

INFORME N.º 67-2014-SUNAT-4B4000

I.- MATERIA:

Se formula consulta referida al criterio adoptado por el Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N.º 19118-A-2013 y 00781-A-2014 respecto al requisito de subsanación de la infracción tipificada en el numeral 5) del inciso b) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, para acogerse al régimen de incentivos conforme a lo establecido en los artículos 200º al 204º de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1053 y modificatorias.

II. BASE LEGAL:

- Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y modificatorias; en adelante Ley N.º 27444.
- Decreto Legislativo N.º 1053, Ley General de Aduanas; en adelante la Ley General de Aduanas.
- Decreto Supremo N.º 010-2009-EF que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas y modificatorias; en adelante Reglamento de la Ley General de Aduanas.
- Decreto Supremo N.º 135-99-EF que aprueba el Texto Único ordenado del Código Tributario y modificatorias; en adelante Código Tributario.

III.- ANÁLISIS:

- a) Para los supuestos casos de infracción por asignación de subpartida nacional incorrecta o no consignar o consignar erróneamente en la declaración los códigos aprobados por la autoridad aduanera, donde el agente de aduanas es el sujeto activo (infractor), ¿la subsanación de la obligación incumplida se da necesariamente con el pago de los tributos diferenciales y recargos así como con la rectificación de la Declaración Aduanera de Mercancías (DAM)?

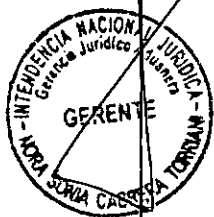
En principio debemos mencionar que el Régimen de Incentivos constituye un beneficio tributario dirigido a conceder rebajas en la aplicación de la sanción de multa, cuya aplicación se encuentra condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

Artículo 201º.- Requisitos para su acogimiento

Constituyen requisitos para acogerse al Régimen de Incentivos referido en el artículo anterior:

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 Administración Aduanera, 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 y los intereses moratorios, de corresponder. 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.

No se acogerán al régimen de incentivos las multas que habiendo sido materia de un recurso impugnatorio, u objeto de solicitudes de devolución, hayan sido resueltas de manera desfavorable para el solicitante



Como puede observarse, la subsanación de la infracción mediante la ejecución de la obligación incumplida, constituye uno de los requisitos indispensables establecidos en el artículo 201° de la Ley General de Aduanas a efectos del acogimiento al régimen de incentivos, precisándose en el inciso b) del mismo artículo que cuando no sea posible efectuarla, la cancelación de la multa con el porcentaje de rebaja correspondiente, supondrá la subsanación de la infracción cometida.

Debe tenerse en cuenta a tal efecto, que el objetivo en razón del cual se concibe y establece el régimen de incentivos, es la promoción de la subsanación espontánea de las infracciones cometidas por los usuarios del comercio exterior mediante la ejecución de la obligación incumplida y el pago de la sanción con el porcentaje de rebaja aplicable, con el consecuente beneficio a la Administración en ahorro de tiempo y recursos para su detección, resolución de impugnaciones y recuperación de adeudos; en tal sentido, se ha establecido en el artículo 200° de la Ley General de Aduanas un sistema de incentivos porcentual que premia el cumplimiento voluntario del infractor en 4 niveles escalonados de rebaja que fluctúa entre 90% y 50% de acuerdo a la oportunidad de subsanación de la infracción, otorgando un mayor beneficio a quien subsana sus infracciones con el menor actuar de la administración en su determinación, acotación y recuperación.

En tal sentido, a fin de atender la presente consulta corresponde analizar la forma en la que para el caso especial de la infracción tipificada en el numeral 5 del inciso b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas, se produce la subsanación de la infracción mediante la ejecución incumplida, a fin determinar si esa subsanación resulta exigible al infractor para poder acoger la sanción al régimen de incentivos.

Al respecto tenemos, que el numeral 5) del inciso b) del artículo 192° de Ley General de Aduanas, señala que:

Artículo 192°.- Infracciones sancionables con multa

Cometen infracciones sancionables con multa:

(...)

b) Los despachadores de aduana, cuando:

(...)

5. *Asignen una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada, si existe incidencia en los tributos y/o recargos;*

(....).

