

INFORME N.º 000009-2024-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 06 de marzo de 2024

I. MATERIA:

Se consulta si el importador incurre en la infracción P52 por utilizar notas de crédito por reconocimiento a un descuento.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 1053; en adelante LGA.
- Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Supremo N° 418-2019-EF; en adelante Tabla de Sanciones.
- Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF; en adelante TUO de la Ley N° 28194.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.

III. ANÁLISIS:

¿Incurre en la infracción P52 el importador que en una compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen aduanero de importación para el consumo¹ utiliza una nota de crédito por reconocimiento a un descuento por nivel comercial² y cancela el saldo del valor facturado por esa transacción empleando los medios de pago previstos en el TUO de la Ley N° 28194?

En principio, se debe señalar que el artículo 188 de la LGA consagra los principios de legalidad y tipicidad en materia de infracciones y sanciones, señalando que para que un hecho sea calificado como infracción aduanera debe estar previamente determinado como tal en una norma con rango de ley y que no procede aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma³.

¹ Conforme al artículo 49 de la LGA, la importación para el consumo es el régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubiere, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras.

² En la consulta se indica que la observación se efectúa en el marco de un procedimiento de fiscalización aduanera.

³ Estos principios también se encuentran recogidos en la Norma IV y Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, en las que se dispone que solo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se pueden definir las infracciones y establecer sanciones, y que no

En tal sentido, de acuerdo con el principio de legalidad, el ejercicio del poder del Estado se encuentra subordinado a las leyes, lo que impide que pueda atribuirse la comisión de una infracción y aplicarse una sanción si estas no han sido previamente contempladas en la ley⁴. Asimismo, en mérito del principio de tipicidad, debe existir plena identidad entre las acciones u omisiones cometidas por el sujeto y las conductas tipificadas como infracción, de tal forma que los hechos materiales puedan subsumirse en la fórmula legalmente establecida, sin admitir interpretación extensiva o analogía⁵.

En este contexto, para determinar la configuración de la infracción P52 de la Tabla de Sanciones se debe verificar si la conducta descrita en la consulta guarda correspondencia con el texto de dicha infracción. Así, de acuerdo con la Tabla de Sanciones⁶, el mencionado código especifica como supuesto de infracción lo siguiente:

II. INFRACCIONES DE LOS OPERADORES INTERVINIENTES

D) Control aduanero:

Cód	Supuesto de Infracción	Ref.	Sanción	Gravedad	Infractor
P52	Cuando se evidencie la no utilización de medios de pago en la compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo, conforme al artículo 3-A del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N° 150-2007-EF.	Art. 3-A del TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía	Equivalente al 30% del valor FOB declarado de la mercancía	GRAVE	Importador

Al respecto, los artículos 3 y 4 del TUO de la Ley N° 28194⁷ exigen que las obligaciones de pago de sumas de dinero por montos mayores a los S/ 2 000 o US\$ 500 se efectúen utilizando los medios de pago a los que se refiere el artículo 5⁸, obligación que, conforme con el artículo 3-A del referido TUO, se extiende a las de compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo, cuyo valor FOB supere el valor de S/ 7 000,00 o de US\$ 2 000,00⁹, salvo que se encuentre en los supuestos que se establezcan en el Reglamento.

procede, en vía de interpretación, determinar sanciones, ni extender las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

⁴ Con relación al principio de legalidad, en las sentencias recaídas en los Expedientes N° 010-2002-AI/TC y N° 2192-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional refiere que este principio constituye una auténtica garantía constitucional de los derechos fundamentales de los ciudadanos y un criterio rector en el ejercicio del poder punitivo del Estado, que exige la existencia de una ley (lex scripta) que sea anterior al hecho sancionado (lex previa) y que describa un supuesto de hecho estrictamente determinado (lex certa).

⁵ A la vez, en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha precisado que el principio de tipicidad o taxatividad es una de las manifestaciones o concreciones del principio de legalidad, que se satisface con la precisa definición de la conducta que la ley considera como falta. Esto permite que los actos sancionables se encuentren debidamente delimitados, quedando proscritas las cláusulas generales o indeterminadas, para que así los ciudadanos no estén impedidos de predecir o conocer si su actuar es contrario a las normas y las consecuencias que dicho comportamiento acarrea.

⁶ De acuerdo con el artículo 191 de la LGA las sanciones se aplican de acuerdo con la Tabla de Sanciones, la cual especifica los supuestos de infracción, individualiza al infractor, fija la cuantía de las sanciones y desarrolla las particularidades para su aplicación.

⁷ Que regula, entre otros temas, el uso de medios de pago y la formalización de la economía.

⁸ El artículo 5 del TUO de la Ley N° 28194 establece los siguientes medios de pago que se efectúan a través del Sistema Financiero:

- a) Depósitos en cuentas.
- b) Giros.
- c) Transferencias de fondos.
- d) Órdenes de pago.
- e) Tarjetas de débito expedidas en el país.
- f) Tarjetas de crédito expedidas en el país.
- g) Cheques.
- h) Remesas.
- i) Cartas de crédito.

