

INFORME N.º 018 -2013-SUNAT/4B4000

I. MATERIA:

Se solicita opinión legal sobre la Norma VII del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF, incorporada mediante Decreto Legislativo N.º 1117, referente a la aplicación de las exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios a los diplomáticos y personal militar de las fuerzas armadas, cuyas funciones han cesado al 31.12.2012.

Específicamente se formulan las siguientes interrogantes:

1. ¿Se encuentran vigentes las exoneraciones a que se refieren las Leyes N.º 28901, 28689 y 28359 para los miembros del Servicio Diplomático Nacional y otras personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, cuyas funciones hayan sido desempeñadas en el exterior hasta el 31.12.2012?
2. Teniendo en cuenta el plazo máximo de vigencia para las exoneraciones antes citadas ¿Resulta aplicable respecto a la exoneración del IGV para estos casos, el plazo establecido en el artículo 2º de la Ley N.º 29966 que modificó el artículo 7º del TUO del IGV e ISC?
3. ¿Resulta vigente la tasa del 0% de ISC para la importación de un vehículo usado, conforme a la Ley N.º 28091?

II. BASE LEGAL:

- Decreto Supremo N.º 135-99-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, publicado el 19.08.1999 y normas modificatorias (en adelante Código Tributario).
- Decreto Legislativo N.º 1117 que modifica el Texto Único Ordenado del Código Tributario, publicado el 07.07.2012 (en adelante D. Leg. N.º 1117).
- Ley N.º 28091, Ley del Servicio Diplomático de la República, publicada el 19.10.2003, y normas modificatorias, entre ellas, la Ley N.º 28689, que modifica el artículo 11º, publicada el 18.03.2006 (en adelante LSDR).
- Decreto Supremo N.º 130-2003-RE que aprueba el Reglamento de la Ley del Servicio Diplomático de la República, publicado el 11.12.2003 (en adelante Reglamento de la LSDR).
- Decreto Supremo N.º 009-2006-RE, con el cual se dictan disposiciones complementarias a los alcances de los derechos concedidos a los funcionarios por el artículo 11º de la Ley del Servicio Diplomático de la República, publicado el 25.03.2006.
- Decreto Supremo N.º 010-2006-RE, con el cual se establecen disposiciones para la transferencia de vehículos internados al amparo de lo dispuesto en la Ley del Servicio Diplomático de la República por parte de los funcionarios del Servicio Diplomático de la República, publicado el 04.04.2006.
- Ley N.º 28359, Ley de situación militar de los oficiales de las fuerzas armadas, publicada el 13.10.2004 (en adelante, Ley N.º 28359).
- Decreto Supremo N.º 028-2006-DE-SG que aprueba el Reglamento del Personal Militar de las Fuerzas Armadas en Misión Diplomática, publicado el 14.12.2006 (en adelante D.S. N.º 028-2006-DE-SG).
- Decreto Supremo N.º 055-99-EF que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, publicado el 15.04.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV e ISC).



III. ANÁLISIS:

En principio, el artículo 11° de la LSDR establece los derechos que tienen los funcionarios del Servicio Diplomático nombrados a prestar servicios en el exterior, habiéndose previsto en el inciso a) que puedan *"internar al término de sus funciones y a su retorno al país libres del pago de derechos e impuestos de importación, del impuesto selectivo al consumo y del impuesto general a las ventas, sus muebles, enseres, efectos personales y un vehículo"*. Asimismo, se señala que el reglamento de dicha ley establecerá los límites y modalidades para el ejercicio de estos derechos¹.

Precisamente, el artículo 24° del Reglamento de la LSDR regula bajo los mismos términos este beneficio a favor de los funcionarios del Servicio Diplomático nombrados a prestar servicios en el exterior, remitiéndose a la legislación específica sobre la materia, agregando que la relación de menaje será aprobada por la Dirección General de Desarrollo de Recursos Humanos y que el internamiento de los bienes deberá solicitarse dentro de los seis meses siguientes al retorno efectivo del funcionario al país².

Asimismo, el artículo único de la Ley N.° 28689 señala que los derechos concedidos por el artículo 11° de la LSDR, a los funcionarios del Servicio Diplomático, son aplicables a los funcionarios que cumplan en el exterior servicios o representación con rango diplomático en misiones diplomáticas o consulares, representaciones permanentes u organismos internacionales, en igualdad de condiciones. Agrega que los derechos otorgados por el citado artículo 11° de la LSDR les serán proporcionados por su respectivo sector, en lo que sea pertinente³.

