

## INFORME N° 86-2017-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se solicita reevaluar la opinión emitida en el Informe N° 143-2015-SUNAT/5D1000 en el extremo referido al pronunciamiento que corresponde emitir a la Administración ante la presentación de una solicitud de devolución por pago indebido que no cumple con alguno de los requisitos documentarios previstos en el procedimiento vigente.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- 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° 0070-2010-SUNAT/A, Procedimiento General RECA-PG.05, Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso y/o Compensaciones de Deudas Tributarias Aduaneras, Versión 3, en adelante Procedimiento RECA-PG.05.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 000389-2006 SUNAT/A, Instructivo RECA-IT.05.01, Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso, en adelante Instructivo RECA-IT.05.01.

### III. ANÁLISIS:

**¿Qué pronunciamiento corresponde emitir ante una solicitud de devolución por pago indebido presentada sin cumplir con alguno de los requisitos documentarios previstos en el Procedimiento RECA-PG.05, después de vencido el plazo otorgado para subsanar la omisión?**

La consulta formulada se refiere al trámite de una solicitud de devolución por pago indebido en alusión al Informe N° 143-2015-SUNAT/5D1000, el cual se emitió con relación a un pago indebido originado por un ajuste de valor con autoliquidación, por lo que debemos entender que se trata de una consulta sobre una solicitud no contenciosa vinculada a la obligación tributaria.

En ese sentido, como marco normativo contemplado para dichas solicitudes, tenemos que en principio la devolución de pagos indebidos se encuentra recogida en el artículo 157° de la LGA que señala lo siguiente:

*“Las devoluciones por pagos realizados en forma indebida o en exceso se efectuarán mediante cheques no negociables, documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables y/o abono en cuenta corriente o de ahorros, aplicándose los intereses moratorios correspondientes a partir del día siguiente de la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso y hasta la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva.*

*Cuando en una solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso se impugne un acto administrativo, dicha solicitud será tramitada según el procedimiento contencioso tributario.”*

Por su parte, el inciso b) del artículo 92° del Código Tributario reconoce el derecho de los administrados de pedir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso y en su artículo 38° establece en general la moneda y el tipo de interés que corresponde aplicar por la devolución, regulándose en el artículo 39° especialmente el tratamiento para efectuar las devoluciones para el caso de los tributos administrados por la SUNAT<sup>1</sup>.

Cabe añadir, que el mismo Código en el artículo 162° diferencia las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria de aquéllas que no lo están, para efectos de definir el marco normativo que les resulta aplicable:

**"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.*

*Tratándose de **otras solicitudes** no contenciosas, éstas serán resueltas según el procedimiento regulado en la **Ley del Procedimiento Administrativo General**. Sin perjuicio de lo anterior, resultan aplicables las disposiciones del Código Tributario o de otras normas tributarias en aquellos aspectos del procedimiento regulados expresamente en ellas." (Énfasis añadido)*

Como se aprecia, el procedimiento planteado como consulta es de devolución de pagos indebidos y dentro del marco legal aplicable, por su naturaleza, califica como solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria sujeta por tanto a las regulaciones de la LGA y del Código Tributario.

Sin embargo, tenemos que ni la LGA ni dicho Código establecen regulaciones referidas específicamente al desarrollo del procedimiento, por lo que la Administración ha regulado dichos aspectos en el Procedimiento RECA-PG.05, destacándose con relación al tema del inicio del trámite a petición del administrado, con la presentación de la solicitud, las siguientes disposiciones:



**<sup>1</sup> "Artículo 39°.- DEVOLUCIONES DE TRIBUTOS ADMINISTRADOS POR LA SUNAT**

*Tratándose de tributos administrados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT:*

*a) Las devoluciones se efectuarán mediante cheques no negociables, documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables, giros, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros. La devolución mediante cheques no negociables, la emisión, utilización y transferencia a terceros de las Notas de Crédito Negociables, así como los giros, órdenes de pago del sistema financiero y el abono en cuenta corriente o de ahorros se sujetarán a las normas que se establezca por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión de la SUNAT.*

*Mediante Decreto Supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá autorizar que las devoluciones se realicen por mecanismos distintos a los señalados en los párrafos precedentes.*

*b) Mediante Resolución de Superintendencia se fijará un monto mínimo para la presentación de solicitudes de devolución. Tratándose de montos menores al fijado, la SUNAT, podrá compensarlos de oficio o a solicitud de parte de acuerdo a lo establecido en el Artículo 40°.*

*c) En los casos en que la SUNAT determine reparos como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada a partir de la solicitud mencionada en el inciso precedente, deberá proceder a la determinación del monto a devolver considerando los resultados de dicha verificación o fiscalización.*

