

## **INFORME N° 0069-2020-SUNAT/340000**

### **I. MATERIA:**

Se consulta si, en el contexto del aislamiento social obligatorio, resulta legalmente posible proceder al abono en cuenta de la suma que corresponde devolver a un beneficiario, a pesar de no haberlo solicitado así o haber pedido el pago de dicha suma mediante cheque bancario.

### **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, Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 155-2011-EF, Devolución de pagos indebidos o en exceso de deudas tributarias cuya administración está a cargo de la SUNAT, del saldo a favor materia del beneficio, del reintegro tributario para la Región Selva y del reintegro tributario, mediante abono en cuenta corriente o de ahorros; en adelante Decreto Supremo N° 155-2011-EF.
- Decreto Supremo N° 126-94-EF, Reglamento de Notas de Crédito Negociables; en adelante RNCN.
- Decreto Supremo N° 066-2006-EF, Aprueban Normas para devoluciones por pagos realizados en forma indebida o en exceso; en adelante Decreto Supremo N° 066-2006-EF.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0070-2010-SUNAT/A, Aprueban el Procedimiento General de “Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o Compensaciones de deudas tributarias aduaneras” RECA.PG-05, en adelante Procedimiento RECA.PG-05<sup>1</sup>.

### **III. ANÁLISIS:**

1. **¿Tiene sustento normativo que se efectivice el abono en cuenta de la suma que corresponde devolver a un beneficiario, por concepto de pago indebido o en exceso, teniendo en consideración la situación de aislamiento social obligatorio que se vive actualmente?**

Al respecto debe señalarse, que en relación con la forma en que se efectúa la devolución de pagos indebidos o en exceso, el inciso a) del artículo 39 del TUO del Código Tributario, señala lo siguiente:

**“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.**

---

<sup>1</sup> Este Procedimiento establece las pautas a seguir para la atención de las solicitudes de devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de la deuda tributaria aduanera, presentadas en las distintas dependencias de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas.

*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.***  
(...)”

En ese sentido, si bien el literal a) del artículo 39 del Código Tributario, faculta a que la devolución de los tributos que administra SUNAT se haga efectiva mediante el abono en cuenta corriente o de ahorros, debe observarse que según precisa su segundo párrafo, esa atribución debe sujetarse a las normas que para ese fin se establezcan por Decreto Supremo.

Por su parte, el artículo 157 de la LGA establece en torno a la devolución de pagos indebidos o en exceso lo siguiente:

**“Artículo 157. Devoluciones**

*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 (...)”*

En tal sentido, se aprecia que la LGA también autoriza a efectuar la devolución de los pagos realizados en forma indebida o en exceso, a través del abono en cuenta corriente o de ahorros; sin embargo, en concordancia con el condicionamiento expreso dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) del artículo 39 del TUO del Código Tributario<sup>2</sup>, para ejercer dicha atribución resultan necesarias las normas que debe dictar el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo.

Así, tenemos que mediante el Decreto Supremo N° 155-2011-EF, se aprueban las normas complementarias para la devolución de pagos indebidos o en exceso de deudas tributarias cuya administración está a cargo de la SUNAT mediante abono en cuenta corriente o de ahorros, señalando en su artículo 2 lo siguiente:

**“Artículo 2. ALCANCE**

*El presente decreto supremo regula la devolución mediante abono en cuenta corriente o de ahorros de:*

*a) Los pagos indebidos o en exceso de deudas tributarias cuya administración está a cargo de la SUNAT y cuyo rendimiento constituya ingreso del Tesoro Público.*

*Los conceptos cuya devolución podrá ser solicitada mediante abono en cuenta corriente o de ahorros son aquéllos previstos en la Resolución de Superintendencia N° 014-2008-SUNAT y normas modificatorias, que regula la notificación de actos administrativos por medio electrónico a que se refiere el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario.*

*b) El Saldo a Favor Materia del Beneficio.*

*c) El Reintegro Tributario para la Región Selva y el Reintegro Tributario.”*

No obstante, la Cuarta Disposición Complementaria Final del referido Decreto Supremo excluye de sus alcances a las devoluciones por concepto de tributos aduaneros, las que se encuentran reguladas por el Decreto Supremo N° 066-2006-EF, señalando a la letra lo siguiente:

---

<sup>2</sup> La Segunda Disposición Complementaria Final de la LGA estipula que “En lo no previsto en la presente Ley o el Reglamento se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Código Tributario”.

