

## INFORME N° 56 2016-SUNAT/5D1000

### I. MATERIA:

Se formulan consultas respecto de mercancías internadas temporalmente a territorio nacional al amparo de la Ley N° 28525, Ley de Promoción de la Aviación Civil, siendo que el vencimiento del régimen se produce durante la vigencia de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 135-99-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Decreto Supremo N° 135-99-EF.
- Ley N° 28525, Ley de Promoción de la Aviación Civil; en adelante Ley N° 28525.
- Decreto Supremo N° 131-2005-EF, que aprueba las Normas Complementarias para la aplicación del Título IV de la Ley N° 28525; en adelante Decreto Supremo N° 131-2005-EF.

### III. ANALISIS:

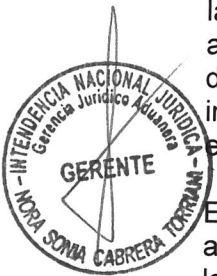
1. **¿Procede la nacionalización automática aplicando la depreciación prevista en el numeral 7.2 del artículo 7° de la Ley N° 28525, de las mercancías que habiendo ingresado temporalmente a territorio nacional al amparo de la mencionada Ley, no fueron reexportadas ni nacionalizadas dentro del plazo autorizado, teniendo en cuenta que no cumplieron con el objeto por el que se solicitó su internamiento temporal?**

En principio, debemos señalar que con el objeto de promover el desarrollo de la aviación civil y de las actividades aeronáuticas civiles en el país<sup>1</sup>, mediante la Ley N° 28525 se establecieron medidas promocionales relacionadas a la actividad aeronáutica civil en su conjunto, las cuales, de conformidad con lo previsto en su artículo 3°, resultaban aplicables a las personas naturales y jurídicas que realizaran actividades de aviación comercial y general, así como otras actividades aeronáuticas civiles, tales como aeroclubes, escuelas de aviación de tripulantes técnicos, centros de instrucción de controladores de tránsito aéreo, centros de instrucción de técnicos de mantenimiento, talleres de mantenimiento de aeronaves y estaciones reparadoras ubicadas en territorio nacional, entre otras.

En tal sentido, se previeron ciertos incentivos tributarios, siendo que en relación al ingreso de aeronaves, sus partes, piezas, repuestos y motores al territorio nacional, en el artículo 7° de la referida Ley se dispuso lo siguiente:

*"7.1 Las empresas nacionales, de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 27261, Ley de Aeronáutica Civil del Perú, sus modificatorias y complementarias, dedicadas al servicio de transporte aéreo de pasajeros o carga, transporte aéreo especial, trabajo aéreo, así como aviación general, aeroclubes y escuelas de aviación; podrán ingresar al país aeronaves destinadas a sus fines, así como sus partes, piezas, repuestos y motores, documentos técnicos propios de la aeronave y material didáctico para instrucción del personal aeronáutico -los mismos que serán detallados mediante Resolución Ministerial expedida por el Ministerio de Economía y Finanzas-, con suspensión del pago de todo tributo, bajo el Régimen de Importación Temporal y hasta por el período de cinco (5) años. El acogimiento a este Régimen no requerirá el otorgamiento de garantía ni le será de aplicación el interés*

<sup>1</sup> Objeto de la Ley previsto en el artículo 2° de la Ley N° 28525.



compensatorio a que se refiere el inciso a) del artículo 64 del Decreto Legislativo N° 809, Ley General de Aduanas.

- 7.2 Cuando se efectúe la nacionalización de dichos bienes, para efecto de la determinación de la base imponible de los Derechos Arancelarios y el Impuesto General a las Ventas, se tomará en cuenta el Valor en Aduanas consignado en la Declaración Única de Aduanas - Importación Temporal, deducida la depreciación. Para este efecto, la depreciación será del veinte por ciento (20%) anual sobre el Valor en Aduanas, consignado en dicha Declaración. Cuando la nacionalización se efectúe durante el último mes del quinto año se deducirá el veinte por ciento (20%).
- 7.3 Este beneficio será aplicable también a los talleres de mantenimiento de aeronaves y Estaciones Reparadoras, en lo que les sea aplicable.”

