

## INFORME N° 197-2018-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se consulta si la carta fianza de un agente de aduana constituida en virtud de los artículos 25° de la LGA y 19° del RLGA, puede además garantizar la deuda exigible generada por el mismo sujeto durante el tiempo que ha ejercido funciones como operador de comercio exterior, por concepto de tributos internos (IGV, renta y otros).

### 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.
- Ley N° 26702, Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, en adelante Ley General del Sistema Financiero.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 000493-2005/SUNAT/A, Procedimiento Específico de Garantías de Operadores de Comercio Exterior RECA-PE.03.04, Versión 3, en adelante Procedimiento RECA-PE.03.04.

### III. ANÁLISIS:

**¿La carta fianza de un agente de aduana constituida en virtud de los artículos 25° de la LGA y 19° del RLGA, garantiza además su deuda tributaria exigible ante la SUNAT por concepto de tributos internos, como IGV, renta y otros, originada durante el tiempo que ha ejercido sus funciones como operador de comercio exterior?**

En principio, debe precisarse que la denominada carta fianza<sup>1</sup> en la consulta, es una fianza otorgada por una entidad financiera con la finalidad de respaldar el cumplimiento de una obligación asumida por un tercero, institución que tiene definida su naturaleza jurídica como garantía de carácter personal en el Código Civil, el cual establece sus requisitos y características.

Al respecto, el Código Civil en el artículo 1905° establece que los artículos 1868° a 1904° rigen, en cuanto sean aplicables, la presentación de la fianza en los casos en que ésta es necesaria por disposición de la ley, como es en el presente caso.

Así, de acuerdo con el artículo 1868° del mencionado Código, por el contrato de fianza "...el fiador se obliga frente al acreedor a cumplir determinada prestación, en garantía de una obligación ajena, si ésta no es cumplida por el deudor."

Como se desprende de la norma citada, en la fianza intervienen tres sujetos:

- El acreedor, a favor de quien debe cumplirse la obligación principal, y la obligación accesoria asumida por el fiador en caso de incumplimiento del deudor;

<sup>1</sup> Definición de carta fianza consignada por la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP en su Glosario de Términos: "Contrato de garantía del cumplimiento de pago de una obligación ajena, suscrito entre el fiador y el deudor, y que se materializa en un documento valorado emitido por un fiador [banco o entidad financiera] a favor de un acreedor [entidad contratante] garantizando las obligaciones del deudor [solicitante] en caso de incumplimiento del deudor, el fiador asume la obligación. Fianza es una garantía personal donde el fiador [persona natural o jurídica] garantiza el cumplimiento de una obligación del fiado."

- El deudor, obligado a cumplir con la obligación principal a favor del acreedor; y,
- El fiador, obligado a cumplir la obligación accesoria frente al acreedor, para garantizarle el cumplimiento de la obligación principal en caso el deudor no la cumpla.

Se destaca además en los artículos 1873° y 1874° del mencionado Código, la regulación de la extensión de la obligación del fiador:

**“Artículo 1873.-** Sólo queda obligado el fiador por aquello a que expresamente se hubiese comprometido, no pudiendo exceder de lo que debe el deudor. Sin embargo, es válido que el fiador se obligue de un modo más eficaz que el deudor.

**Artículo 1874.-** Si se produce el exceso a que se refiere el artículo 1873 la fianza vale dentro de los límites de la obligación principal.”

De lo expuesto, se desprende que, en general, la carta fianza que otorgan las entidades financieras a favor de terceros, de acuerdo con lo previsto en el Código Civil, no pueden exceder la obligación del deudor que se está garantizando, y por el contrario, tienen que ser emitidas con carácter limitado, identificando la obligación garantizada en cuanto al monto así como al plazo de vigencia<sup>2</sup>.

Ahora bien, en el marco de la normativa aduanera el artículo 2° de la LGA define la garantía de la siguiente forma:

**“Garantía.-** Instrumento que asegura, a satisfacción de la Administración Aduanera, el **cumplimiento de las obligaciones aduaneras** y otras obligaciones cuyo cumplimiento es verificado por la autoridad aduanera.” (Énfasis añadido)

Asimismo, en el inciso c) del artículo 25° de la LGA se establece la obligación del agente de aduana de otorgar una garantía, precisando expresamente que su objeto es garantizar el cumplimiento de sus obligaciones:

**“Artículo 25°.-** Obligaciones específicas de los agentes de aduana  
Son obligaciones de los agentes de aduana, como auxiliar de la función pública:  
(...)

c) **Constituir, reponer, renovar o adecuar la garantía a satisfacción de la SUNAT, en garantía del cumplimiento de sus obligaciones, cuyo monto y demás características deben cumplir con lo establecido en el Reglamento;**” (Énfasis añadido)



En ese mismo sentido, el artículo 159° de la misma LGA señala lo siguiente:

**“Artículo 159°.-** Calificación y finalidad de las garantías aduaneras

Se considerarán garantías **para los efectos de este Decreto Legislativo** y su Reglamento los documentos fiscales, los documentos bancarios y comerciales y otros que aseguren, a satisfacción de la SUNAT, **el cumplimiento de las obligaciones contraídas con ella**, incluidas las garantías nominales presentadas por el Sector Público Nacional, Universidades, Organismos Internacionales, Misiones Diplomáticas y en general entidades que por su prestigio y solvencia moral sean aceptadas por la Administración Aduanera.

El Reglamento establecerá las modalidades de garantías, pudiendo ser ésta modificada por Resolución del Titular de Economía y Finanzas.

La SUNAT establecerá las características y condiciones para la aceptación de las mismas.” (Énfasis añadido)

<sup>2</sup>Ley General del Sistema Financiero:

Artículo 217.- OPERACIONES Y ACTIVIDADES PROHIBIDAS.