En concordancia con lo expuesto en el párrafo anterior, el artículo 14° de la Ley N.° 28359 dispone que los Oficiales de las Fuerzas Armadas en situación de actividad que sean nombrados para ocupar un cargo en el exterior de la República, en representación de su institución, tengan los mismos derechos que el personal diplomático establecidos en la norma que regula la materia. Igualmente, el artículo 13° del D.S. N.° 028-2006-DE-SG señala que el personal militar nombrado en misión diplomática goza de los derechos establecidos en el artículo 11° de la LSDR.

Bajo este marco normativo, procederemos a absolver las siguientes interrogantes:

1. ¿Se encuentran vigentes las exoneraciones a que se refieren las Leyes N.° 28901, 28689 y 28359 para los miembros del Servicio Diplomático Nacional y otras personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, cuyas funciones hayan sido desempeñadas en el exterior hasta el 31.12.2012?

Sobre el particular, cabe indicar que si bien el inciso a) del artículo 11° de la LSDR concede una exoneración a favor de los funcionarios del Servicio Diplomático, no señala su plazo de vigencia, resultando aplicable entonces la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario vigente a la fecha de emisión

¹ Nos referimos al último párrafo del artículo 11° de la Ley N.° 28091.

² "Artículo 24.- De acuerdo con el artículo 11 de la Ley, los funcionarios del Servicio Diplomático nombrados a prestar servicios en el exterior podrán internar al término de sus funciones y a su retorno al país, libre del pago de derechos e impuestos de importación, del impuesto selectivo al consumo y del impuesto general a las ventas, sus muebles, enseres, efectos personales y un vehículo, conforme a la legislación específica sobre la materia.
La relación del menaje será aprobada por la Dirección General de Desarrollo de Recursos Humanos.

El internamiento de dichos bienes deberá solicitarse dentro de los seis meses siguientes al retorno efectivo del funcionario al país".

³ En igual sentido, el artículo 1° del D.S. N.° 009-2006-RE, al referirse a los alcances de los derechos concedidos por la Ley N.° 28689, precisa que los derechos otorgados por el artículo 11° de la Ley N.° 28091 y su Reglamento se concederán a los funcionarios, o a quienes se hayan desempeñado como funcionarios, designados para cumplir con el exterior servicios o representación con rango diplomático en Misiones Diplomáticas, Representaciones Permanentes ante Organismos Internacionales u Oficinas Consulares.



de la LSDR, según la cual, toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo se entendería otorgado por tres años⁴.

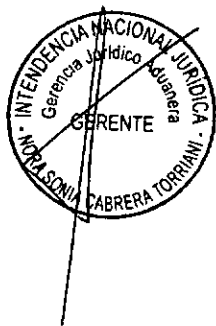
Asimismo, tratándose de los oficiales de las Fuerzas Armadas, el artículo único de la Ley N.º 28689, publicada el 18.03.2005, así como el artículo 14º de la Ley N.º 28359, publicada el 13.10.2004, otorgan un beneficio de las mismas características al concedido a los funcionarios del Servicio Diplomático en el artículo 11º de la LSDR, siendo que cada una de estas leyes entra en vigencia a partir del 19.03.2005 y 14.10.2004 respectivamente, sin establecer plazo, es decir, con duración indeterminada, resultando igualmente aplicable el plazo supletorio de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario.

Por lo que en principio y en aplicación de la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, estos beneficios se encontrarían vencidos, no obstante, se advierte que en el transcurso del tiempo, la mencionada Norma VII fue derogada por el D. Leg. N.º 977⁵, publicado el 15.03.2007, para luego ser incorporada por el D. Leg. N.º 1117, bajo la sumilla de reglas generales para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios. Decreto Legislativo que en el segundo párrafo de su Disposición Complementaria Transitoria Única establece que en el caso de exoneraciones cuyo plazo supletorio de tres años previsto en la citada Norma VII hubiese vencido o venza antes del 31.12.2012, mantendrán su vigencia hasta la referida fecha.

Es así que en el Memorándum N.º 39-2013-SUNAT/4B4000 de fecha 01.02.2013⁶, la Gerencia Jurídico Aduanera ha señalado que tratándose de las exoneraciones bajo análisis se aplicará la Única Disposición Complementaria Transitoria del D. Leg. N.º 1117, concluyendo de esta forma que estuvieron vigentes hasta el 31.12.2012, las exoneraciones concedidas en el artículo 11º inciso a) de la LSDR, artículo único de la Ley N.º 28689, artículo 14º de la Ley N.º 28359 y artículo 13º del D.S. N.º 028-2006-DE/SG.