En dicho contexto, teniéndose que por medio del artículo 7° de la Ley N° 28525 se previó un régimen especial para la importación temporal de aeronaves, mediante el cual éstas ingresaban a territorio nacional con suspensión del pago de todo tributo hasta por el plazo de cinco (5) años, facultándose para que en su posterior nacionalización se aplicase una depreciación del veinte por ciento (20%) anual, y considerando que tal beneficio solo podía ser otorgado a aquellas empresas detalladas en el artículo 3° de la referida Ley, podemos colegir que nos encontramos ante una norma a través de la cual se establecieron incentivos tributarios.

Al respecto, debemos relevar que en la Norma VII del Título Preliminar del Decreto Supremo N° 135-99-EF, vigente en la fecha de dación de la Ley N° 28525, se dispuso como requisito de las normas que contengan incentivos, beneficios o exoneraciones tributarias, que consignen de manera clara y detallada el objetivo de la medida, así como a los beneficiarios de la misma.

Dispositivo legal del cual podemos concluir, que para acceder a un incentivo tributario es condición que se cumpla con el objeto previsto en la norma que otorga el beneficio y que se califique necesariamente como sujeto beneficiario según los términos de la misma, aspectos que en el caso materia de consulta fueron regulados en los artículos 2° y 3° de la Ley N° 28525 y en el artículo 1° del Decreto Supremo N° 131-2005-EF.



Por consiguiente, y de conformidad con lo opinado por ésta Gerencia Jurídica Aduanera en el seguimiento del Informe Técnico Electrónico N° 00027-2011- 3E1700<sup>2</sup>, resulta evidente que la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos por la Ley N° 28525 y normas conexas para su aplicación, determinará que el interesado no pueda acogerse a los incentivos tributarios otorgados por la norma, y que por tanto se le deba aplicar el tratamiento tributario general previsto para el régimen en la LGA .

En este sentido, el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 13089-A-2014 señaló expresamente lo siguiente:

*“(...) situación que confirma que la recurrente luego de ingresar la aeronave al país no cumplió el fin que señaló en la Declaración Jurada de fin y ubicación de la mercancía, (...) y que le sirvió para acoger esta aeronave al régimen de importación temporal de la Ley N° 28525;*

*(...) resulta manifiesto que nunca prestó servicio de transporte aéreo con la aeronave y **por tanto no se acogió a los beneficios señalados en la Ley N° 28525;***

*Que siendo así, el fundamento por el cual la Aduana procede al cobro de los tributos aplicables a la aeronave materia de este caso, cómo una importación temporal común es que la recurrente no accedió a los beneficios tributarios de la Ley de Promoción de los Servicios de Transporte Aéreo” (Énfasis añadido)*

<sup>2</sup>Publicado en el portal web institucional.

En ese orden de ideas, cuando se verifique que la empresa que solicitó el acogimiento al incentivo tributario establecido mediante el artículo 7° de la Ley N° 28525, no ejecutó el fin en mérito del cual gestionó y se le permitió acceder al internamiento temporal de la Ley N° 28525, que es lo que finalmente sostiene el cumplimiento del objeto del incentivo, es decir, no se cumplió con el propósito de la norma, no le resultarán aplicables los beneficios tributarios previstos en ésta Ley, por lo que a efectos de la determinación de la base imponible en la nacionalización de la mercancía no podrá aplicarse la depreciación del veinte por ciento (20%) anual.

En cuanto a la consecuencia jurídica que resulta de la no conclusión de éste régimen especial de importación temporal dentro del plazo otorgado por la Administración Aduanera, debemos relevar que ni la Ley N° 28528, ni el Decreto Supremo N° 131-2005-EF contenían disposición alguna que regulara sobre el particular, por lo que, en los casos en que su vencimiento se hubiese producido durante la vigencia de la actual LGA, de acuerdo con lo establecido en su artículo 54<sup>3</sup>, corresponderá que de manera supletoria se aplique la regla prevista en el último párrafo del artículo 59° de ésta misma Ley<sup>4</sup>, donde se precisa que: “Si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido con el régimen de acuerdo a lo señalado en el párrafo precedente, **la SUNAT automáticamente dará por nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen, y ejecutará la garantía.** (...)” (Énfasis añadido).<sup>5</sup>