**“Cuarta. DEVOLUCIONES DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO EN LAS IMPORTACIONES**

*Lo dispuesto en el Capítulo II del presente decreto supremo no resulta de aplicación a las devoluciones de derechos y demás tributos aplicables a la importación, multas e intereses correspondientes a pagos indebidos o en exceso regulados por el Decreto Supremo N° 066-2006-EF.”*

En efecto, el Decreto Supremo N° 066-2006-EF regula de manera especial la devolución de tributos aduaneros, sus multas y sanciones pagados en exceso, señalando en su artículo 1° lo siguiente:

**“Artículo 1.- DE LAS DEVOLUCIONES POR PAGOS REALIZADOS EN FORMA INDEBIDA O EN EXCESO**

*La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT efectuará las devoluciones de derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación, multas e intereses correspondientes a pagos indebidos o en exceso, mediante la emisión de Notas de Crédito Negociables, las cuales serán emitidas en moneda nacional.”*

En ese sentido, queda claro que, de conformidad con lo dispuesto en el referido Decreto Supremo, la forma de devolución desarrollada para el caso de derechos arancelarios y demás tributos que gravan la importación<sup>3</sup>, es mediante la emisión de notas de crédito negociables, no habiéndose a la fecha regulado la devolución por depósito en cuenta corriente o de ahorros del solicitante.

Por esa razón, el numeral 13 del literal A) de la sección VI (Normas Generales) del Procedimiento RECA.PG-05, expresamente señala que:

*“13. Las devoluciones por pagos indebidos o en exceso se efectúan, a elección del solicitante, con documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables (NCN) o cheques no negociables (cheques) emitidos por la IFGRA”.*

Por lo expuesto, en respuesta a la consulta formulada debemos señalar que, al amparo de la normatividad vigente, no resultaría legalmente factible que la devolución de pagos en exceso o indebidos por concepto de deuda aduanera, se efectivice mediante el abono en cuenta, en tanto no se ha emitido el correspondiente decreto supremo que desarrolla la figura citada.

Finalmente es de suma importancia relevar que, si bien las normas que se han dictado con relación al aislamiento social obligatorio tienen como propósito principal el cuidado de la salud de la población, ello en modo alguno autoriza a inaplicar lo dispuesto por el segundo párrafo del literal a) del artículo 39 del Código Tributario, el artículo 1 del Decreto Supremo N° 066-2006-EF y el Procedimiento RECA.PG-05.

**2. ¿Tiene sustento normativo que se efectivice el abono en una cuenta de los beneficiarios, de la devolución de pagos indebidos y/o en exceso a que refiere el DS N° 066-2006-EF, aun cuando en la solicitud de devolución se hubiera pedido la emisión de cheques?**

De conformidad con lo señalado en la consulta anterior, bajo la normatividad vigente no resulta legalmente posible que la devolución de pagos indebidos o en exceso se efectivice mediante abono en la cuenta corriente o de ahorros del solicitante, por lo que carece de sentido emitir pronunciamiento en relación con esta consulta.

---

<sup>3</sup> Así como para sus multas e intereses.

No obstante, debe señalarse que tal como lo ha opinado la Gerencia Jurídico Aduanera, en el Informe N° 116-2013-SUNAT/4B4000, "(...) una solicitud no contenciosa de devolución de pagos indebidos o en exceso se ampara en principio en el derecho de petición previsto en el artículo 2 inciso 20) de la Constitución Política del Estado, conforme se reconoce expresamente en el artículo 117 de la Ley N° 27444, y significa el inicio de un procedimiento administrativo a instancia del administrado (...)", lo que implica que la Administración Aduanera no se encuentra autorizada para interpretar o modificar, de modo unilateral, los términos en los que el administrado ha formulado su petición, salvo que la ley expresamente la autorice a ello.