En ese sentido, el plazo de vigencia de las citadas exoneraciones se extiende hasta el 31.12.2012, en aplicación de la Única Disposición Complementaria Transitoria del D. Leg. N.º 1117, para los siguientes conceptos: derechos e impuestos de importación, del ISC y del IGV aplicables a los muebles, enseres, efectos personales, así como los derechos e impuestos de importación y del ISC para el internamiento del vehículo. Situación distinta se observa para la aplicación del IGV por el internamiento del vehículo, que se rige por lo dispuesto en el T.U.O. del IGV conforme se detallará más adelante.

Ahora bien, corresponde definir si las exoneraciones a que se refieren la LSDR, así como las Leyes N.º 28689 y 28359 resultan aplicables a los miembros del Servicio Diplomático y otras personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, cuyas funciones hayan sido desempeñadas en el exterior hasta el 31.12.2012, teniendo en cuenta que el beneficiario cuenta con un plazo de seis meses, luego del término de sus funciones y retorno efectivo, para solicitar la autorización y el internamiento de sus pertenencias.



⁴ Héctor B. Villegas señala que existe exención o beneficio tributario cuando se dan hechos o situaciones descritas hipotéticamente en una norma que acaecidas neutralizan la consecuencia normal derivada de la configuración del hecho imponible, por lo que no surge la obligación del pago del tributo originalmente previsto. (citado por Horacio García Belsunse en su Libro "Tratado de Tributación", Tomo I, página 163). A su vez, en la sentencia recaída en el Expediente N.º 10138-2005-AC/T, el Tribunal Constitucional señala que las exoneraciones constituyen un régimen especial de naturaleza temporal.

⁵ Norma publicada el 15.03.2007 y que a su vez fue derogada por el literal a) de la Única Disposición Complementaria Modificatoria de la Ley N.º 29742, publicada el 09.07.2011.

⁶ Documento que se adjunta al presente informe.

Al respecto, de acuerdo a lo señalado por el tratadista Lozano⁷, el hecho exento o exonerado consiste en una determinada modalidad del hecho imponible, *“modalidad cualificada porque en su realización concurren aquellas circunstancias que la ley de exención ha entendido legitimadoras de una disparidad de trato, y en atención a las cuales ha definido y deslindado los supuestos exentos del resto de supuestos incluidos en el presupuesto de hecho del tributo”*, como ocurre, por ejemplo, en las exenciones a ciertos sujetos o entidades.

Así tenemos que el artículo 11° de la LSDR establece que los miembros del servicio diplomático **pueden internar al termino de sus funciones y a su retorno al país libres del pago** de derechos e impuesto de importación, del impuesto selectivo al consumo del impuesto general a las ventas, sus muebles, enseres, efectos personales y un vehículo, precisándose en el artículo 24 de su Reglamento que el internamiento de dichos bienes deberá solicitarse dentro de los seis meses siguientes al retorno efectivo del funcionario al país.

En este orden de ideas, de acuerdo al tipo legal de la exoneración, el presupuesto que genera y otorga el pleno derecho a la misma, es el hecho fáctico del término de las funciones del funcionario diplomático nacional en el extranjero y su retorno al país, por lo que este aspecto personal así como el aspecto temporal generan la exención.

En ese sentido, consideramos que los funcionarios del Servicio Diplomático nombrados a prestar servicios en el exterior que retornen al país, habiendo desempeñado funciones hasta el 31.12.2012, han desarrollado dentro del plazo de vigencia de la LSDR, tanto el elemento subjetivo como el elemento temporal que califica el ingreso de sus muebles, enseres, efectos personales y un vehículo, como un hecho exonerado del pago de derechos e impuestos de importación, del impuesto selectivo al consumo y del impuesto general a las ventas.

De esta forma, al encontrarse beneficiado por la exoneración de la LSDR, la consecuencia inmediata es que el funcionario del Servicio Diplomático pueda ejercer su derecho y solicitar el internamiento de dichos bienes dentro de los seis meses siguientes a su retorno efectivo al país, en aplicación del artículo 24° del Reglamento de la LSDR; disposición que alcanza igualmente a aquellas personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, cuyas funciones hayan sido desempeñadas en el exterior hasta el 31.12.2012 y retornen al país.

2. Teniendo en cuenta el plazo máximo de vigencia para las exoneraciones antes citadas ¿Resulta aplicable respecto a la exoneración del IGV para estos casos, el plazo establecido en el artículo 2° de la Ley N.° 29966 que modificó el artículo 7° del TUO del IGV e ISC?