Por los fundamentos antes detallados, en los casos como el planteado en la consulta, en los que el vencimiento del régimen se produjo durante la vigencia de la actual LGA, sin que se hubiese regularizado el mismo mediante la reexportación o nacionalización de la mercancía y sin que se hubiese cumplido con el fin por el que se solicitó el internamiento temporal, corresponde que la SUNAT de por nacionalizada automáticamente la mercancía de conformidad con el último párrafo del artículo 59° de la LGA, procediendo con el cobro de los tributos aplicables al régimen general, sin la deducción prevista en el numeral 7.2 del artículo 7° de la Ley N° 28525.

## 2. En caso de ser afirmativa la respuesta anterior, ¿la nacionalización automática puede realizarse a favor del taller de mantenimiento que ostenta la calidad de beneficiario del régimen pero que no es propietario del bien?



Respecto de la posibilidad de nacionalización de la mercancía a favor del taller de mantenimiento que solicitó el internamiento temporal al amparo de la Ley N° 28525, debe mencionarse que de acuerdo con lo previsto en el artículo 3° de ésta Ley, dicha empresa podría calificar como beneficiaria del régimen, lo que la facultaba a solicitar la nacionalización de la mercancía conforme a lo previsto en su artículo 7°, donde no se condiciona que para tal efecto deba ser la propietaria de la misma.

Lo expuesto, resulta congruente con lo que para los regímenes aduaneros en general se ha regulado en la LGA, toda vez que en su artículo 2° se define a la destinación aduanera como: “Manifestación de voluntad **del declarante** expresada mediante la declaración aduanera de

<sup>3</sup>“Artículo 54°.- **Contratos o convenios con el Estado**

*La admisión temporal para reexportación en el mismo estado, realizada al amparo de contratos con el Estado o normas especiales, así como convenios suscritos con el Estado sobre el ingreso de mercancías para investigación científica destinadas a entidades del Estado, universidades e instituciones de educación superior, debidamente reconocidas por la autoridad competente, se regulará por dichos contratos o convenios y en lo que no se oponga a ellos, por lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo y su Reglamento.” (Énfasis añadido).*

<sup>4</sup>De conformidad con lo señalado por esta Gerencia Jurídica Aduanera mediante el Informe N° 173-2015-SUNAT/5D1000, considerando que nuestro ordenamiento jurídico ha adoptado como regla general la teoría de los hechos cumplidos, consagrando el principio de aplicación inmediata de las normas, tenemos que la LGA nos vincula a su cumplimiento desde su entrada en vigencia, por lo que, en el caso de una importación temporal numerada bajo los alcances de una ley anterior sin que el beneficiario haya cumplido con regularizar el régimen, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 59° de la actual LGA para la conclusión del régimen.

<sup>5</sup>Posición que guarda correspondencia con lo resuelto por el Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N° 14503-A-2011, N° 18369-A-2011 y N° 01860-A-2013, en el extremo referido a que cuando el beneficiario del régimen no concluye el mismo dentro del plazo que se le otorgó para tal efecto, la Administración Aduanera debe dar por nacionalizada la mercancía y concluido el régimen, disponiendo el cobro de los tributos correspondientes.

mercancías, con la cual se se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía que se encuentra bajo la potestad aduanera.”<sup>6</sup>, que en concordancia con lo previsto en el artículo 24° de la LGA<sup>7</sup>, nos permite inferir que el sometimiento de una mercancía a un régimen aduanero puede ser solicitado no solo por su dueño, sino también por el consignatario o consignante de la misma, calificación que en el presente caso ostenta el taller de mantenimiento en su calidad de beneficiario del régimen, por lo que nada obsta para que la mercancía se considere nacionalizada a su favor.

**3. ¿Puede el taller de mantenimiento, que no es el propietario de la mercancía, en calidad de beneficiario del régimen y durante la vigencia de éste, solicitar la destrucción o el abandono de la aeronave que internó temporalmente al amparo de la Ley N° 28525, alegando que se encuentra inoperativa?**

Al respecto, debemos relevar que tal como se señalo en el numeral 1) del presente informe, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 54° de la LGA, en lo no regulado en las normas especiales, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la mencionada Ley y su Reglamento.

