

INFORME N° 16 -2017-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formula una consulta referida a la obligación de los almacenes aduaneros de renovar la acreditación ante la Administración Aduanera de su nivel de solvencia económica y financiera, en concordancia con el artículo 31° de la LGA y 43° del RLGA.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Legislativo N° 1235, modifica la LGA aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, en adelante Decreto Legislativo N° 1235.
- Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, en adelante LPAG.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, en adelante RLGA.
- Resolución de Intendencia Nacional N°10-2016-SUNAT/5F0000, Procedimiento INTA.PG.24 – Procedimiento de Autorización de Operadores de Comercio Exterior (Versión 3) vigente desde 05.06.2016, en adelante Procedimiento INTA-PG.24.

III. ANALISIS:

1. **¿La notificación a un almacén aduanero para que presente en un plazo de 30 días hábiles sus Estados Financieros auditados del año 2015 a fin de evaluar su solvencia económica y financiera en el año 2016, cuando no existía norma legal que regule la forma y plazo para cumplir esta obligación, puede ser considerada como la forma establecida por la Administración Aduanera a que hace referencia el artículo 43° del RLGA?**

De los términos de la consulta debemos entender que se pretende definir los alcances de la obligación de los almacenes aduaneros de renovar la acreditación ante la Administración Aduanera de su nivel de solvencia económica y financiera, dentro del marco legal vigente, así como dentro del marco normativo anterior.

Al respecto, apreciamos que actualmente dicha obligación se encuentra prevista legalmente en el artículo 31° de la LGA con la descripción siguiente:

“Artículo 31.- Obligaciones específicas de los almacenes aduaneros

Son obligaciones de los almacenes aduaneros:

- a) **Acreditar ante la Administración Aduanera un nivel de solvencia económica y financiera, de acuerdo a lo establecido en el Reglamento;**” (Énfasis añadido)

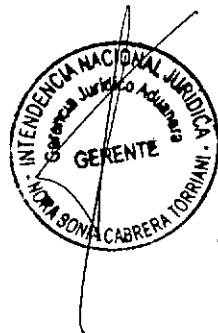
Como correlato de la norma legal citada, el RLGA establece lo siguiente:

“Artículo 38°.- Requisitos documentarios

La Administración Aduanera autoriza a operar como almacén aduanero, previa presentación de los siguientes documentos:

(...)

- b) *Copia del testimonio de la escritura pública de constitución, inscrita en los Registros Públicos, en caso de persona jurídica, donde conste como objeto social la prestación del servicio de almacenamiento de mercancías;*



asimismo, en la indicada escritura pública debe constar el **patrimonio social por cantidad no menor al cincuenta por ciento (50%) del monto mínimo de la garantía exigible de acuerdo al presente Reglamento, con lo que acredita su nivel de solvencia económica y financiera;**"

"Artículo 43°.- Renovación de acreditación del nivel de solvencia económica y financiera de los almacenes aduaneros

*Los almacenes aduaneros autorizados deberán renovar la acreditación de su nivel de solvencia económica y financiera, con la **presentación de sus estados financieros auditados** u otros documentos, que deberán ser presentados **de acuerdo a lo que establezca la Administración Aduanera.**"* (Énfasis añadido)

Como se aprecia, mediante las disposiciones mencionadas de la LGA y del RLGA se establece la obligación de los almacenes aduaneros de acreditar su nivel de solvencia económica y financiera ante la SUNAT; delegándose a la Administración Aduanera la delimitación de sus alcances, forma y plazos de cumplimiento.

Precisamente, para establecer cómo debe renovar la acreditación de su nivel de solvencia, la Administración Aduanera en la Sección VII, literal C 5, del acápite 4 d), de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24 ha dispuesto lo siguiente:

*"Los almacenes aduaneros autorizados deben **renovar anualmente la acreditación de su nivel de solvencia económica y financiera**, para lo cual **al 30 de abril de cada año** deben presentar ante la Administración Aduanera sus estados financieros auditados, cuyo **patrimonio neto** en el año calendario anterior no debe ser menor al 50% del monto mínimo de la garantía exigible.*

(...)

En ese sentido, es a partir de la vigencia de la versión 3 del mencionado Procedimiento que se delimitan los alcances de la obligación de los almacenes aduaneros de acreditar o renovar ante la Administración Aduanera el nivel de solvencia económica y financiera bajo los cuales se le autorizó a operar, precisándose sus elementos, requisitos y/o condiciones fundamentales, que podemos sintetizar en la siguiente forma:

- La renovación debe efectuarse anualmente.
- Se realiza presentando los estados financieros auditados u otros documentos.
- La presentación debe efectuarse el 30 de abril de cada año.
- Se considera que el almacén es solvente cuando se determina que el patrimonio neto en el año calendario anterior no sea menor al cincuenta por ciento (50%) del monto mínimo de la garantía exigible.

En este orden de ideas, si bien la obligación se encontraba legalmente establecida en la LGA y su Reglamento, la regulación de los elementos necesarios para el cumplimiento de la misma fueron delegados a los Procedimientos Aduaneros, por lo que teniendo en cuenta que éstos fueron establecidos a partir de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24, será a partir del inicio de su vigencia que la citada obligación se convierte en exigible, careciéndose antes de ese momento de los parámetros legales que exige el artículo 43° del RLGA para su exigibilidad, particularmente considerando que la Administración se encuentra impedida de solicitar al administrado el cumplimiento de requisitos que no se encuentren legalmente establecidos.

Por lo tanto, consideramos que la notificación que establezca la forma y el plazo para cumplir la obligación, no puede ser equiparada a la naturaleza de una norma de carácter abstracto y de alcance general que haga exigibles dichos aspectos dentro de la facultad conferida por el artículo 43° del RLGA.



2. ¿El incumplimiento de lo requerido con la notificación para presentar en un plazo de 30 días hábiles los Estados Financieros auditados, pese a no existir norma legal que regule la forma y plazo para cumplir esta obligación, configuraría la infracción por no acreditar un nivel de solvencia económica y financiera prevista en el numeral 6 del inciso f) del artículo 192° de la LGA o en el numeral 1 del inciso a) del artículo 194° de la LGA, dependiendo de la fecha la comisión de la infracción?

Tratándose el tema de la configuración de infracciones, es preciso recurrir el tenor literal de las disposiciones legales que establecen el supuesto de hecho que constituye un ilícito administrativo, para determinar si la conducta referida en la consulta se encuentra dentro de la descripción de dicho supuesto infraccional.

En ese sentido, tenemos que la infracción ha estado definida en el numeral 1 inciso a) del artículo 194° de la LGA como causal de suspensión y fue posteriormente modificada con el Decreto Legislativo N° 1235, para ser incorporada en el numeral 6 inciso f) del artículo 192° de la misma Ley como un supuesto sancionable con multa:

D. Leg. N° 1053	D. Leg N° 1235
<p>Artículo 194°.- Causales de suspensión Son causales de suspensión:</p> <p>a) Para los almacenes aduaneros cuando:</p> <p>1.- No mantengan o no se adecuen a las obligaciones, los requisitos y condiciones establecidos para operar; excepto las sancionadas con multa;</p>	<p>Artículo 192.- Infracciones sancionables con multa Cometen infracciones sancionables con multa: (...) f) Los almacenes aduaneros, cuando: (...) 6.- No mantengan o no se adecuen a las obligaciones, los requisitos y condiciones establecidos para operar; excepto las sancionadas con multa;</p>

Teniendo en cuenta que por lo general todo supuesto de infracción deviene del incumplimiento de una obligación legal, se aprecia que en la LGA la obligación que da lugar a esta infracción es la establecida en el inciso a) del artículo 16°, descrita literalmente de la siguiente forma:

"Artículo 16.- Obligaciones generales de los operadores de comercio exterior
Son obligaciones de los operadores de comercio exterior:

a) **Mantener y cumplir los requisitos y condiciones vigentes para operar;"**

Así, ante el incumplimiento de esta obligación, se configura el supuesto de la infracción, correspondiendo la aplicación de la consiguiente sanción conforme a lo establecido en la Tabla de Sanciones:

Tabla vigente
<ul style="list-style-type: none"> - 0.3 UIT por cada requisito documentario. - 3 UIT por cada requisito de infraestructura incumplida o por no mantener el nivel de solvencia económica y financiera.

Es preciso destacar, que cuando esta infracción constituía causal de suspensión, en la Tabla de Sanciones no se individualizaba el caso referido al requisito de la solvencia económica y financiera; mientras que, como se aprecia en la Tabla vigente, se ha



individualizado como sancionable con 3 UIT al almacén aduanero "por no mantener el nivel de solvencia económica y financiera".

Es decir, que el numeral 6 inciso f) del artículo 192° de la LGA establece un tipo infraccional general como una "norma en blanco"¹, que no precisa la conducta prohibida, correspondiendo para el caso en consulta remitirnos a la Tabla de Sanciones con la cual es posible definir específicamente el importe de la sanción que corresponde a la conducta que configura la infracción de no **mantener** el nivel de solvencia económica y financiera.

De lo antes expuesto, destaca el hecho que tanto en la obligación legalmente establecida, como en el supuesto de infracción, así como en la sanción aplicable a la misma, se hace referencia a la acción de **mantener** los requisitos y condiciones establecidos para operar, en este caso específico el del **nivel de solvencia económica y financiera**.

Por su parte, la consulta formulada se refiere específicamente a la acción de incumplir la presentación de los estados financieros auditados vía notificación dentro del plazo otorgado, debiéndose señalar que, en tanto no exista una ficción legal que nos permita inferir lo contrario, la no presentación de los mencionados estados financieros no supone que el operador de comercio exterior incumpla con mantener el nivel de solvencia económica y financiera bajo el cual se le autorizó a operar, en razón a que normativamente se ha establecido que esa constatación se efectúa con la revisión de los estados financieros auditados del almacén aduanero, en los que se determina que su pasivo supera el 50% del monto mínimo de la garantía exigible.