*Adicionalmente, si producto de la verificación o fiscalización antes mencionada, se encontraran omisiones en otros tributos o infracciones, la deuda tributaria que se genere por dichos conceptos podrá ser compensada con el pago en exceso, indevido, saldo a favor u otro concepto similar cuya devolución se solicita. De existir un saldo pendiente sujeto a devolución, se procederá a la emisión de las Notas de Crédito Negociables, cheques no negociables y/o al abono en cuenta corriente o de ahorros. Las Notas de Crédito Negociables y los cheques no negociables podrán ser aplicadas al pago de las deudas tributarias exigibles, de ser el caso. Para este efecto, los cheques no negociables se girarán a la orden del órgano de la Administración Tributaria.*

*Tratándose de tributos administrados por los Gobiernos Locales las devoluciones se efectuarán mediante cheques no negociables y/o documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables. Será de aplicación en lo que fuere pertinente lo dispuesto en párrafos anteriores.*

*Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se establecerán las normas que regularán entre otros, la devolución de los tributos que administran los Gobiernos Locales mediante cheques no negociables, así como la emisión, utilización y transferencia a terceros de las Notas de Crédito Negociables."*

## “VI. NORMAS GENERALES

### A) De la devolución por pagos indebidos o en exceso

(...)

10. En caso que, además de la devolución por pago indebido o en exceso, la solicitud contenga una petición que no permita tramitarse ni resolverse conjuntamente, el área encargada emplazará al solicitante que presente peticiones por separado.

Para presentar la solicitud de devolución de tributos pagados en forma indebida o en exceso, **originados de un error en la declaración del valor en aduanas o de un ajuste del valor** cuyos tributos fueron cancelados mediante **autoliquidación**, el interesado deberá **previamente solicitar y obtener la rectificación de los datos sobre el valor en aduanas de la correspondiente declaración aduanera que ampara su solicitud de devolución**; para dicho efecto se ceñirá a lo dispuesto en los procedimientos INTA-PE.01.07 ó INTA-PE.00.11, según corresponda.

(...)

## VII. DESCRIPCIÓN

### A) Ingreso y admisibilidad de las solicitudes de devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones

(...)

2. El solicitante debe presentar la siguiente documentación:

a) Un formulario debidamente llenado de la “Solicitud de devolución por pago indebido o en exceso y/o compensación de deudas tributarias aduaneras”, según Anexo 1, (...).

b) Un escrito indicando los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta el pedido.

Tratándose de los supuestos señalados en el numeral 10, literal A), Sección VI del presente procedimiento, el interesado debe **indicar en el mencionado escrito que se ha culminado el procedimiento de rectificación de la declaración aduanera**, consignando el número de la referida declaración.

(...)

5. En caso de **encontrar alguna omisión o deficiencia requiere al solicitante** para que, en el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de su notificación, **subsane** la misma. Si la omisión está referida a la falta o insuficiencia del poder, el plazo para subsanar es de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de su notificación.

6. **Vencido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir del día siguiente al de la recepción del requerimiento indicado en el numeral 5, sin que el interesado cumpla con la subsanación correspondiente, el personal encargado emite el proyecto de resolución que declara el abandono del procedimiento en aplicación del numeral 125.5, artículo 125° de la Ley N° 27444, para su aprobación y notificación.**

(...)” (Énfasis añadido)



De cuanto llevamos expuesto, podría entenderse que el trámite se encuentra regulado expresamente para el supuesto planteado en la consulta y por tanto el pronunciamiento que correspondería emitir a la Administración cuando se incumple con los requisitos para la presentación de la solicitud de devolución sería de abandono del procedimiento.

Sin embargo, se observan algunas contradicciones en el procedimiento establecido; así tenemos, que en el Instructivo RECA-IT.05.01, que desarrolla precisamente el Procedimiento RECA-PG.05 se dispone un tratamiento distinto para el supuesto en el que no se subsana una observación cuando la solicitud de devolución carece de un requisito para su admisibilidad:

## “VI. DESCRIPCIÓN

(...)

### B. DE LA COMPETENCIA Y ADMISIBILIDAD DE LA SOLICITUD.

(...)

3. El personal encargado de evaluar la solicitud verifica dentro del plazo de diez (10) días hábiles computados desde la fecha que ingresó la solicitud por Trámite Documentario, que la intendencia sea competente para resolver la solicitud de devolución y, de serlo, que dicha **solicitud cumpla con los requisitos señalados en el numeral 2, literal A del rubro VII del procedimiento**. De no ser competente remite la solicitud a la intendencia correspondiente, con conocimiento del solicitante.