En ese sentido, considerando que ni la Ley N° 28525, ni el Decreto Supremo N° 131-2005-EF, regularon lo relativo a la destrucción a solicitud de parte o el abandono voluntario de las mercancías que ingresaron al país bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado en ellas previsto, corresponderá recurrir para dar respuesta a la presente interrogante, a las disposiciones que sobre el particular contienen la LGA y su Reglamento.

Así tenemos, que en el artículo 59° de la LGA se establecen las formas de conclusión del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado<sup>8</sup>, siendo que en su inciso c) se señala lo siguiente:

*Artículo 59°.- Conclusión del régimen*

*El presente régimen concluye con:*

*(...)*

*c) La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe previamente ser aceptada por la autoridad aduanera conforme con lo establecido en el Reglamento;*

*(...) (Énfasis añadido)*



Por su parte, el artículo 80° del RLGA precisa que: **“En casos debidamente justificados, el beneficiario podrá solicitar la destrucción de las mercancías ante la aduana que autorizó el régimen, el cual concluye en la forma prevista en el último párrafo del artículo anterior. (...)”** (Énfasis añadido)

En dicho contexto, es legalmente viable la conclusión del régimen vía la destrucción de la mercancía a petición del beneficiario; sin embargo, resulta claro que ésta solo procederá previa aceptación de la autoridad aduanera en casos justificados.

En consecuencia, considerando que el taller de mantenimiento ostenta la calidad de beneficiario del régimen de importación temporal de conformidad con lo previsto en el artículo 3° de la Ley N° 28525, podemos colegir que dicha empresa se encuentra facultada para que en casos debidamente justificados pueda solicitar la conclusión del régimen

<sup>6</sup>Énfasis añadido.

<sup>7</sup>**Artículo 24°.- Mandato**

*Acto por el cual el dueño, consignatario o consignante encomienda el despacho aduanero de sus mercancías a un agente de aduana, que lo acepta por cuenta y riesgo de aquellos, es un mandato con representación que se regula por este Decreto Legislativo y su Reglamento y en lo no previsto en éstos por el Código Civil. (...)*

<sup>8</sup>De acuerdo con la Disposición Complementaria Cuarta, el régimen aduanero denominado importación temporal para reexportación en el mismo estado corresponde al actualmente denominado régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado.

mediante la destrucción de la mercancía, siendo la Administración Aduanera la encargada de determinar la procedencia o improcedencia de tal solicitud en cada caso en particular.

En relación a la institución jurídica del abandono voluntario, en el artículo 177° de la LGA se señala que:

*“Es la manifestación de voluntad escrita e irrevocable formulada por el **dueño o consignatario de la mercancía o por otra persona que tenga el poder de disposición sobre una mercancía que se encuentra bajo potestad aduanera**, mediante la cual la abandona a favor del Estado, siempre que la autoridad aduanera la acepte, conforme con las condiciones establecidas en el Reglamento.” (Énfasis añadido)*

Complementariamente, en el artículo 236° del RLGA se precisan las condiciones bajo las cuales puede ser aceptado el abandono voluntario, estableciéndose que para tal efecto debe tratarse de mercancías que no se encuentren sometidas a una acción de control extraordinario, en situación de abandono legal o en otras condiciones establecidas por la SUNAT.

Bajo el marco normativo esbozado, se puede inferir que el abandono voluntario puede ser ejercitado por aquellos administrados mencionados en el artículo 177° de la LGA, donde se encuentra comprendido el taller de manteniendo que actúa en calidad de beneficiario del régimen de importación temporal de la Ley N° 28525, siempre que se solicite sobre mercancías que estén bajo potestad aduanera y que en consecuencia mantienen la condición de prenda legal aduanera, pero que no se encuentran en ninguna de las situaciones descritas en el artículo 236° del RLGA.