⁹ Adicionalmente el mencionado artículo 3-A señala en su tercer párrafo que la compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen aduanero de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior al monto a que se refiere el primer párrafo del artículo 4 y no se encuentren dentro del ámbito del primer párrafo del artículo 3-A, también se deben

Precisa el último párrafo del artículo 3-A del TUO de la Ley N° 28194, que para sus fines se entiende como compraventa internacional de mercancías a la transacción comercial que involucra mercancías destinadas a algún régimen aduanero por medio de la cual el vendedor se compromete a transmitir la propiedad de las mercancías al comprador a cambio de un pago de sumas de dinero y que dicho monto no incluye los gastos de transporte, seguro ni el pago de tributos.

Por otro lado, con relación a las notas de crédito presentadas por los importadores, el Informe N° 107-2005-SUNAT/2B4000¹⁰ señala que si bien “(...) han sido emitidas en el exterior, podemos remitirnos a la legislación nacional para tener en consideración sus características y los requisitos que las mismas deben cumplir (...)”.

Así, el numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que las notas de crédito se emiten por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros y solo podrán ser emitidos al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad, entre otros.

Agrega el mencionado informe que “es aceptable un descuento sustentado en una Nota de Crédito por ser información complementaria a la factura comercial (...) para determinar su procedencia y aceptación, la Administración podrá efectuar las acciones de verificación y control que estime pertinentes”.

En cuanto a los descuentos, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual¹¹ señala que implica una rebaja en el precio de una mercancía, cuando se efectúa la operación de un comerciante a otro, por razones de amistad, de haber pasado de actualidad el producto, de haberse averiado o por propaganda y otras causas.

De lo expuesto, se aprecia que si la compraventa internacional de mercancías se paga mediante sumas de dinero por un monto superior al que se refiere el artículo 3-A del TUO de la Ley N° 28194, existe la obligación de utilizar los medios de pago detallados en su artículo 5. También resulta legalmente posible que, conforme a la libertad contractual de las partes¹² y a los usos comerciales, en la compra venta internacional de mercancías el comprador use una nota de crédito emitida por el proveedor en su favor en consideración a su nivel comercial o por otro concepto y descunte su valor del monto total a pagar, como se detalla en el supuesto en consulta, con lo cual su obligación de usar medios de pago solo se va a generar si el monto que le corresponde pagar, luego de la referida deducción, supera el monto establecido en el artículo 3-A del TUO de la Ley N° 28194.

En tal sentido, si como consecuencia de una compraventa internacional, el vendedor se compromete a transmitir la propiedad de las mercancías al comprador a cambio del pago de sumas de dinero, transacción en la que se aplica una nota de crédito sobre el valor de factura, en aplicación de los principios de legalidad y tipicidad, solo se encontrará incurso en la infracción P52 si el monto que le corresponde cancelar luego de aplicar la referida

pagar utilizando los medios de pago previstos en el artículo 5, de lo contrario es de aplicación lo establecido en el artículo 8.

¹⁰ Emitido por la Gerencia Jurídico Aduanera, actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.

¹¹ Cabanellas, G., Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III, 1989. Buenos Aires, p.182.

¹² A nivel nacional, el artículo 1354 del Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N° 295, establece que “Las partes pueden determinar libremente el contenido del contrato, siempre que no sea contrario a norma legal de carácter imperativo”.

En el contexto internacional, la segunda Nota explicativa de la Secretaría de la CNUDMI acerca de la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías, adoptada en Viena el 11.4.1980, aprobada por Decreto Supremo N° 011-99-RE, publicado el 22.2.1999, se señala que “B. Autonomía de las partes.12. El principio básico de la autonomía contractual, en la compraventa internacional de mercancías, está reconocido por la disposición que permite que las partes excluyan la aplicación de la Convención o modifiquen los efectos de cualquiera de sus disposiciones. (...)”.



nota de crédito supera los S/ 7 000,00 o US\$ 2 000,00 y su pago no se hace efectivo mediante los medios de pago previstos en el artículo 5 del citado TUO de la Ley N° 28194.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto se concluye que, si como consecuencia de una compraventa internacional, el vendedor se compromete a transmitir la propiedad de las mercancías al comprador a cambio del pago de sumas de dinero, transacción en la que se aplica una nota de crédito sobre el valor de factura, en aplicación de los principios de legalidad y tipicidad, solo se encontrará incurso en la infracción P52 si el monto que le corresponde cancelar luego de aplicar la referida nota de crédito supera los S/ 7 000,00 o US\$ 2 000,00 y su pago no se hace efectivo mediante los medios de pago previstos en el artículo 5 del citado TUO de la Ley N° 28194.



FNM/RMV/eas
CA004-2024

RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
06/03/2024 14:39:07