

INFORME N° 193-2018-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se formulan consultas relativas al tipo de control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre las mercancías nacionales o nacionalizadas que ingresan a la zona internacional de los aeropuertos del país.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Supremo N° 407-68-HC, que autoriza el funcionamiento de tiendas afianzadas en el Aeropuerto Internacional Jorge Chávez; en adelante Decreto Supremo N° 407-68-HC.
- Decreto Legislativo N° 1053, que aprueba la Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo; en adelante Decreto Supremo N° 055-99-EF.
- Decreto Supremo N° 010-98-EF, precisa que la venta de bienes en establecimientos ubicados en zona internacional de aeropuertos se considera exportación para efectos del impuesto general a las ventas (IGV); en adelante Decreto Supremo N° 010-98-EF.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 000123, que aprueba el Procedimiento General DESPA-PG.17 "Destino especial de tienda libre (Duty free)"; en adelante Procedimiento DESPA-PG.17.

III. ANÁLISIS:

1. **¿Todo establecimiento que vaya a dedicarse a la venta de bienes en la zona internacional de los aeropuertos requiere de autorización previa de la Administración Aduanera como almacén libre "duty free" y someter sus mercancías al régimen aduanero especial del mismo nombre?**

A fin de atender la presente interrogante, debemos relevar que mediante el artículo 1 del Decreto Supremo N° 407-68-HC se autorizó el funcionamiento de tiendas afianzadas en el aeropuerto internacional Jorge Chávez, destinadas a la venta de **artículos no nacionalizados, libres de impuestos a la importación**, así como de **productos nacionales típicos, exentos de impuestos internos y afectos solo al pago de impuestos aplicables a la exportación**, únicamente a los pasajeros en tránsito o a los que salgan del país.

Lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 407-68-HC, citado en el párrafo precedente, constituye el principal antecedente normativo de los denominados almacenes libres o duty free, calificados como operadores de comercio exterior por el artículo 15 de la LGA y descritos en el artículo 38 de la misma Ley como:

"Locales autorizados por la Administración Aduanera ubicados en los puertos o aeropuertos internacionales administrados por una persona natural o jurídica para el almacenamiento y venta de mercancías nacionales o extranjeras a los pasajeros que entran o salen del país o se encuentran en tránsito, en las condiciones y con los requisitos establecidos en el presente Decreto Legislativo y en su Reglamento." (Énfasis añadido).

Complementando lo expuesto, el inciso e) del artículo 98 de la LGA establece lo siguiente:

*“El almacén libre (Duty Free) es el régimen especial que **permite en los locales autorizados ubicados en los puertos o aeropuertos internacionales almacenar y vender mercancías nacionales o extranjeras, exentas del pago de tributos que las gravan, a los pasajeros que entran o salen del país o se encuentren en tránsito.**”* (Énfasis añadido).

En ese sentido, de las normas antes citadas se evidencia que el régimen especial denominado almacén libre o duty free, es aquel que permite almacenar y vender en los locales autorizados por la Administración Aduanera, ubicados en los puertos o aeropuertos internacionales, mercancías nacionales o extranjeras con exoneración del pago de tributos, a los pasajeros que entren, salgan o se encuentren en tránsito por el país.

Recogiendo lo dispuesto en las normas antes mencionadas, el numeral 1) de la Sección VI del Procedimiento DESPA-PG.17 señala que: *“(...) las **mercancías extranjeras y nacionales destinadas para la venta a los pasajeros en tránsito y a los que ingresan o salen del país, se expendan en las Tiendas Libres denominadas Duty Free, exoneradas del pago de tributos que las gravan (...)**”*. (Énfasis añadido)