Se evidencia del texto antes transcrito, que la infracción bajo consulta es imputable al despachador de aduana y tiene su origen en la incorrecta la asignación de la subpartida nacional aplicable a la mercancía declarada, siempre que ésta tenga incidencia en la determinación de la obligación tributaria aduanera y de ser el caso de los recargos correspondientes, por lo que en teoría la subsanación de esa infracción, supondría las siguientes acciones:

1. La rectificación de la subpartida nacional consignada erróneamente en la Declaración Aduanera de Mercancías (DAM).
2. El pago de los tributos y/o recargos diferenciales originados por la incorrecta asignación de la sub-partida nacional.
3. El pago de la multa con el porcentaje de rebaja aplicable.

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal ha emitido las Resoluciones N.° 19118-A-2013 y 00781-A-2014 precisando que para los fines propios del régimen de incentivos, la rectificación de la declaración aduanera y el pago de los tributos no se encuentran en la misma esfera de la responsabilidad del despachador de aduanas; por lo que si se trata del supuesto de asignar una subpartida nacional incorrecta, la subsanación de la citada



infracción no se da con el pago de los tributos diferenciales, ya que ésta es una consecuencia que es independiente a la de la infracción, señalando que si bien lo que origina la infracción y la correspondiente multa, así como los tributos dejados de pagar, es la asignación incorrecta de la subpartida nacional; debe tenerse en cuenta que por su propia naturaleza, el tributo y la multa obedecen a distintos responsables.

Así tenemos que, en el caso especial de la mencionada infracción, se presenta una dicotomía entre el sujeto infractor y el que resulta responsable de cumplir con las obligaciones señaladas en el numeral 1 y 2 del párrafo precedente, en razón a que el pago de los tributos diferenciales corresponde asumirlo al dueño o consignatario de la mercancía en su calidad de contribuyente; en cambio, la multa por incorrecta asignación de la subpartida nacional se le atribuye de manera expresa al despachador de aduana en su calidad de infractor.

En mérito a tales consideraciones podrían presentarse los siguientes supuestos:

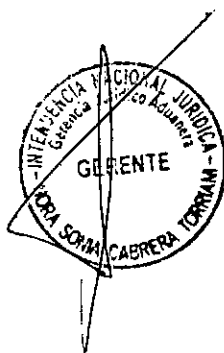
- a) Que el dueño o consignatario de la mercancía decida pagar los derechos diferenciales y el despachador de aduana muestre su desacuerdo reclamando la multa,
- b) Que el dueño o consignatario no esté de acuerdo con el cambio de la subpartida nacional y decida reclamar oponiéndose al cobro de los derechos diferenciales, y el despachador de aduana decida pagar la multa acogiendo al régimen de incentivos.
- c) Que tanto el despachador de aduana como el dueño o consignatario se opongan a la rectificación de la subpartida nacional y reclamen tanto los derechos diferenciales como la respectiva multa.

En cualquiera de los supuestos anotados en el párrafo precedente, debe quedar claro que conforme al marco normativo aduanero vigente, el deudor tributario en la importación (el importador, dueño o consignatario) será el responsable de los derechos diferenciales y/o derechos antidumping dejados de pagar; mientras que la multa que se origina por dicha infracción será atribuida al despachador de aduana. Vale decir que la responsabilidad del despachador de aduana, producto de la incorrecta asignación de la subpartida nacional, está referida únicamente al pago de la multa debe tenerse en cuenta que siendo que el despacho aduanero lo realiza el agente de aduana por encargo, éste no podría proceder a la rectificación de la declaración, ni al pago de los tributos diferenciales sin el previo consentimiento de su mandante.

Por tal motivo, siendo que no es posible al despachador de aduana la ejecución de la obligación incumplida, no es posible condicionar su solicitud de acogimiento al régimen de incentivos al previo pago de los tributos diferenciales son responsabilidad de otro operador de comercio exterior (importador, dueño o consignatario); por lo que en ese supuesto, debe entenderse que la cancelación de la multa supone la subsanación de la infracción cometida para efecto del acogimiento al mencionado régimen.