Al respecto, a diferencia de lo antes analizado, en este punto se observa un plazo de vigencia distinto para la aplicación del IGV por el internamiento del vehículo, conforme a lo regulado en los artículos 5° y 7° del T.U.O. del IGV⁸, por cuanto en éste último artículo se señala de manera expresa que están exonerados del IGV



⁷LOZANO SERRANO, CARMELO. "Exenciones tributarias y derechos adquiridos". Editorial Tecnos. Madrid-España. 1988. Pág. 55

⁸ El artículo 2° de la Ley N.° 29966, publicada el 18.12.2012, establece lo siguiente:

"Artículo 2. Sustitución del primer párrafo del artículo 7 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo 055-99-EF y normas modificatorias.

Sustitúyese el primer párrafo del artículo 7 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo 055-99-EF y normas modificatorias, por el texto siguiente:

Artículo 7.- Vigencia y renuncia a la exoneración

Las exoneraciones contenidas en los Apéndices I y II tienen vigencia hasta el 31 de diciembre de 2015."

hasta el 31.12.2015 las operaciones descritas en el Apéndice I, en el cual se encuentra la importación de un automóvil usado conforme a lo dispuesto por la LSDR y su Reglamento; en tal sentido, esta exoneración se encuentra vigente hasta el 31.12.2015.

Asimismo, esta diferenciación que se advierte en el plazo de vigencia, guarda concordancia con lo dispuesto en el inciso h) de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, incorporada por el D. Leg. N.º 1117, al prever que *"la ley podrá establecer plazos distintos de vigencia respecto a los Apéndices I y II de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, pudiendo ser prorrogado por más de una vez"*.

3. ¿Resulta vigente la tasa del 0% de ISC para la importación de un vehículo usado, conforme a la Ley N.º 28091 (LSDR)?

De acuerdo a lo señalado en la consulta 1 del presente informe, debemos precisar que solo estuvo vigente hasta el 31.12.2012, la exoneración de la tasa del ISC para la importación de un vehículo usado a favor del funcionario del Servicio Diplomático y aquellas personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, incluyendo en dicho lapso de tiempo, a aquellos beneficiarios cuyas funciones fueron desempeñadas en el exterior hasta el 31.12.2012 y que se encuentren de retorno en el país, en aplicación de lo dispuesto en la Única Disposición Complementaria Transitoria del D. Leg. N.º 1117.

Por tanto, fuera de dicho contexto, tenemos que a partir del 01.01.2013 resulta aplicable la tasa del 0% de ISC para la importación del vehículo usado al que se hace referencia en el artículo 11º de la LSDR.

IV. CONCLUSIONES:

1. Las exoneraciones a que se refieren las Leyes N.º 28901, 28689 y 28359 estuvieron vigentes hasta el **31.12.2012**, para los siguientes conceptos: derechos e impuestos de importación, del ISC y del IGV aplicables a los muebles, enseres, efectos personales, así como los derechos e impuestos de importación y del ISC para el internamiento del vehículo, a favor de los miembros del Servicio Diplomático y otras personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio, al término de sus funciones y a su retorno al país.
2. Este beneficio resulta aplicable a los miembros del Servicio Diplomático y oficiales de las fuerzas armadas, que hayan desempeñado sus funciones en el exterior hasta el 31.12.2012, por cuanto han desarrollado dentro del plazo de vigencia de la LSDR, el aspecto subjetivo y temporal del hecho exonerado, pudiendo ejercer su derecho y solicitar el internamiento de los bienes objeto de exoneración dentro de los seis meses siguientes a su retorno efectivo al país, en aplicación del artículo 24º del D.S. N.º 130-2003-RE.
3. La exoneración para el concepto de IGV por el internamiento del vehículo, se rige por lo dispuesto en el T.U.O. del IGV, cuyo artículo 7º extiende hasta el **31.12.2015** el plazo de exoneración de las operaciones descritas en el Apéndice I, dentro de las cuales se encuentra la importación de un automóvil usado conforme a lo dispuesto por la Ley N.º 28091 y su Reglamento.
4. En concordancia con lo señalado en el punto 1, estuvo vigente hasta el 31.12.2012, la exoneración de la tasa del ISC para la importación del vehículo usado a que se refiere la Ley N.º 28091, a favor del funcionario del Servicio



Diplomático y aquellas personas a quienes la legislación le reconoce dicho beneficio. Por lo que a partir del 01.01.2013 resultará aplicable la tasa del 0% de ISC para la importación del citado vehículo.

