

## INFORME N.º 208 -2013-SUNAT/4B4000

### I. MATERIA:

Régimen de Incentivos – Se formula una consulta referida a la aplicación del régimen de incentivos del artículo 112° del TUO de la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. 129-2004-EF, para el pago de la multa prevista en el artículo 103° inciso d) numeral 5 de la misma ley, con la finalidad de determinar si en el caso de una solicitud de devolución de los tributos diferenciales presentada por el importador, resulta aplicable el criterio planteado en el penúltimo párrafo del Informe N° 13-2008-SUNAT/2B4000 respecto a la pérdida del régimen por la impugnación del pago de los tributos, que implicaría necesariamente la impugnación de la comisión de la infracción.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, publicado el 27.06.2008 (en adelante Ley General de Aduanas).
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, publicada el 16.01.2009, (en adelante Reglamento).
- Decreto Supremo N.º 129-2004-EF, Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.º 809 (en adelante TUO de la LGA).

### III. ANÁLISIS:

De acuerdo a los términos de la consulta, específicamente se solicita determinar lo siguiente:

1. **¿El último párrafo del artículo 113° del TUO de la LGA, al señalar “los deudores perderán el beneficio del Régimen de Incentivos en caso de que impugnen las resoluciones de multa acogidas a este régimen o soliciten devolución,...” se refiere a los infractores o a los deudores de los tributos dejados de pagar?**

En principio, debe indicarse que el régimen de incentivos para el pago de multas se estableció en el artículo 112° del TUO de la LGA que dispuso que la sanción de multa aplicable por las infracciones administrativas y/o tributarias aduaneras, cometidas por los Operadores de Comercio Exterior, se sujeta a dicho régimen siempre que el **deudor tributario cumpla con cancelar la multa** con la rebaja correspondiente<sup>1</sup>.

Por su parte, en el artículo 113° se establecieron los requisitos para acogerse a dicho beneficio, refiriéndose literalmente en los siguientes términos:

1. *Que la infracción se encuentre subsanada mediante la ejecución de la obligación incumplida, ya sea en forma voluntaria o luego de producido cualquier requerimiento o notificación de la SUNAT, sea éste a través de medios documentales, magnéticos o electrónicos;*
2. *Que el infractor cumpla con cancelar la multa considerando el porcentaje de rebaja aplicable. La cancelación supondrá la subsanación de la infracción cometida cuando no sea posible efectuar ésta; y*
3. *Que la multa objeto del beneficio no haya sido materia de fraccionamiento y/o aplazamiento tributario general o particular para el pago de la misma.*

<sup>1</sup> En la Ley General de Aduanas vigente, aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053, el Régimen de Incentivos se encuentra establecido en el artículo 200° en términos similares a los del TUO de la LGA.



No se acogerán al régimen de incentivos las multas que habiendo sido impugnadas, o habiendo sido objeto de solicitudes de devolución, hayan sido resueltas de manera desfavorable para el solicitante.

Asimismo, **los deudores perderán el beneficio del Régimen de Incentivos en caso de que impugnen las resoluciones de multa acogidas a este régimen o soliciten devolución, procediéndose al cobro del monto dejado de cobrar, así como los intereses y gastos correspondientes, de ser el caso.**<sup>2</sup> (resaltado agregado)

Se aprecia de las citadas normas, que se trata de un beneficio de naturaleza tributaria, por lo que en la interpretación de las disposiciones que lo regulan, resulta necesario tener en consideración la Norma VIII: Interpretación de Normas Tributarias del Código Tributario, que señala que en vía de interpretación no es posible extender las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Dentro de ese orden de ideas, tenemos que el mencionado régimen está referido a las sanciones de multa aplicables por infracciones administrativas y/o tributarias aduaneras, entendiéndose éstas como sanciones pecuniarias que se imponen **a los responsables de infracciones** administrativas aduaneras, conforme se define en el Glosario de Términos Aduaneros del TUO de la LGA; en consecuencia, debemos entender que la deuda que se genera por la aplicación de dichas multas es atribuible exclusivamente como deudor a quien resulta responsable de la infracción, es decir, a quien comete la infracción.

