trámite, pues agotada esta etapa, por disposición expresa del TUO de la LPGA, la admisión de la demanda contenciosa administrativa no impedirá la vigencia ni la ejecución del acto administrativo.

Por lo tanto, en respuesta al tema en consulta podemos afirmar que en tanto el Tribunal Fiscal no se pronuncie sobre el fondo del asunto materia de apelación, es decir sobre si procede o no de la regularización del régimen de Admisión Temporal para reexportación en el mismo estado, no deberá efectuarse la ejecución de la carta de fianza correspondiente. No obstante, teniendo en cuenta que, al tratarse de cartas de garantía sujetas a plazos perentorios de cobertura, debe señalarse que resulta claro que dicho documento deberá ser requerido ante la entidad financiera emisora antes de su vencimiento, a fin de que no se perjudique y el monto cuyo pago respalda pueda hacerse efectivo, de tal manera que en caso el Tribunal Fiscal confirme la resolución emitida por la Administración Aduanera, pueda procederse con su ejecución.

En caso contrario, si se revoca lo resuelto por la autoridad aduanera, sólo quedaría liberar la garantía cumpliendo con las formalidades previstas en la ley.

IV. CONCLUSIÓN:

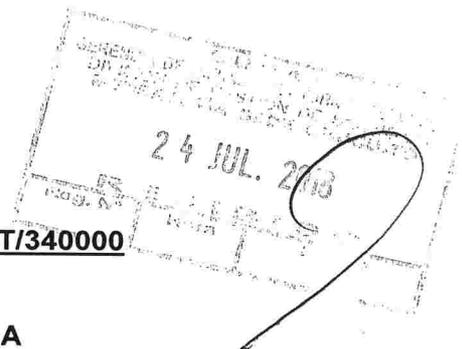
En mérito a las consideraciones expuestas en el presente informe, corresponde suspender la ejecución de la garantía que ampara la aeronave destinada al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, durante el tiempo que dure el procedimiento contencioso tributario; sin embargo, la misma deberá ser requerida a la entidad financiera correspondiente antes de su vencimiento, en resguardo del interés fiscal.

Callao, 24 JUL. 2018


NORA SORIA CABRERA TORRIANI
Intendente Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jgoc
CA0201-2018.

MEMORÁNDUM N° 283 -2018-SUNAT/340000



A : **ARNALDO ALVARADO BURGA**
Intendente de la Aduana Aérea y Postal

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

ASUNTO : Consulta sobre suspensión de ejecución de garantía.

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 0051-2018-3Z1300

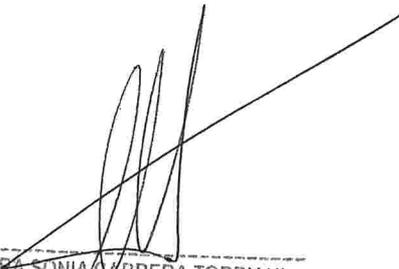
FECHA : Callao, **24 JUL. 2018**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formula consulta respecto a la suspensión de ejecución de la garantía que respalda el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado durante el tiempo que dure el procedimiento contencioso tributario, en el marco de la Ley General de Aduanas aprobada mediante Decreto Legislativo N° 1053 y modificatorias.

Al respecto, esta Intendencia Nacional ha emitido el Informe N° 165-2018-SUNAT/340000, que absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,




NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Intendente Nacional Jurídico Aduanero
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jgoc
CA0201-2018