

INFORME N° 36-2017-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se formula una consulta referida a la aplicación de interés compensatorio por el saldo de los subproductos de una admisión temporal para perfeccionamiento activo.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009- EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y sus normas modificatorias, en adelante TUO de la LPAG.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0065-2010/SUNAT/A, Procedimiento Específico RECA-PE.03.03, Garantías de Aduanas Operativas, Versión 3, en adelante Procedimiento RECA-PE.03.03.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0067-2010/SUNAT/A, Procedimiento General DESPA-PG.06, Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, Versión 5, en adelante Procedimiento DESPA-PG.06.

III. ANÁLISIS:

¿Corresponde cobrar interés compensatorio por el saldo de los subproductos de una admisión temporal para perfeccionamiento activo?

Sobre el particular, es necesario señalar que el artículo 68° de la LGA, define la admisión temporal para perfeccionamiento activo de la siguiente forma:

“Artículo 68°.- Admisión temporal para perfeccionamiento activo

Régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas **mercancías extranjeras con la suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos** de corresponder, con el fin de ser exportadas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de **productos compensadores**.

Las operaciones de perfeccionamiento activo son aquellas en las que se produce:

- a) La transformación de las mercancías;
- b) La elaboración de las mercancías, incluidos su montaje, ensamble y adaptación a otras mercancías; y,
- c) La reparación de mercancías, incluidas su restauración o acondicionamiento.

Están comprendidos en este régimen, las empresas productoras de **bienes intermedios** sometidos a procesos de transformación que abastezcan localmente a empresas exportadoras productoras, así como los procesos de maquila de acuerdo a lo establecido en el Reglamento.” (Énfasis añadido)

Precisamente, respecto de la deuda cuyo pago se encuentra suspendido por el ingreso de dicha mercancía extranjera, el artículo 71° de la misma LGA dispone la



constitución de una garantía, la cual debe comprender además el importe que corresponde a la aplicación de intereses compensatorios sobre dicha deuda:

"Artículo 71°.- Garantía

*Para autorizar el presente régimen se deberá constituir garantía a satisfacción de la SUNAT por una **suma equivalente a los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos** de corresponder, **más un interés compensatorio sobre dicha suma**, igual al promedio diario de la TAMEX por día proyectado desde la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de vencimiento del plazo del régimen, a fin de responder por la deuda existente al momento de la nacionalización."* (Énfasis añadido)

Como se aprecia, la norma citada claramente señala que el interés compensatorio se aplica sobre el importe de la deuda¹ generada con la numeración de la declaración aduanera por la mercancía extranjera ingresada al país para ser destinada al régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo².

Ahora, si bien el fin del régimen es la exportación de las mercancías admitidas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de **productos compensadores**, con lo se daría por concluido, la propia LGA prevé en el artículo 73° otras modalidades para su conclusión:

"Artículo 73°.- Conclusión del régimen

El presente régimen concluye con:

- a) *La exportación de los productos compensadores o con su ingreso a una zona franca, depósito franco o a los CETICOS, efectuada por el beneficiario directamente o a través de terceros y dentro del plazo autorizado;*
- b) *La reexportación de las mercancías admitidas temporalmente o contenidas en excedentes con valor comercial;*
- c) *El pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables y recargos de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, conforme a lo establecido por la Administración Aduanera; en cuyo caso se dará por nacionalizada la mercancía tales como las contenidas en productos compensadores y/o en excedentes con valor comercial. La Administración Aduanera establecerá la formalidad y el procedimiento para la conclusión del régimen.*
El interés compensatorio no será aplicable en la nacionalización de mercancías contenidas en excedentes con valor comercial.
En el caso de los productos compensadores y de los excedentes con valor comercial, el monto de los tributos aplicables estará limitado al de las mercancías admitidas temporalmente;
- d) *La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe ser previamente aceptada por la autoridad aduanera conforme a lo establecido en el Reglamento.*

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



¹ La deuda corresponde a la suma equivalente a los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargo, de corresponder, cuyo pago se encuentra suspendido, de la mercancía admitida temporalmente.

² La LGA regula este supuesto de nacimiento de la obligación tributaria en el artículo 140°:

"Artículo 140°.- Nacimiento de la obligación tributaria aduanera:

La obligación tributaria aduanera nace:

(...)

d) *En la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo, en la fecha de numeración de la declaración con la que se solicitó el régimen."*

nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen, y ejecutará la garantía.” (Énfasis añadido)

Como se aprecia de la norma citada, el pago de la deuda es una modalidad de conclusión del régimen y comprende el pago del importe correspondiente al interés compensatorio aplicado sobre dicha deuda; sin embargo, en el segundo párrafo del inciso c) se establece una excepción expresa para la aplicación del interés compensatorio:

*“El interés compensatorio no será aplicable en la nacionalización de mercancías contenidas en **excedentes con valor comercial**.”*

En ese sentido, el interés compensatorio en principio se aplica sobre el importe total de la deuda generada (por los derechos arancelarios y demás tributos aplicables y recargos de corresponder), sin embargo, por mandato expreso del segundo párrafo del inciso c) del artículo 73° de la LGA antes citado, se excluye de su aplicación la parte del adeudo que corresponde a las mercancías admitidas temporalmente y que se encuentren contenidas en **excedentes con valor comercial**, debiéndose tener en cuenta al respecto que el artículo 152° de la LGA dispone que los intereses compensatorios se aplican únicamente en los casos que establece la misma LGA.