Siguiendo esa línea de desarrollo, es preciso considerar que la norma en consulta no puede analizarse en forma aislada de los demás preceptos que integran las regulaciones del régimen de incentivos; por lo que, cuando el artículo 112° del TUO de la LGA menciona al **deudor tributario** para efectos del acogimiento de una multa al régimen, lo hace refiriéndose a él no solo como obligado al pago de dicha multa, sino también como responsable de la comisión de la infracción que le dio origen, es decir como infractor.

Lo antes señalado se ve confirmado en el actual artículo 202° de la Ley General de Aduanas, que señala directamente que **"Los infractores perderán el beneficio del Régimen de Incentivos cuando presenten recursos impugnatorios contra resoluciones de multa acogidas a este régimen o soliciten devolución, procediéndose al cobro del monto dejado de cobrar, así como los intereses y gastos correspondientes, de ser el caso; salvo que el recurso impugnatorio o la solicitud de devolución esté referido a la aplicación del régimen de incentivos."** (resaltado agregado).

Como se aprecia del simple análisis gramatical de la citada norma, la denominación de "los deudores" como sujeto de la oración ha sido reemplazada por la de "Los infractores", siendo dichos infractores a quienes se les atribuye la ejecución de las acciones del predicado, en este caso de perder el beneficio por impugnar las multas o solicitar devolución. Resulta de ello, que el infractor por derecho propio solo podría solicitar la devolución de lo que él mismo ha pagado, que corresponde precisamente al importe de la multa aplicada en su contra y no a lo pagado por terceros como en el caso de los tributos cuando éstos no resultan exigibles al infractor.

Consecuentemente, cuando en el último párrafo del artículo 113° del TUO de la LGA se señala que **los deudores** perderán el beneficio del Régimen de Incentivos en caso de impugnar las resoluciones de multa acogidas a este régimen o soliciten devolución,

<sup>2</sup> Los requisitos para acogerse al régimen del citado artículo 113° del TUO de la LGA se encuentran recogidos en el artículo 201° de la Ley General de Aduanas vigente en términos similares, a excepción del último párrafo cuyo contenido ha sido desarrollado con algunas modificaciones en el artículo 202° bajo la denominación de Pérdida del Régimen de Incentivos.



necesariamente se está refiriendo como deudor a la persona que cometió la infracción y que acogió la misma al mencionado régimen, por lo que resulta evidente que únicamente originará la pérdida, la interposición de recursos de impugnación o de devolución que sean **planteados por el propio infractor contra la deuda que le sea exigible y que se encuentre vinculada al acogimiento al régimen de incentivos**, quién además resulta ser la única persona con legítimo interés para tal fin.

En tal sentido, en aquellos casos en los que los responsables del pago de los tributos dejados de pagar vinculados a una infracción acogida a incentivos sean terceros y sean éstos los que planteen un recurso impugnatorio o de devolución, su interposición no afectará el acogimiento al régimen de incentivos efectuado por el infractor.

- 2. La solicitud del importador para la devolución de tributos pagados por declaración incorrecta de la subpartida nacional, con incidencia tributaria, implica la impugnación de la infracción prevista en el artículo 103° inciso d) numeral 5 del TUO de la LGA por el agente de aduana; y, determina la pérdida del régimen de incentivos, en aplicación del criterio planteado en el penúltimo párrafo del Informe N° 13-2008-SUNAT/2B4000.**

Con respecto a esta consulta, resulta pertinente analizar la estructura del tipo infraccional:

Art. 103° TUO de LGA TIPO INFRAACCIONAL	SUJETO	ACCION	OBLIGACION INCUMPLIDA	Art. 113° TUO LGA REQUISITO
Cometen infracciones sancionables con multa d) Los despachadores de aduana, cuando: 5. <b>Asignen una SPN incorrecta</b> por cada mercancía declarada	Los despachadores de aduana: Agente de Aduana	Asignar SPN incorrecta	Asignar SPN correcta	1. Que la infracción se encuentre subsanada mediante la ejecución de <b>la obligación incumplida</b>

De acuerdo a lo comentado en el numeral anterior, para el acogimiento al Régimen de Incentivos se requería fundamentalmente que se haga efectivo el pago de la multa con el porcentaje de rebaja correspondiente, que la infracción sea susceptible de acogerse a los beneficios, es decir que no se encuentre excluida, y que se subsane la infracción cometida.