En ese sentido, la omisión del requerimiento efectuado por la administración aduanera responde a un supuesto infraccional distinto, tipificado en el numeral 5 inciso a) del artículo 192° de la LGA, que se configura por no proporcionar o entregar la información o documentación requerida dentro del plazo establecido legalmente o el otorgado por la autoridad aduanera.

Al respecto, debemos destacar que la configuración de infracciones se determina en aplicación del principio de legalidad contemplado en el artículo 188° de la LGA, que establece que para que un hecho sea calificado como infracción debe estar previamente previsto como tal en la ley, no pudiéndose aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma. Esta disposición se encuentra complementada por la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, que establece que solo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede definir las infracciones y establecer sanciones y que en vías de interpretación no pueden extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la Ley.

No obstante lo antes mencionado, debe señalarse que la administración aduanera se encuentra facultada para, en ejercicio de la potestad aduanera, adoptar las acciones de fiscalización posterior tendientes a verificar los estados financieros de la empresa, con el fin de determinar si ésta cumple con mantener el nivel de solvencia económica y financiera en los términos señalados en la Sección VII, literal C 5, del acápite 4 d), de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24.

¹ La norma en blanco es aquella que establece un supuesto de hecho general como infracción al cual corresponde una sanción, y deja la determinación del contenido específico de dicho supuesto de hecho a otras normas.



3. ¿Qué alternativas de control tendría la Administración Aduanera para evaluar el cumplimiento de lo establecido en el artículo 31° de la LGA para ejercicios anteriores a la vigencia del nuevo Procedimiento INTA.PG.24 (V3)?

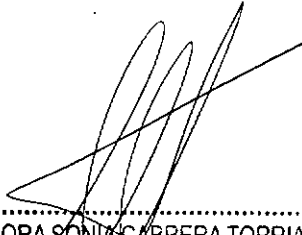
Como se ha señalado en el numeral 1) del presente informe, debe tenerse en cuenta que si bien la obligación de mantener el nivel de solvencia económica y financiera ya se encontraba legalmente establecido en la LGA y su Reglamento, la regulación de los elementos necesarios para su cumplimiento fueron delegados por el artículo 43° del RLGA a los Procedimientos Aduaneros, por lo que teniendo en cuenta que éstos fueron establecidos a partir de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24, será sólo a partir del inicio de su vigencia que la citada obligación se convierte en exigible, careciéndose antes de ese momento de los parámetros legales que exige el artículo 43° del RLGA para su cumplimiento, por lo que cualquier acción de control sobre el particular debe dirigirse a partir de ese periodo.

IV. CONCLUSIONES:

Por lo expuesto, podemos concluir lo siguiente:

1. Que la notificación que establezca la forma y el plazo para cumplir la obligación, no puede ser equiparada a la naturaleza de una norma de carácter público y con alcance general que haga exigibles dichos aspectos dentro de la facultad conferida por el artículo 43° del RLGA.
2. La acción de incumplir lo requerido en una notificación no responde al supuesto infraccional previsto en el numeral 6 del inciso f) del artículo 192° de la LGA o en el numeral 1 del inciso a) del artículo 194° de la LGA, configurando más bien el supuesto infracción previsto en el numeral 5 inciso a) del artículo 192° de la LGA.
3. Sin perjuicio de lo antes mencionado, en los casos en los que los almacenes aduaneros no cumplan con presentar los estados financieros auditados en los términos establecidos en la Sección VII, literal C 5, del acápite 4 d), de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24, la administración aduanera se encontrara facultada a realizar las acciones de fiscalización tendientes a verificar que el operador mantiene la situación de solvencia económica y financiera requerida por la normativa vigente, a partir de la vigencia de la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.24.

Callao, **31 ENE. 2017**


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/jtg
CA0019-2017
CA0023-2017
CA0024-2017

MEMORÁNDUM N° 45 -2017-SUNAT/5D1000

A : JOSE LUIS ESPINOZA PORTOCARRERO
Gerente de Investigaciones Aduaneras

DE : SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Infraacción por acreditación de solvencia económica

REF. : Memorándum Electrónico N° 00006-2017-391000

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

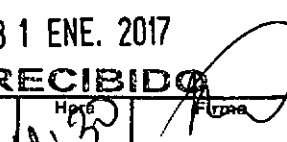
Me dirijo a usted en relación a su comunicación de la referencia, con la que formula una consulta sobre la obligación de los almacenes aduaneros de renovar la acreditación ante la Administración Aduanera de su nivel de solvencia económica y financiera, en concordancia con el artículo 31° de la LGA y 43° del RLGA.

Sobre el particular, esta Gerencia ha emitido el Informe N° *16* -2017-SUNAT/5D1000, absolviendo la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y fines pertinentes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SUNAT INTENDENCIA DE GESTIÓN Y CONTROL ADUANERO GERENCIA DE INVESTIGACIONES ADUANERAS		
31 ENE. 2017		
RECIBIDO		
Reg. N°	Hora	Firma
	11:55	

SCT/FNM/jtg
CA0019-2017
CA0023-2017
CA0024-2017