Sobre el particular, mediante el Informe N° 18-2015-SUNAT/5D1000<sup>9</sup>, ésta Gerencia Jurídico Aduanero precisó que el abandono voluntario es susceptible de ser aceptado sobre mercancías en general que se encuentran bajo potestad aduanera, con destinación o sin destinación aduanera, lo que incluye a aquellas que se encuentran sometidas al régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado numeradas al amparo de normas especiales.

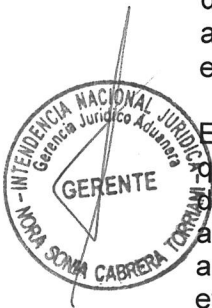
En consecuencia, podemos concluir que en casos como el planteado en la consulta, siempre que converjan las condiciones antes mencionadas, resultará legalmente factible que el taller de manteniendo solicite durante la vigencia del régimen el abandono voluntario de la aeronave internada temporalmente al amparo de la Ley N° 28525; solicitud que sólo previa aceptación de la autoridad aduanera daría por concluido el régimen, lo que deberá ser evaluado en cada caso en particular por la aduana operativa.

#### IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas, podemos concluir lo siguiente:

1. En los casos en los que el vencimiento del régimen de importación temporal de la Ley N° 28525 se hubiese producido durante la vigencia de la actual LGA, sin haberse regularizado mediante la reexportación o nacionalización del bien y sin que se haya cumplido con el fin por el que se solicitó el internamiento temporal, corresponde que la SUNAT de por nacionalizada automáticamente la mercancía de conformidad con lo previsto en el último párrafo del artículo 59° de la LGA, procediendo con el cobro de los tributos aplicables al régimen general, sin la deducción prevista en el numeral 7.2 del artículo 7° de la Ley N° 28525.
2. De conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley N° 28525 y en la LGA, resulta legalmente factible la nacionalización de las mercancías a favor del taller de mantenimiento que solicitó su internamiento temporal en calidad de beneficiario, aun cuando éste no sea el


<sup>9</sup>Publicado en el portal institucional SUNAT.



propietario de las mismas.

3. El taller de mantenimiento que sin ser propietario califica como beneficiario de la importación temporal en virtud del artículo 3° de la Ley N° 28525, se encuentra facultado para que durante la vigencia del régimen pueda solicitar su conclusión mediante la destrucción de la aeronave, siendo la Administración Aduanera la encargada de determinar la procedencia o improcedencia de la solicitud.
4. Al amparo del artículo 177° de la LGA, el taller de mantenimiento puede solicitar el abandono voluntario de la aeronave destinada aduaneramente al régimen especial previsto en la Ley N° 28525, siempre que el régimen se encuentre vigente y no se presente ninguna de las circunstancias descritas en el artículo 236° del RLGA, correspondiendo a la autoridad aduanera competente evaluar su aprobación.

Callao, 11 MAYO 2016



.....  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
GERENTE JURIDICO ADUANERO  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/naao  
CA0154-2016  
CA0156-2016  
CA0177-2016

**MEMORÁNDUM N° 147-2016-SUNAT/5D1000**

**A** : **ALEXANDER ROBERT ALVAREZ LINARES**  
Gerente de Regímenes Aduaneros de la IAAP

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

**ASUNTO** : Importación temporal al amparo de la Ley N° 28525

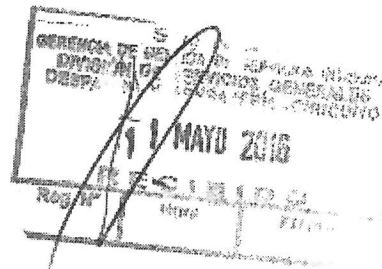
**REF.** : Informe Técnico Electrónico N° 00003-2016-SUNAT/3Z1300

**FECHA** : Callao, 11 MAYO 2016

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual formulan consultas respecto de mercancías internadas temporalmente a territorio nacional al amparo de la Ley N° 28525, Ley de Promoción de la Aviación Civil, siendo que el vencimiento del régimen se produce durante la vigencia de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

Sobre el particular, ésta Gerencia ha emitido el Informe N° 56-2016-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,



.....  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
GERENTE JURIDICO ADUANERO  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/naao  
CA0154-2016  
CA0156-2016  
CA0177-2016