**Si la solicitud de devolución carece de alguno de los requisitos, el personal encargado notifica al solicitante, detallando las observaciones para que en el plazo de diez (10) días hábiles computados a partir del día siguiente a su notificación, las subsane. En caso de falta o insuficiencia del poder, el plazo para subsanar es de quince (15) días hábiles.**

4. **Transcurrido el plazo, sin que el solicitante subsane la observación, el personal encargado emite el informe y el proyecto de resolución respectivos, declarando inadmisibles la solicitud.**

Sobre el particular, la entonces Gerencia Jurídica Aduanera mediante el Informe N° 143-2015-SUNAT/5D1000 absolvió una consulta referida a si una solicitud de devolución por pago en exceso, originada en un ajuste de valor cancelado con autoliquidación, debe ser declarada inadmisibles si previamente no se ha iniciado el procedimiento de rectificación del valor, ni se presenta el documento que lo da por culminado, concluyendo que “a efectos de absolver la solicitud de devolución como consecuencia de un ajuste de valor realizado por el propio declarante, debe haberse obtenido previamente la rectificación del valor en aduana que lo sustenta, de lo contrario la mencionada solicitud **será declarada inadmisibles** en observancia de lo descrito en el numeral 2, Sección A de la Sección VII del Procedimiento INPCFA-PG.05”. (Énfasis añadido)

El criterio recogido en el informe mencionado ha sido incluso ratificado en el Informe N° 80-2017-SUNAT/5D1000 cuando concluye que “constituye un **requisito de admisibilidad** para la presentación de una solicitud de devolución por pago indebido o en exceso, originado por un ajuste de valor cancelado mediante autoliquidación, que el administrado cuente previamente con la declaración aduanera rectificada en cuanto al valor en aduanas”.

Así, en la presente consulta se hace notar una aparente contradicción entre el pronunciamiento emitido, que considera debe declararse inadmisibles la solicitud de devolución, el numeral 6, literal A) de la Sección VII del Procedimiento RECA-PG.05 que dispone para el mismo supuesto declarar el abandono del procedimiento y lo señalado en el Instructivo RECA-IT.05.01 que establece que en tal caso se debe declarar la inadmisibilidad del recurso.

En ese orden de ideas, debemos apreciar que el tema es en esencia un aspecto de naturaleza estrictamente procedimental, pero que no ha sido regulado ni en la LGA ni en el Código Tributario, por lo que resulta necesario para definirlo recurrir supletoriamente al marco legal que rige todo procedimiento administrativo, es decir el TUO de la LPAG.

Dentro del marco del TUO de la LPAG, cualquier administrado en virtud del derecho de petición administrativa puede promover el inicio del procedimiento administrativo, por ejemplo para la devolución de un pago indebido, cuyo plazo de resolución por disposición especial del Código Tributario no puede ser mayor de 45 días.

Asimismo, el artículo 122° del mismo cuerpo legal señala los requisitos que deben contener los escritos presentados a la Administración, mencionando en el numeral 6) a “La relación de los documentos y anexos que acompaña, indicados en el TUPA”; precisando en el artículo 134° la obligación de recibir el escrito a pesar de incumplir los requisitos o estén afectados por algún defecto u omisión que amerite corrección para la subsanación por parte del administrado en el plazo máximo de dos días hábiles.

Es preciso destacar en este extremo, que el citado artículo 134° contiene disposiciones específicas referidas a la admisión del escrito:

**Artículo 134.- Observaciones a documentación presentada**

134.1 **Deben ser recibidos todos los formularios o escritos presentados, no obstante incumplir los requisitos establecidos** en la presente Ley, que no estén acompañados de los recaudos correspondientes o se encuentren afectados por otro defecto u omisión formal prevista en el TUPA, que amerite corrección. En un solo acto y por única vez, la unidad de recepción al momento de su presentación realiza las observaciones por incumplimiento de requisitos que no puedan ser salvadas de oficio, invitando al administrado a subsanarlas dentro de un plazo máximo de dos días hábiles.

134.2 La observación debe anotarse bajo firma del receptor en la solicitud y en la copia que conservará el administrado, con las alegaciones respectivas si las hubiere, indicando que, si así no lo hiciera, **se tendrá por no presentada su petición.**

134.3 Mientras esté pendiente la subsanación, son aplicables las siguientes reglas:

134.3.1 **No procede el cómputo de plazos** para que opere el silencio administrativo, ni **para la presentación de la solicitud o el recurso.**

134.3.2 No procede la aprobación automática del procedimiento administrativo, de ser el caso.

134.3.3 La unidad no cursa la solicitud o el formulario a la dependencia competente para sus actuaciones en el procedimiento.