Como se observa, la infracción tipificada en el citado numeral 5) inciso d) del artículo 103° hace mención como supuesto de hecho del tipo infraccional a la acción de asignar una subpartida nacional incorrecta en la declaración, con lo que alude directamente a la obligación y responsabilidad general de los despachadores de aduana de asignar la subpartida nacional correcta en la declaración; es decir, realizar el proceso de clasificación arancelaria, determinando la subpartida nacional de una mercancía declarada, para saber cuáles son los tributos a pagar, las restricciones a su importación o los beneficios arancelarios.

Ahora bien, dicho incumplimiento al ser detectado supone el cambio de la subpartida nacional asignada a la mercancía en la declaración, lo cual puede tener incidencia tributaria cuando la nueva subpartida nacional corresponde a una tasa arancelaria mayor que genera el pago de tributos diferenciales por parte del obligado.

Cabe destacar a este respecto, que cuando el despachador de aduana es el dueño, consignante o consignatario, se produce la consolidación de la figura del obligado por el pago de los tributos diferenciales en la misma persona; sin embargo, cuando el



despachador de aduana es el agente de aduana, el obligado por el pago de los tributos diferenciales es el dueño, consignante o consignatario, mas no el agente de aduana.

En ese sentido, asignar la subpartida nacional incorrecta en la declaración, cuando el despachador de aduana es el dueño, consignante o consignatario, implicará el incumplimiento por parte de éste de la obligación de asignar la subpartida nacional correcta, así como de la obligación del pago de los tributos diferenciales, por tratarse del mismo sujeto en ambas relaciones jurídico tributarias.

Por su parte, cuando el despachador de aduana es el agente de aduana, si bien la infracción implicará el incumplimiento por parte de éste de la obligación de asignar la subpartida nacional correcta, no le será imputable la obligación del pago de los tributos diferenciales, por tratarse de un sujeto ajeno a la relación jurídico tributaria que da origen a dichos tributos.


Consecuentemente y teniendo en cuenta lo señalado en el último párrafo del numeral anterior, la solicitud del importador para la devolución de tributos pagados por declaración incorrecta de la subpartida nacional con incidencia tributaria, no podría determinar la pérdida del régimen de incentivos al que se acogió el despachador de aduana agente de aduana, por cuanto no es el sujeto obligado al pago de los tributos, ni el que interpone los mencionados recursos.

#### **IV. CONCLUSIONES:**

En mérito a lo expuesto, consideramos que:

1. El último párrafo del artículo 113° del TUO de la LGA, al mencionar a "*los deudores*" se refiere a aquéllos a quienes se aplica la multa como responsables de la infracción y por tanto, la devolución solicitada debe entenderse por el importe de la deuda vinculada a la infracción y cuyo pago sea obligación del infractor.
2. La solicitud del importador para la devolución de tributos pagados por declaración incorrecta de la subpartida nacional con incidencia tributaria, no constituye un recurso planteado por el infractor (agente de aduana) contra el pago de una deuda a su cargo y por tanto, no determina la pérdida del régimen de incentivos.

Callao, **12 NOV. 2013**

  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

**MEMORÁNDUM N.º 461 -2013-SUNAT/4B4000**

**A :** **JORGE ALFREDO VILLAVICENCIO MERINO**  
 Director de Manifiestos, Regímenes y Operaciones Aduaneras de la Intendencia de Aduana Aérea del Callao

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

**ASUNTO :** Pérdida del Régimen de Incentivos

**REFERENCIA:** Informe Técnico Electrónico N.º 00019-2013-3E1300

**FECHA :** Callao, 13 NOV. 2013

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual formula una consulta referida a la aplicación del régimen de incentivos del artículo 112º del T.U.O. de la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. 129-2004-EF, para el pago de la multa prevista en el artículo 103º inciso d) numeral 5 de la misma ley, con la finalidad de determinar si en el caso de una solicitud de devolución de los tributos diferenciales presentada por el importador, resulta aplicable el criterio planteado en el penúltimo párrafo del Informe N.º 13-2008-SUNAT/2B4000 respecto a la pérdida del régimen por la impugnación del pago de los tributos.



Sobre el particular se adjunta al presente el Informe N.º 208-2013-SUNAT/4B4000, emitido por esta gerencia, en el que se sustenta nuestra opinión para su consideración y los fines que estime conveniente  
 Atentamente,

Atentamente,



NORÁ SONIA CABRERA TORRIANI  
 Gerente Jurídico Aduanera  
 INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

