

INFORME N° 018-2021-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se consulta si procede el legajamiento de una declaración aduanera de mercancías de exportación definitiva cuando, en forma posterior a su regularización, el exportador emite una nota de crédito por el monto total facturado y las mercancías no van a retornar al país.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Resolución de Superintendencia N° 024-2020/SUNAT, que aprueba el Procedimiento General "Exportación definitiva" DESPA-PG.02 (versión 7); en adelante Procedimiento DESPA-PG.02.
- Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, que aprueba el Reglamento de Comprobantes de Pago; en adelante RCP.

III. ANÁLISIS:

¿Corresponde el legajamiento de una declaración de exportación definitiva cuando después de su regularización el exportador emite una nota de crédito por el monto total facturado y las mercancías no van a retornar al país?

En principio, se debe indicar que el artículo 60 de la LGA establece que la exportación definitiva es el régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior y no está afectada a ningún tributo.

Adicionalmente, el artículo 61 de la LGA señala que las mercancías deben ser embarcadas dentro del plazo de treinta días calendario contados a partir del día siguiente de la numeración de la declaración, y que la regularización del régimen se realiza dentro del plazo de treinta días calendario contados a partir del día siguiente de la fecha del término del embarque.

De este modo, se puede apreciar que el proceso del régimen aduanero de exportación definitiva comprende fundamentalmente tres etapas¹:

- a) Numeración de la DAM de exportación: es la destinación aduanera de las mercancías por el despachador de aduana a través de medios electrónicos².
- b) Embarque de las mercancías: se produce la entrega física de las mercancías al medio de transporte a efectos de su salida del territorio aduanero con destino al exterior.
- c) Regularización del régimen: esta etapa se da con posterioridad al embarque de las mercancías. El exportador confirma electrónicamente la información de la DAM de exportación³.

¹ Conforme se precisa en el Informe N° 192-2018-SUNAT/340000 emitido por esta Intendencia Nacional.

² El numeral 1 del literal A1 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02 indica que "El despachador de aduana solicita la destinación aduanera al régimen de exportación definitiva mediante la transmisión electrónica de la información de la declaración, utilizando la clave electrónica asignada".

³ El artículo 83 del RLGA dispone que "La Administración Aduanera, previa confirmación electrónica de la información de la declaración, procede a regularizar el régimen de acuerdo con las condiciones que establezca.", a su vez, el

En dicho contexto, en reiteradas oportunidades⁴, la Gerencia Jurídico Aduanera⁵ ha señalado que para que se produzca la exportación definitiva basta la salida efectiva de las mercancías nacionales o nacionalizadas del territorio aduanero, previo cumplimiento de las formalidades exigidas por el régimen, y que el uso o consumo en el exterior atiende únicamente al propósito o fin por el cual el exportador solicita la salida de las mercancías del país y, como tal, se debe considerar verificado al culminarse el despacho aduanero del régimen⁶.

Por consiguiente, las decisiones que adopten el exportador, en su condición de vendedor, y el consignatario⁷, como comprador, sobre el uso o consumo final de las mercancías, así como las variaciones respecto a su valor, incluso las que se produzcan después de la regularización de la declaración, no afectan la configuración del régimen aduanero de exportación definitiva.

Es así, que en el numeral 9 del literal A8 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02, sin haberse previsto limitación alguna relacionada con la cuantía, se dispone que “Cuando después de la regularización de la declaración se emita una nota de crédito⁸ o débito asociada a la factura o boleta de venta, el despachador de aduana o el exportador debe solicitar la rectificación del valor (...)”.

De esta manera, se observa que para los casos de variación del valor como consecuencia de la emisión de una nota de crédito, la Administración Aduanera, a través del Procedimiento DESPA-PG.02, ha previsto la figura de la rectificación de la declaración de exportación⁹ y no su legajamiento, el cual, conforme al artículo 137 de la LGA¹⁰, supone dejar sin efecto una declaración cuando legalmente no haya debido ser aceptada o se acepte el cambio de destinación, entre otras causales, que no comprenden al supuesto planteado como consulta.