**3. ¿Tiene sustento normativo que se efectivice el abono en una cuenta de los beneficiarios de la devolución de pagos indebidos y/o en exceso a que refiere el DS N° 066-2006-EF, aun cuando las resoluciones emitidas por las diversas aduanas operativas precisen, en su parte resolutive, que la División de Recaudación Aduanera deberá proceder a la emisión de cheques?**

Al igual que en la consulta anterior, teniendo en cuenta que, de conformidad con lo señalado en respuesta a la primera consulta del presente informe, no resulta legalmente posible que la devolución de pagos indebidos o en exceso se efectivice mediante su abono en la cuenta corriente o de ahorros del solicitante.

Sin perjuicio de lo antes señalado, debe puntualizarse en relación con el tema planteado como consulta, que corresponde a la Administración Aduanera, en ejecución de la resolución que dicte al resolver una solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso, respetar de manera escrupulosa sus términos, los mismos que deben responder a la petición presentada por el interesado.

Debe recordarse, que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 16.1 del artículo 16 del TUO de la LPAG<sup>4</sup>, una resolución administrativa notificada al administrado constituye un acto administrativo eficaz que debe producir todos sus efectos (esto se conoce como *ejecutividad<sup>5</sup> del acto administrativo*), máxime si no resulta de aplicación ninguna de las causales de pérdida de efectividad, previstas en el numeral 204.1 del artículo 204 del TUO de la LPAG, por lo que no existe fundamento legal para proceder a la ejecución de una resolución administrativa en forma distinta a los términos en los que ha sido emitida.

#### **IV. CONCLUSIONES:**

Por las consideraciones legales expuestas, podemos concluir que:

1. La Administración Aduanera no se encuentra legalmente autorizada para proceder a la devolución, mediante abono en cuenta corriente o de ahorros, del monto pagado en forma indebida o en exceso.

---

<sup>4</sup> Artículo 16.- Eficacia del acto administrativo

16.1 El acto administrativo es eficaz a partir de que la notificación legalmente realizada produce sus efectos, conforme a lo dispuesto en el presente capítulo.

<sup>5</sup> Sobre este tema, la Dirección General de Desarrollo y Ordenamiento Jurídico del Ministerio de Justicia ha señalado en la Consulta Jurídica N° 17-2015-JUS/DGDOJ, que "(...) la vinculatoriedad de todo acto administrativo se expresa a través de dos atributos: **ejecutividad** y **ejecutoriedad**. **El primero de ellos se refiere a la común aptitud que poseen los actos administrativos –como cualquier otro acto de autoridad- de producir efectos frente a terceros**. Por su parte la **ejecutoriedad** constituye una cualidad que guarda relación directa con la eficacia del acto y que faculta a la Administración Pública a hacer cumplir el acto, aún contra la voluntad de los particulares y sin necesidad de contar con la previa intervención de los órganos jurisdiccionales". (negritas agregadas).

2. La Administración Aduanera actualmente no se encuentra legalmente autorizada para proceder unilateralmente a la devolución, mediante abono en cuenta corriente o de ahorros, del monto pagado en forma indebida o en exceso, en los casos en los que el administrado hubiera solicitado el pago mediante la emisión de cheque.
3. No existe fundamento legal para ejecutar una resolución administrativa en forma distinta a los términos en los que ha sido emitida; salvo que el administrado modifique su voluntad autorizando ello.

#### **V. RECOMENDACIÓN:**

Teniendo en cuenta lo señalado en el presente informe, se sugiere al área consultante evaluar la conveniencia y necesidad de promover un proyecto normativo que permita que el monto a devolver por concepto de pago indebido o en exceso por deudas aduaneras, se la efectivice mediante su abono en la cuenta del beneficiario, para lo que también se remite copia de la presente consulta a la Gerencia de Normas Aduaneras, para conocimiento y fines pertinentes.

Callao, 12. May.2020

**SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídica Aduanera  
SUNAT