Callao, 18 FEB. 2013





MEMORÁNDUM N° 39-2013-SUNAT/4B4000

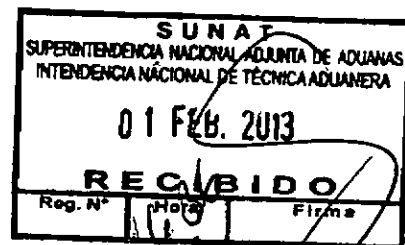
A : MARIA YSABEL FRASSINETTI YBARQUEN
Intendente Nacional de Técnica Aduanera

DE : SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanera

ASUNTO : Exoneraciones no vigentes

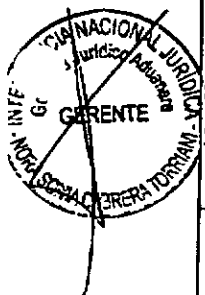
REF. : Correo electrónico del 21.1.2013

FECHA : Callao, 01 FEB. 2013



Me dirijo a usted con relación al correo de la referencia a fin de hacer de su conocimiento que tomando en cuenta lo evaluado por esta Gerencia y de conformidad con lo dispuesto en la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1117¹, norma que modifica el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, las siguiente exoneraciones estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2012:

N°	DESCRIPCION	BASE LEGAL	SECTOR
1	Los funcionarios del Servicio Diplomático nombrados a prestar servicios en el exterior o aquellos que tienen representación con rango diplomático en Misiones Diplomáticas, Representaciones Permanentes ante Organismos Internacionales u Oficinas Consulares tienen derecho a internar al término de sus funciones y a su retorno al país sus muebles, enseres, efectos personales y un vehículo.	Ley N° 28091: artículo 11, inciso a). Ley N° 28689: artículo único.	Diplomáticos
2	Los oficiales en situación de actividad nombrados para ocupar un cargo en el exterior, en representación de su institución, tienen los mismos derechos que el personal diplomático establecido en la Ley de la materia (art. 11, inc. a) de la Ley N° 28091.	Ley N° 28359, artículo 14° D.S. N° 028-2006-DE/SG, artículo 13°.	Fuerzas Armadas



¹ Publicada el 7.7.2012, cuyo texto señala: "La Norma VII del Código Tributario incorporada por el presente Decreto Legislativo, resulta de aplicación a las exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios que hayan sido concedidos sin señalar plazo de vigencia y que se encuentren vigentes a la fecha de entrada en vigencia de la presente norma legal. En el caso de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios cuyo plazo supletorio de tres (3) años previsto en la citada Norma VII hubiese vencido o venza antes del 31 de diciembre de 2012, mantendrán su vigencia hasta la referida fecha".



SUNAT

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA



3	La importación de bienes realizada con financiación de donaciones del exterior, siempre que estén destinados a la ejecución de obras públicas que se efectúen sobre la base de convenios realizados dentro del marco de acuerdos internacionales de cooperación técnica, celebrados entre el Perú y otros Estados u Organismos Internacionales. Dicha importación debe encontrarse liberada del pago del IGV e IPM.	D.L. N° 25774: artículo 4° Ley N° 27385: artículo 2°.	Otros
4	Las donaciones que tengan por objeto el cumplimiento de los fines de la Ley del Libro destinadas al Sistema Nacional de Bibliotecas, a FONDOLIBRO, al Ministerio de Educación y a las entidades sin fines de lucro que desarrollen proyectos específicos de carácter cultural.	Ley N° 28086: artículo 22°, inciso a).	Otros
5	Los premios nacionales e internacionales relacionados con los fines de la Ley del Libro.	Ley N° 28086: artículo 22°, inciso b).	Otros

Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
DIRECCIÓN NACIONAL JURÍDICA

MEMORÁNDUM N.º 60 -2013-SUNAT/4B4000

A : **ROSSANA PEREZ GUADALUPE**
Gerente de Atención al Usuario Aduanero y Sistema de Calidad

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanera

ASUNTO : Aplicación de exoneraciones a los diplomáticos y personal militar de las fuerzas armadas cuyas funciones han cesado al 31.12.2012


REFERENCIA: Memorándum N.º 007-2013-3A3000

FECHA : Callao, **18 FEB. 2013**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formulan una serie de interrogantes sobre la Norma VII del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF, incorporada mediante Decreto Legislativo N.º 1117, referente a la aplicación de las exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios a los diplomáticos y personal militar de las fuerzas armadas, cuyas funciones han cesado al 31.12.2012.

Al respecto, le remitimos el Informe N.º *018*-2013-SUNAT-4B4000 que absuelve vuestra consulta, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA