

INFORME N.º 000045-2025-SUNAT/340000

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

LUGAR : Callao, 04 de abril de 2025

I. MATERIA:

Se formula consulta relacionada con el artículo 8 del Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, sobre devolución de tributos.

II. BASE LEGAL:

- Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías, aprobada por Decreto Supremo N.º 011-99-RE; en adelante la Convención.
- Decreto Legislativo N.º 295, Código Civil; en adelante Código Civil.
- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053 y normas modificatorias en adelante LGA.
- Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N.º 150-2007-EF y normas modificatorias; en adelante TUO de la Ley N.º 28194.
- Reglamento para Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N.º 186-99-EF y normas modificatorias; en adelante Reglamento de Valoración.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF y normas modificatorias; en adelante Código Tributario.

III. ANÁLISIS:

1. **¿De acuerdo con el artículo 8 del TUO de la Ley N.º 28194, para tener derecho a la devolución de tributos es necesario que el pago al proveedor se haya efectuado y por tanto, utilizado los medios de pago?**

En principio, se debe señalar que el TUO de la Ley N.º 28194 regula el uso de medios de pago en las obligaciones que se cumplen mediante el pago de sumas de dinero que superen los montos establecidos.

Así, en el caso de los contratos de compraventa internacional de mercancías destinadas a los regímenes aduaneros, el artículo 3-A dispone lo siguiente:

“Artículo 3-A. Utilización de Medios de Pago en la compraventa internacional de mercancías”

La compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior a S/ 7 000,00 (siete mil y 00/100 soles) o US\$ 2 000,00 (dos mil y 00/100 dólares americanos) se debe pagar utilizando los Medios de Pago previstos en el artículo 5, salvo que se encuentre en los supuestos que se establezcan en el Reglamento.

(...)

La compraventa internacional de mercancías destinada a los regímenes aduaneros distintos a la importación para el consumo, cuyo valor FOB es superior al monto a que se refiere el primer párrafo del artículo 4¹ y 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 presente artículo, también se deben pagar utilizando los Medios de Pago previstos en el artículo 5, de lo contrario es de aplicación lo establecido en el artículo 8.

(...)"

Al respecto, de conformidad con el artículo 5 del TUO de la Ley N.º 28194, los medios de pago que se utilizarán a través de empresas del sistema financiero son: depósitos en cuenta, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y de crédito expedidas en el país, cheques, remesas y cartas de créditos².

Adicionalmente, el artículo 8 del TUO de la Ley N.º 28194 dispone lo siguiente:

"Artículo 8.- Efectos tributarios

Para efectos tributarios, los **pagos** que se efectúen **sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a** deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a **solicitar devoluciones de tributos**, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, **restitución de derechos arancelarios**". (Énfasis añadido).

En este orden de ideas, se observa que por mandato del artículo 8 antes transcrito, los pagos efectuados sin utilizar de medios de pago a pesar de tener la obligación legal a su uso, tiene como efecto la pérdida, entre otros, del derecho del administrado a solicitar devolución de tributos y al uso de beneficios tributarios.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 157 de la LGA la devolución por pagos realizados en forma indebida o en exceso³ se rige por lo establecido en el Código Tributario⁴, el cual dispone en el artículo 162 que deberá ser resuelta y notificada en un plazo no mayor de cuarenta y cinco días hábiles⁵.

En ese contexto, de acuerdo con las normas citadas, resulta claro que cuando no se acredite el uso de medios de pago en la compraventa internacional de mercancías destinadas a alguno de los regímenes aduaneros previstos en el artículo 3-A del TUO de la Ley N.º 28194, el administrado pierde el derecho a solicitar la devolución de cualquier tributo que pudiera haber pagado en forma indebida o en exceso en dichas destinaciones.

¹ El mencionado artículo 4 indica que "El monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de dos mil soles (S/ 2 000) o quinientos dólares americanos (US\$ 500)".

² En adelante "Medios de Pago".

³ La Gerencia Jurídico Aduanera, actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera, señala en el Informe N° 37-2017-SUNAT/5D1000 que la norma tributaria no otorga una definición legal de lo que debe entenderse por pago indebido o en exceso, ante ello, el artículo 1267 del Código Civil precisa que el pago indebido constituye aquella entrega que sustenta un error, el mismo que puede ser originado por una cuestión de hecho o de derecho pudiendo el sujeto que pagó exigir la restitución de quien recibió el monto pagado, estableciendo en su artículo 1273 que se presume que hubo error en el pago cuando se cumple con una prestación que nunca se debió o que ya estaba pagada.