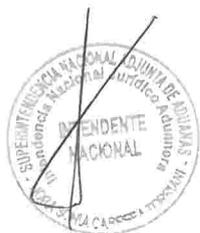
Asimismo, precisa el numeral 3) de la misma sección del Procedimiento DESPA-PG.17, que las Tiendas Duty Free comprenden la tienda de venta y el almacén, correspondiendo a la Autoridad Aduanera encargarse del registro y asignación del código para el beneficio exoneratorio, estableciéndose en su numeral 4) que las personas naturales o jurídicas autorizadas a operarla son responsables por la recepción, permanencia y el pago de los tributos en caso de producirse pérdida o salida sin documentación sustentatoria, en la siguiente forma:

- “3. Las **Tiendas Libres Duty Free** se establecerán tanto en puertos como aeropuertos internacionales, las que **comprenden la tienda de venta y el almacén. Aduanas se encargará del registro** de dichas tiendas asignándoles el **Código correspondiente para el beneficio exoneratorio** a la presentación de la documentación exigible.*
- 4. Son **responsables de las Tiendas Libres Duty Free las personas naturales o jurídicas autorizadas a operarlas**, las que responderán de la recepción, permanencia y conservación de las mercancías, así como de los tributos correspondientes, en caso de pérdida o salida de la mercancía sin la documentación sustentatoria”*. (Énfasis añadido)

Así, los incisos a) y b) del numeral 5) de la sección VI del referido Procedimiento DESPA-PG.17, establecen como *obligaciones de los responsables de las Tiendas Libres*:

- “a) Llevar y mantener actualizados, bajo sistema automatizado los **registros e inventario de las operaciones de ingreso y salida de las mercancías extranjeras y nacionales destinadas a su venta**, así como la documentación sustentatoria de los mismos, los cuales deberán estar a disposición de Aduanas.*
- b) **Vender las mercancías sujetas a esta destinación exclusivamente a quienes tengan la calidad de pasajeros, acreditado con pasaporte y pasajes respectivamente**, debiendo consignarse en el comprobante de pago el número de pasaporte y el código del vuelo indicado en el boarding pass.”* (Énfasis añadido)

En ese sentido, tenemos que los duty free son establecimientos autorizados por la Autoridad Aduanera, ubicados en la zona internacional de los puertos o aeropuertos, que gozan de un tratamiento especial que los habilita a vender, a los pasajeros que entran, salen o transitan por el país (previa presentación del pasaporte, pasaje, y consignación en el comprobante de pago del número de pasaporte y del boarding pass), mercancías extranjeras libres del pago de los tributos que gravarían su importación, así como



mercancías nacionales o nacionalizadas exentas del pago de los tributos internos que gravarían su venta en territorio nacional¹, requiriendo para tal fin:

- Estar ubicados en la zona internacional de los puertos o aeropuertos
- Ser autorizados por la Administración Aduanera;
- Destinar al régimen especial de almacén libre los bienes extranjeros, nacionales o nacionalizados que se van a almacenar y/o vender en sus recintos.

En consecuencia, resulta claro de las normas antes enunciadas, que para actuar como tienda duty free, el establecimiento debe haber sido registrado como tal por la Autoridad Aduanera, quien le asignará el código correspondiente según lo precisado en el numeral 3) de la sección VI del Procedimiento DESPA-PG.17.

Es así, que en relación a la exoneración de los tributos aplicables a la importación de mercancías extranjeras en dichas tiendas, la Gerencia Jurídica Aduanera señaló en el Informe N° 166-2003-SUNAT/2B4000², que dicha autorización de SUNAT constituye un requisito operativo para quienes vayan a dedicarse al almacenamiento y venta mercancías extranjeras al amparo del destino aduanero especial previsto en el inciso e) del artículo 98 de la LGA, "(...) toda vez que la exoneración de tributos de la que gozan se produce en el momento en que se realiza la importación, para lo cual necesitan contar con un Código de operación para numerar declaraciones. Asimismo, ese Código que es obtenido con su inscripción, les permite dar cumplimiento a otras obligaciones inherentes a su actividad, tales como enviar reportes mensuales con la información respecto a los productos que comercializan, los saldos, las mercancías no aptas para su consumo, entre otras."³.