134.4 **Transcurrido el plazo sin que ocurra la subsanación, la entidad considera como no presentada la solicitud o formulario y la devuelve** con sus recaudos cuando el interesado se apersona a reclamarles, reembolsándole el monto de los derechos de tramitación que hubiese abonado.

134.5 Si la documentación presentada no se ajusta a lo requerido impidiendo la continuación del procedimiento, lo cual por su naturaleza no pudo ser advertido por la unidad de recepción al momento de su presentación, así como si resultara necesaria una actuación del administrado para continuar con el procedimiento, la Administración, por única vez, deberá emplazar inmediatamente al administrado, a fin de que realice la subsanación correspondiente. Mientras esté pendiente dicha subsanación son aplicables las reglas establecidas en los numerales 134.3.1 y 134.3.2. De no subsanar oportunamente lo requerido, resulta de aplicación lo dispuesto en el numeral 134.4.

En este caso no resulta aplicable la queja a que se refiere el numeral 135.2 del artículo 135, salvo que la Administración emplaze nuevamente al administrado a fin de que efectúe subsanaciones adicionales.

Como se aprecia, el TUO de la LPAG prevé expresamente que cuando no se efectúa dentro del plazo establecido la subsanación de las observaciones por parte del administrado, corresponde que la solicitud se tenga por no presentada, por lo que corresponde que la Administración se pronuncie por su inadmisibilidad, significando ello que no se considera iniciado el procedimiento administrativo.

Por su parte, la figura del abandono se encuentra prevista en el artículo 200° del TUO de la LPAG:

“Artículo 200.- Abandono en los procedimientos iniciados a solicitud del administrado En los **procedimientos iniciados** a solicitud de parte, cuando el administrado incumpla algún trámite que le hubiera sido requerido **que produzca su paralización** por treinta días, la autoridad de oficio o a solicitud del administrado **declarará el abandono del procedimiento.** Dicha resolución deberá ser notificada y contra ella procederán los recursos administrativos pertinentes.” (Énfasis añadido)



Dentro del marco normativo expuesto, cuya jerarquía prevalece sobre cualquier otra norma inferior, destaca como supuesto jurídico de la figura del abandono del procedimiento, la existencia precisamente de un procedimiento administrativo en curso, mientras que la inadmisibilidad genera como efecto que el procedimiento administrativo no se inicie pues la solicitud se tiene por no presentada.

Es por ello, que la declaración de abandono incluso está considerada en el artículo 195° del TUO de la LPAG como un acto que ocasiona el **fin del procedimiento administrativo**<sup>2</sup>, con lo que se evidencia una vez más que para ello tiene que haberse iniciado dicho procedimiento, lo cual no puede ocurrir precisamente en los casos en los que por falta de requisitos de admisibilidad no procede admitir a trámite una solicitud presentada a instancia de parte por el administrado.

#### IV. CONCLUSION:

Por lo expuesto, se concluye que ante una solicitud de devolución por pago indebido presentada sin cumplir con alguno de los requisitos documentarios previstos en el Procedimiento RECA-PG.05, después de vencido el plazo otorgado para subsanar la omisión, corresponde declarar la inadmisibilidad, de conformidad con lo dispuesto en el TUO de la LPAG.

31 OCT. 2017

Callao,



-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jtg  
CA0361-2017

<sup>2</sup> **Artículo 195.- Fin del procedimiento**

195.1 Pondrán fin al procedimiento las resoluciones que se pronuncian sobre el fondo del asunto, el silencio administrativo positivo, el silencio administrativo negativo en el caso a que se refiere el párrafo 197.4 del Artículo 197, el desistimiento, la declaración de abandono, los acuerdos adoptados como consecuencia de conciliación o transacción extrajudicial que tengan por objeto poner fin al procedimiento y la prestación efectiva de lo pedido a conformidad del administrado en caso de petición graciable.

195.2 También pondrá fin al procedimiento la resolución que así lo declare por causas sobrevenidas que determinen la imposibilidad de continuarlo.

Cargo

**MEMORÁNDUM N° 159 -2017-SUNAT/340000**



**A :** MIGUEL YENGLÉ YPANAQUE  
Intendente de la Aduana de Tacna

**DE :** SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera

**ASUNTO :** Inadmisibilidad o abandono de solicitud de devolución

**REF. :** Solicitud Electrónica N° 00181-2017-3G0600

**FECHA :** Callao, **31 OCT. 2017**

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual se solicita reevaluar la opinión emitida en el Informe N° 143-2015-SUNAT/5D1000 en el extremo referido al pronunciamiento que corresponde emitir a la Administración ante la presentación de una solicitud de devolución por pago indebido que no cumple con alguno de los requisitos documentarios previstos en el procedimiento vigente.

Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° 86-2017-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 Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jtg  
CA0361-2017  
Se adjunta seis (06) folios