Sin perjuicio de las demás prohibiciones contenidas en la presente Ley, las empresas del sistema financiero **no podrán:**  
(...)

4. Dar fianzas, o de algún otro modo respaldar obligaciones de terceros, **por monto o plazo indeterminado;**

Al respecto, el RLGA con mayor precisión describe los alcances de la cobertura de la garantía de un agente de aduana:

*"Artículo 19º.- Constitución, reposición, renovación o adecuación*

*Los operadores de comercio exterior constituyen una garantía a favor de la SUNAT para **respaldar el cumplimiento de sus obligaciones generadas en el ejercicio de sus funciones**, de acuerdo a lo establecido por la Ley y el presente Reglamento.  
(...)(Énfasis añadido)*

Precisamente por ello, en el artículo 22º del mismo RLGA se relaciona a la garantía otorgada por los despachadores de aduana en respaldo de sus actividades, con el monto de los derechos arancelarios y demás tributos cancelados, generados en los despachos aduaneros en que hayan intervenido durante el año calendario anterior al de la presentación de la garantía.

Del marco normativo expuesto, se desprende que el contrato de fianza celebrado entre el deudor y el fiador debe ser cumplido conforme a los términos en que se extiende<sup>3</sup> y que han sido aceptados por la SUNAT al tratarse de una garantía de naturaleza legal, lo cual implica que la prestación del fiador se haga efectiva únicamente dentro de los supuestos por los cuales se hubiera comprometido en la fianza, particularmente referidos a la cobertura de dicha garantía<sup>4</sup>.

Por lo tanto, el agente de aduana está obligado a constituir garantía para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, generadas estrictamente con el ejercicio de sus funciones como despachador de aduana, cuyo incumplimiento conlleva precisamente a la responsabilidad que como despachador de aduana le impone la LGA en el artículo 18º:

*"Artículo 18º.- **Responsabilidad general de los despachadores de aduana***

*Las personas naturales o jurídicas autorizadas como despachadores de aduana o entidades públicas que efectúen despachos aduaneros responden patrimonialmente frente al fisco por los actos u omisiones en que incurra su representante legal, despachador oficial o auxiliares de despacho registrados ante la Administración Aduanera."*

Ratificando lo señalado precedentemente, se aprecia que en el literal D.1 de la Sección VII del Procedimiento RECA-03.04, referido a la ejecución de garantías, se establece expresamente en los numerales 1) y 2) que la ejecución se realiza por las deudas exigibles generadas en el ámbito de competencia de la Intendencias de Aduana de la República así como de la IFGRA, INTA o IPCCF<sup>5</sup>, es decir no comprende aquellas que pudieran resultar del incumplimiento de tributos internos:

#### **"D.1 SOLICITUD DE LAS INTENDENCIAS DE ADUANAS**

- 1). Las intendencias de aduanas de la República, a través del área de Recaudación y Contabilidad, consolidan las **deudas exigibles generadas en su jurisdicción** y envían a la DCR, por medios electrónicos, la solicitud de ejecución de la garantía, debidamente sustentada.
- 2). La IFGRA, INTA o IPCCF consolidan las **deudas exigibles generadas en el ámbito de su competencia** y solicitan a través de medios electrónicos a la GGRA la ejecución de la garantía, debidamente sustentada."

<sup>3</sup> Código Civil:

"Artículo 1871º.-

*La fianza debe constar por escrito, bajo sanción de nulidad"*


<sup>4</sup> "Las garantías deben ser presentadas en el área de Trámite Documentario de la Sede Chucuito - Callao. El personal de la INTA verifica el nombre, tipo de operador, **obligaciones que cubren y los montos que garantizan** los operadores de comercio exterior, de acuerdo con el procedimiento INTA-PG.24 - Autorización y Acreditación de Operadores de Comercio Exterior, y la normatividad vigente". Sección VI, numeral 4), Procedimiento RECA-03.04. (Énfasis añadido)

<sup>5</sup> Actualmente la INCA, INDIA y Gerencia de Prevención del Contrabando y Operaciones Especiales.

#### IV. CONCLUSION:

Por lo expuesto, se concluye que no se encuentra previsto legalmente que la carta fianza de un agente de aduana constituida en virtud de los artículos 25° de la LGA y 19° del RLGA, garantice la deuda tributaria exigible ante la SUNAT por concepto de tributos internos, estando más bien previsto que dicha garantía se constituye para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, generadas estrictamente con el ejercicio de sus funciones como despachador de aduana.

Callao, 11 SET. 2018



**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
INTENDENTE NACIONAL  
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jtg  
CA0249-2018

**MEMORÁNDUM N° 341-2018-SUNAT/340000**

SUNAT SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS INTENDENCIA NACIONAL DE CONTROL ADUANERO		
12 SET. 2018		
REG. N°	Hora	Firma
	11:09	

**A :** GUSTAVO ROMERO MURGA  
Intendente Nacional de Control Aduanero

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

**ASUNTO :** Ejecución de carta fianza por tributos internos


**REF. :** Memorándum Electrónico N° 00062-2018-323300

**FECHA :** Callao, 11 SET. 2018

Me dirijo a usted con relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual se formula una consulta referida a si la carta fianza de un agente de aduana constituida en virtud de los artículos 25° de la LGA y 19° del RLGA, garantiza además la deuda tributaria exigible del mismo sujeto ante la SUNAT, por concepto de tributos internos como IGV, renta y otros, originada durante el tiempo que ha ejercido sus funciones como operador de comercio exterior.

Sobre el particular, esta Intendencia Nacional ha emitido el Informe N° 197-2018-SUNAT/340000, absolviendo la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y fines pertinentes.

Atentamente,

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

SCT/FNM/jtg  
CA0249-2018