Abunda en lo antes mencionado, lo señalado en el inciso A.4 del literal A) de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG.17, que regula lo relativo al ingreso de mercancía nacional o nacionalizada a la tienda duty free, precisando que este se realiza previa presentación de la Declaración Aduanera al régimen de duty free.

Por consiguiente, podemos colegir que todo establecimiento que desee operar como tienda duty free para la venta de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas libres del pago de impuestos en la zona internacional de los aeropuertos a los pasajeros que transiten, ingresen o salgan de territorio nacional, deberá necesariamente encontrarse registrado ante la Autoridad Aduanera.

No obstante, en la normativa vigente, no existen restricciones de exclusividad que impidan a los concesionarios o administradores de los aeropuertos autorizar el establecimiento de otro tipo de tiendas en dichas zonas internacionales; sin embargo, en ese caso, las ventas que estas pudieran realizar tendrían que ser solo de mercancías que tengan condición de nacionales o nacionalizadas (es decir mercancías extranjeras importadas definitivamente con el pago de los tributos correspondientes), las mismas que gozarán de inafectación al pago del IGV en aplicación del artículo 33 del Decreto Supremo N° 055-99-EF, toda vez que la calificación de exportación para efectos del mencionado impuesto aplica de conformidad con el artículo 1 del Decreto Supremo N° 010-98-EF, a la venta que realizan: "(...) los establecimientos ubicados en la zona internacional de los aeropuertos de la República (...)", en general y sin condicionar su aplicación a la previa autorización de la Autoridad Aduanera de dicho establecimiento como tienda duty free.

¹ De acuerdo con el artículo 1 del Decreto Supremo N° 055-99-EF la venta en el país de bienes muebles se encuentra gravada con el impuesto general a las ventas (IGV); sin embargo, conforme a lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 010-98-EF: "(...) la venta de bienes que se realiza en los establecimientos ubicados en la zona internacional de los aeropuertos de la República constituyen operaciones de exportación para efectos del Impuesto General a las Ventas."

² Opinión reiterada por la Intendencia Nacional Jurídica en el Oficio N° 036-2005-SUNAT/2B0000 de fecha 30 de marzo de 2005, dirigido a la Cámara de Comercio e Industria de Arequipa.

³ Las obligaciones específicas de los almacenes libres se encuentran detalladas en el artículo 39 de la LGA, así como en el Procedimiento DESPA-PG.17.



En ese sentido, como bien se señaló en el Informe N° 166-2003-SUNAT/2B4000, tenemos que el registro ante Aduanas solamente resulta exigible a las tiendas que deseen tener la condición de tienda duty free que los faculta a almacenar y vender tanto productos extranjeros, como nacionales o nacionalizados en las zonas internacionales de los aeropuertos⁴; por lo que, para el funcionamiento de tiendas que vayan a comercializar “exclusivamente” mercancías nacionales o nacionalizadas en las mencionadas zonas, será suficiente la autorización de la administradora y concesionaria de dicho recinto.

Al respecto, es pertinente mencionar que la no inscripción ante Aduanas de los establecimientos ubicados en la zona internacional de los aeropuertos, dedicados de forma exclusiva a la comercialización de mercancías nacionales o nacionalizadas, no repercute en la calificación de exportación que otorga el Decreto Supremo N° 010-98-EF a las ventas que realizan estos establecimientos, motivo por el cual, en virtud de lo previsto en el artículo 33 del Decreto Supremo N° 055-99-EF⁵, dichas operaciones se encontrarán inafectas al IGV.

2. ¿Los bienes para uso y consumo en los establecimientos que brindan servicio de alimentación en la zona internacional de los puertos o aeropuertos deben someterse al régimen de duty free o algún otro tipo de control aduanero para su ingreso a dicha zona?