Llevando esto al tema en consulta, tenemos que el mismo se encuentra orientado a determinar si procede la aplicación del interés compensatorio sobre el **saldo de subproductos** de una admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Al respecto, el artículo 74° de la LGA considera el tratamiento de los **saldos** y destaca que se encuentran sujetos al pago de tributos, señalando lo siguiente:

“Artículo 74°.- Base imponible aplicable a los saldos

*Los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, aplicables a la importación para el consumo de **los saldos pendientes**, se calculan en función de la base imponible determinada en la declaración de admisión temporal para perfeccionamiento activo.” (Énfasis añadido)*

Desarrollando ese criterio, el artículo 90° del RLGA precisa lo que debe entenderse por saldo pendiente:

“Artículo 90°.- Saldo pendiente

*Se considerará que el régimen tiene **saldos pendientes** si al vencimiento del plazo no se ha cumplido con reexportar **las mercancías admitidas temporalmente, las contenidas en los productos compensadores y los excedentes con valor comercial**.*

Lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable si las mercancías al momento de su control o fiscalización no son halladas o se comprueba que se destinaron a otro fin, en cuyo caso se procede a la ejecución total o parcial de la garantía.”

De la mencionada norma, se aprecia que los saldos pendientes del régimen están referidos estrictamente a las mercancías admitidas temporalmente y que pueden presentarse como:

- saldos de mercancías admitidas temporalmente;
- contenidas en los productos compensadores; y,
- **contenidas en excedentes con valor comercial.**

Con relación a los denominados excedentes con valor comercial de la mercancía admitida temporalmente, el Procedimiento DESPA-PG.06 los contempla expresamente



en el numeral 10) del Anexo 1, referido al Cuadro Insumo Producto, señalando que son resultado del proceso productivo para la obtención del producto compensador y pueden formar parte de:

- residuos;
- desperdicios; o,
- **subproductos.**

Incluso, para efectos de la nacionalización de los saldos pendientes, el numeral 38 del literal E, de la sección VII del citado procedimiento señala que "Los tributos aplicables a la nacionalización de los excedentes con valor comercial (*residuos, desperdicios y subproductos*) se calculan en función a la base imponible determinada en la declaración". De lo que se desprende que los subproductos se clasifican dentro de los denominados excedentes con valor comercial.

Ahora bien, en el numeral 36 del mismo Procedimiento se establece que "El interés compensatorio no será aplicable en la nacionalización de **desperdicios o residuos con valor comercial**", apreciándose claramente que se omite en dicha prescripción a los subproductos; sin embargo, la excepción establecida en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 73° de la LGA para la no aplicación del interés compensatorio en la nacionalización de las mercancías, está referida expresamente a las contenidas en los excedentes con valor comercial, sin que la ley haya realizado distingo alguno respecto de las especies que la conforman.

En ese sentido, atendiendo al principio de jerarquía normativa y de interpretación sistemática de las normas, podemos señalar que la omisión en la consignación expresa en el numeral 36 de literal E, sección VII del Procedimiento DESPA-PG.06 de los subproductos de mercancías admitidas temporalmente, se ve superada por lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 73° de la LGA cuya aplicación reglamenta y cuyo contenido no podría restringir, ni limitar; en consecuencia, podemos señalar que en virtud de lo dispuesto en el mencionado artículo de la LGA, no corresponde aplicar el interés compensatorio sobre los saldos de subproductos de una admisión temporal para perfeccionamiento activo.

IV. CONCLUSION:

Por lo expuesto, se concluye que no corresponde aplicar el interés compensatorio sobre los saldos de subproductos de una admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Callao, **29 DIC. 2017**



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS
SCT/FNM/jtg
CA0428-2017

Cargas
1/1

MEMORÁNDUM N° 258 -2017-SUNAT/340000

A : MARTHA ELBA GARAMENDI ESPINOZA
Intendente de la Aduana de Paita

DE : SONIA CABRERA TORRIANI
Intendente Nacional Jurídico Aduanera

ASUNTO : Interés compensatorio de saldos de subproductos

REF. : Memorándum Electrónico N° 00142-2017-3K0000

FECHA : Callao, 29 DIC. 2017

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual se formula una consulta para determinar si procede legalmente la aplicación de interés compensatorio por el saldo de los subproductos de una admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° 136-2017-SUNAT/340000, 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
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jtg
CA0428-2017

SUNAT GERENCIA DE INFRAESTRUCTURA Y SERVICIOS DIVISIÓN DE GESTIÓN DE SERVICIOS MENSAJERÍA SEDE CHUCUITO		
29 DIC. 2017		
RECEBIDO		
Reg. N°	Hora	Firma