Cabe precisar que en contrapartida, tampoco es correcto condicionar el levante aduanero¹ de la mercancía al pago de la multa por asignación incorrecta de la subpartida nacional, en caso el dueño o consignatario haya cumplido con pagar los tributos diferenciales y el despachador de aduana se niegue a pagar la referida multa o

¹ Según la definición contenida en el artículo 2º de la Ley General de Aduanas el levante aduanero es el acto por el cual la autoridad aduanera autoriza a los interesados a disponer de las mercancías de acuerdo con el régimen aduanero solicitado; entendiéndose que se refiere únicamente a las obligaciones propias del dueño o consignatario de la mercancía; por lo tanto, su otorgamiento no está condicionado al pago de las multas por infracciones atribuibles al despachador de aduana.



lo impugne. En tal sentido, ratificamos lo señalado en el Informe N.° 208-2013-SUNAT/4B4000².

El mismo razonamiento resulta aplicable a la infracción tipificada en el numeral 4) del literal b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas por no consignar o consignar erróneamente los códigos aprobados por la autoridad aduanera para la correcta liquidación de los tributos; toda vez que en este supuesto, también se presenta la mencionada dicotomía.

- b) Si para el acogimiento válido al régimen de incentivos, en los casos de infracción por asignación de subpartida nacional incorrecta o no consignar o consignar erróneamente en la declaración los códigos aprobados por la autoridad aduanera, donde el agente de aduana es el sujeto activo (infractor)**
- b.1) No se requiere el pago de los tributos diferenciales ni recargos, por cuanto no es una obligación imputable al agente de aduana**
 - b.2) La cancelación de la multa supondrá la subsanación de la infracción cometida cuando no sea posible efectuar la rectificación de la DAM.**

La presente consulta se encuentra absuelta en el literal precedente, en el que concluimos que el despachador de aduana no requiere acreditar el pago de los derechos diferenciales ni recargos para admitir la solicitud de acogimiento al régimen de incentivos, toda vez que, en el caso de esas dos infracciones se da una dicotomía entre el obligado a la cancelación de la multa con el porcentaje de rebaja y el obligado al pago de los tributos.

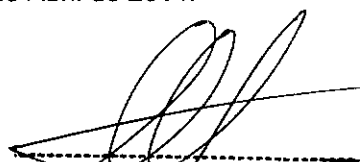
Por lo que en el caso particular de esas dos infracciones, la cancelación de la multa supone la subsanación de la infracción cometida cuando no sea posible efectuar la rectificación de la DAM.

IV. CONCLUSIONES

En mérito a las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, concluimos señalando lo siguiente:

- a) La solicitud de acogimiento al régimen de incentivos presentada por el despachador de aduana en el caso particular de las infracciones previstas en el numerales 4 y 5 del inciso b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas no está condicionada al previo pago de los tributos diferenciales por las razones sustentadas en el presente informe.
- b) Ratificamos la opinión vertida en el Informe N.° 208-2013-SUNAT/4B4000³ toda vez que se sustenta en el marco legal aduanero vigente.

Callao, 30 de Abril de 2014.


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero

² Cabe precisar que el presente Informe se fundamenta en los pronunciamientos contenidos en el Memorándum N.° 024-2007-SUNAT/2B4000 del 15.01.2007 y el Informe N.° 013-2008-SUNAT /2B4000 de fecha 03.03.2008, dado que éstos últimos se sustentan en el derogado Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas que fuera aprobado mediante el Decreto Supremo N.° 129-2004-EF.

³ Posición concordante con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.° 19118-A-2013 y N.° 00781-A-2014.

CARGO

MEMORÁNDUM N.º 141 -2014-SUNAT/4B4000

A : CARLOS AUGUSTO ALEMAN SARAVIA
Intendente Nacional de Prevención del Contrabando
y Fiscalización Aduanera (e)

DE : SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanera

ASUNTO : Consulta sobre Régimen de Incentivos para
sanciones aduaneras.

REFERENCIA: Memorándum N.º 321-2014-SUNAT-3X4000

FECHA : Callao, 30 ABR 2014

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formula consulta referida al criterio adoptado por el Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N.º 19118-A-2013 y 00781-A-2014 respecto al requisito de subsanación de la infracción para acogerse al régimen de incentivos conforme a lo establecido en los artículos 200º al 204º de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1053 y modificatorias.

Al respecto, le remitimos el Informe N.º 67 -2014-SUNAT-4B4000 emitido por esta Gerencia, mediante el cual se emite la opinión solicitada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SUNAT
INTENDENCIA NACIONAL DE PREVENCIÓN DEL
CONTRABANDO Y FISCALIZACIÓN ADUANERA
02 MAYO 2014
Reg. N.º Hora Firma
1627