Asimismo, Rosendo Huamani Cueva indica que "(...) para efectos tributarios el pago indebido es aquel que no es obligatorio ni exigible al contribuyente, mientras que el pago en exceso es aquel que sobrepasa lo que realmente debe pagar el contribuyente." HUAMANI CUEVA, Rosendo. Código Tributario Comentado. 5ta Ed. Jurista Editores. Perú 2007. Pag 309-310.

⁴ Con excepción de lo dispuesto en sus siguientes párrafos.

⁵ -"Artículo 162.- TRÁMITE DE SOLICITUDES NO CONTENCIOSAS: Las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria".

- Adicionalmente, la mencionada norma dispone en el inciso c) del artículo 39 que en los casos en que la SUNAT determine reparos como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada a partir de la solicitud de devolución, debe proceder a la determinación del monto a devolver considerando los resultados de dicha verificación o fiscalización.

En ese sentido, conforme señaló esta Intendencia en el Informe N.º 193-2019-SUNAT/340000, si bien la acreditación del uso de medios de pago para el cumplimiento de la obligación de pago no constituye un requisito de admisibilidad para el trámite de una solicitud de devolución de tributos, “(...) ello no impide que durante el procedimiento de evaluación, la autoridad aduanera pueda requerir dicha acreditación en estricto cumplimiento del artículo 3-A del TUO de la Ley N.º 28194 (...) por lo que entre las pruebas que acompañe para acreditar ese derecho, deberá adjuntar también aquella que pruebe que el pago de sus obligaciones fue hecho con uso de los medios de pago regulado en el TUO de la Ley N.º 28194, y que por tanto no se encuentra dentro de los alcances del artículo 8 del TUO de la Ley N.º 28194”.

No obstante, debe tenerse en cuenta que el uso de los medios de pago se encuentra directamente vinculado al momento en el que la obligación de pago se hace efectiva; por tanto, si de conformidad con lo pactado entre las partes no existe obligación de pago, o existiendo se hubiera acordado diferir su cumplimiento a un momento posterior, la acreditación del uso de medios de pago solo será exigible para el trámite de la solicitud de devolución, en la medida que el plazo otorgado para cumplir con la cancelación de la contraprestación dineraria se encontrará vencido⁶.

En ese sentido, si el pago al proveedor ha sido acordado al crédito y la fecha pactada para el pago es posterior a la fecha de presentación y resolución de la solicitud de devolución, la Administración Aduanera no podría exigir la acreditación del uso de los medios de pago para atender la solicitud de devolución, en razón a que a esa fecha el pago por la operación de compraventa internacional aún no se ha realizado, cuestión de que deberá ser plenamente probada por el administrado.



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
04/04/2025 14:52:43

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, se concluye lo siguiente:

De conformidad con el artículo 8 del TUO de la Ley N.º 28194, el administrado que no acredita el uso de medios de pago en la operación de compraventa internacional de mercancías destinadas a los regímenes previstos en el artículo 3-A del citado TUO, pierde el derecho a solicitar la devolución de los tributos que pudiera haber pagado en forma indebida o en exceso en el marco de dichas destinaciones.

No obstante, si el pago al proveedor ha sido acordado al crédito y la fecha pactada para que este se haga efectivo es posterior a la presentación y resolución de la solicitud de devolución presentada por el usuario, la Administración Aduanera no podría exigir la acreditación del uso de Medios de Pago para atender su solicitud de devolución, en razón a que a esa fecha el pago por la operación de compraventa internacional aún no se ha realizado, cuestión que deberá ser plenamente probada por el administrado.

FNM/RMV/eas
CA102-2024

⁶ Tal como lo indicó esta Intendencia en el Informe N.º 21-2019-SUNAT/340000, el cual, además señala que “ (...) en los supuestos en los que a la fecha de numeración de la DAM no resultara aún exigible el pago pactado por la operación de compraventa internacional, tampoco le resultará exigible el uso de los Medios de Pago regulados en el artículo 5 del Decreto Supremo N.º 150-2007-EF”.