Asimismo, si bien el inciso m) del artículo 201 del RLGA faculta a la Administración Aduanera a determinar supuestos adicionales en los que se puede dejar sin efecto una declaración¹¹, en cuyo caso las cosas se retrotraen al estado anterior al acto de numeración¹², se advierte que en el supuesto en consulta, en el que las mercancías no

numeral 2 del literal A7 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02 señala que “Para regularizar la declaración, el exportador confirma electrónicamente la información de la declaración. (...)”.

⁴ A modo de referencia, se puede citar los Informes N° 78-2014-SUNAT/5D1000 y N° 104-2010-SUNAT-4B4000.

⁵ Actualmente Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.

⁶ Opinión concordante con la expuesta por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 6451-A-2005.

⁷ Persona natural o jurídica a cuyo nombre se encuentra manifestada la mercancía o que la adquiere por endoso del documento de transporte.

⁸ De acuerdo con los numerales 1.1 y 1.2 del inciso 1 del artículo 10 del RCP, las notas de crédito se emiten por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, y deben contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relaciones a los cuales se emitan.

Lo que permite apreciar que las notas de crédito se utilizan a los efectos de modificar una operación original realizada con anterioridad, debidamente acreditada con el comprobante de pago respectivo, según lo señalado en el Informe N° 033-2002-SUNAT/K00000, emitido por la Intendencia Nacional Jurídica.

⁹ En concordancia con el artículo 136 de la LGA que regula la rectificación de la declaración.

¹⁰ **“Artículo 137°.- Legajamiento**

La declaración aceptada podrá ser dejada sin efecto por la autoridad aduanera cuando legalmente no haya debido ser aceptada, se acepte el cambio de destinación, no se hubiera embarcado la mercancía o ésta no apareciera, y otros que determine la autoridad aduanera, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento.”

¹¹ **“Artículo 201°.- Legajamiento.** La autoridad aduanera, a petición expresa del interesado o de oficio, dispone que se deje sin efecto las declaraciones numeradas tratándose de:
(...)

m) Otras que determine la Administración Aduanera.”

¹² Como lo ha señalado esta Intendencia Nacional en el Informe N° 119-2018-SUNAT/340000. Posición concordante con la asumida por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 06779-A-2017, donde precisa que “al haberse dejado sin efecto la declaración aduanera de mercancías (...) resulta claro que esta ya no se encontraba amparada en la documentación aduanera que presentó para el despacho de la declaración (...)”.

van a retornar al país¹³, de disponerse el legajamiento de la declaración de exportación definitiva las mercancías ya no contarían con documentación aduanera que ampare su salida legal del país, lo cual contraviene lo dispuesto en el artículo 47 de la LGA, sobre la obligatoriedad de destinar las mercancías que salen del territorio aduanero a algún régimen aduanero, por lo que en supuestos como este no corresponde legalmente el legajamiento de la declaración.

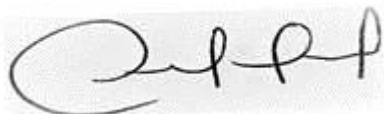
Por tanto, cuando después de la regularización de una exportación definitiva se emita una nota de crédito por el importe total facturado por las mercancías, al amparo de lo previsto en el numeral 9 del literal A8 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02, corresponde la rectificación de la declaración en cuanto al valor.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas en el presente informe, se concluye que:

1. No corresponde el legajamiento de las declaraciones de exportación definitiva como consecuencia de la emisión de una nota de crédito por el monto total facturado por las mercancías, cuando se verifique que estas salieron del territorio nacional para su uso o consumo en el exterior y no van a retornar al país.
2. Corresponde rectificar el valor declarado, cuando después de la regularización de una exportación se emita una nota de crédito por el importe total facturado por las mercancías, al amparo de lo previsto en el numeral 9 del literal A8 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02.

Callao, 1 de marzo de 2021



Carmela de los Milagros Pflucker Marroquin
INTENDENTE NACIONAL
Intendente Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

CFM/WUM/naao/eas
CA013-2021

¹³ Para situaciones en las cuales las mercancías exportadas definitivamente sí retornen al país, el artículo 51 de la LGA contempla la reimportación como el "régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de mercancías exportadas con carácter definitivo sin el pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con la condición de que no hayan sido sometidas a ninguna transformación, elaboración o reparación en el extranjero, perdiéndose los beneficios que se hubieren otorgado a la exportación".