Al respecto, debemos mencionar que conforme a lo previsto en el artículo 2 de la LGA, la Administración Aduanera es el órgano de la SUNAT competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los tributos y recargos aplicables a la importación para el consumo, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera, definida en el artículo 164 de la misma Ley como:

*“(...) el conjunto de facultades y atribuciones que tiene la Administración Aduanera para **controlar** el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, **mercancías** y medios de transporte, dentro del territorio aduanero, así como para aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico aduanero. (...)”*
(Énfasis añadido)

En ese sentido, tanto el artículo 38 como el inciso e) del artículo 98 de la LGA, al regular sobre los almacenes duty free y el régimen especial del mismo nombre, únicamente hacen referencia a locales destinados a la venta de mercancías en la zona internacional de los puertos o aeropuertos, no habiéndose previsto una situación similar a los locales en general que se ubiquen en dicha zona, como aquellas dedicadas a brindar servicios de alimentación, en la medida que la Administración Aduanera carece de competencia para controlar la prestación de servicios.

En consecuencia, atendiendo a que la potestad aduanera faculta a la Administración Aduanera a controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida del territorio nacional de personas, mercancías y medios de transporte y no así la prestación de servicios, podemos colegir que no corresponde destinar al régimen aduanero de duty free los bienes para uso y consumo en los establecimientos que brindan servicios de alimentación en la zona internacional de los puertos o aeropuertos, lo que no obsta para que puedan ejecutarse en dichos locales acciones de control extraordinario⁶ a fin de prevenir la comisión de delitos o

⁴ El requisito de registro ante Aduanas es aplicable tanto a los almacenes libres que comercializan solo mercancías extranjeras como a los que venden mercancías extranjeras y nacionales o nacionalizadas.

⁵ **“ARTÍCULO 33.- EXPORTACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS**
La exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afectos al Impuesto General a las Ventas. (...)”

⁶ **“Acciones de control extraordinario.** - Aquellas que la autoridad aduanera puede disponer de manera adicional a las ordinarias, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones y la prevención de los delitos aduaneros o infracciones



infracciones aduaneras, considerándose conveniente que para efecto de lo correspondiente a la determinación y control en relación a la afectación de la prestación de dichos servicios al Impuesto General a las Ventas, se comunique las situaciones que se constate a la Adjunta de Tributos Internos para las verificaciones y acciones que dentro de su competencia se pudieran adoptar.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

1. La autorización o registro ante Aduanas es exigible a las tiendas que tengan por fin almacenar y vender, libres del pago de tributos, productos extranjeros y productos nacionales o nacionalizados en la zona internacional de los aeropuertos, siendo que para comercializar "exclusivamente" mercancías nacionales o nacionalizadas libres de impuestos internos, será suficiente contar con autorización de la administradora y concesionaria de dicho recinto.
2. No corresponde destinar al régimen aduanero de duty free los bienes para uso y consumo en los establecimientos que brindan servicios de alimentación en la zona internacional de los puertos o aeropuertos, lo que no impide a la Administración Aduanera ejecutar acciones de control extraordinario en dichos locales, a fin de prevenir la comisión de delitos o infracciones aduaneras.

Callao, 28 AGO. 2018



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/naao
CA0237-2018
CA0239-2018

administrativas, que pueden ser los operativos especiales, las acciones de fiscalización, entre otros. La realización de estas acciones no opera de manera formal ante un trámite aduanero regular, pudiendo disponerse antes, durante o después del trámite de despacho, por las aduanas operativas o las intendencias facultadas para dicho fin."

MEMORÁNDUM N° 330-2018-SUNAT/340000

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

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

ASUNTO : Régimen Especial de Duty Free

REF. : Memorándum Electrónico N° 00045-2018-SUNAT/3Z3503

FECHA : Callao, **28 AGO. 2018**

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual se formula una consulta a fin de determinar qué tipo de control debe ejercer la Administración Aduanera sobre las mercancías nacionales o nacionalizadas que ingresan a la zona internacional de los puertos o aeropuertos del país.

Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° **193**-2018-SUNAT/340000, absolviendo la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y fines pertinentes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS



Se adjuntan (04) folios
SCT/FNM/naao
CAO237-2018
CAO239-2018