

INFORME N° 88-2017-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formula consulta respecto a la tasa de interés a aplicar sobre las devoluciones por pagos indebidos efectuados mediante liquidaciones de cobranza generadas en base a autoliquidaciones formuladas durante el despacho.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, que aprueba la Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 070-2010-SUNAT/A que aprueba el Procedimiento General "Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso y/o Compensaciones de Deudas Tributarias y Aduaneras" RECA-PG.05 (v.3); en adelante Procedimiento RECA-PG.05.

III. ANÁLISIS:

¿Que tasa de interés resulta aplicable sobre las devoluciones por pagos indebidos efectuados mediante liquidaciones de cobranza generadas en base a autoliquidaciones formuladas durante el despacho?

Al respecto debemos señalar, que el artículo 38° del Código Tributario dispone lo siguiente:

"Artículo 38°.- DEVOLUCIONES DE PAGOS INDEBIDOS O EN EXCESO

Las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarán en moneda nacional, **agregándoles un interés fijado por la Administración Tributaria, en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva, de conformidad con lo siguiente:**

- a) Tratándose de pago indebido o en exceso que resulte como consecuencia de cualquier documento emitido por la Administración Tributaria, a través del cual se exija el pago de una deuda tributaria, se aplicará la tasa de interés moratorio (TIM) prevista en el artículo 33°.
- b) Tratándose de pago indebido o en exceso que no se encuentre comprendido en el supuesto señalado en el literal a), la **tasa de interés no podrá ser inferior a la tasa pasiva de mercado promedio para operaciones en moneda nacional (TIPMN), publicada por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones el último día hábil del año anterior, multiplicada por un factor de 1,20.**

Los intereses se calcularán aplicando el procedimiento establecido en el artículo 33°.

(...) (Énfasis añadido)

En ese mismo sentido, el artículo 157° de la LGA establece que "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, **aplicándose los intereses moratorios correspondientes a partir del día siguiente de la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso y hasta la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva.**" (Énfasis añadido)

Por su parte, el numeral 3) Literal C) de la Sección VI del Procedimiento RECA-PG.05, señala que:

"3. Las tasas de interés se aplican de acuerdo a lo siguiente:

- a) **Tasa de Interés Moratorio (TIM)** prevista en el artículo 33° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, cuando el pago indebido o en exceso se haya realizado mediante cualquiera de los siguientes **documentos emitidos por la SUNAT que exigen el pago de una deuda tributaria aduanera**:
- Liquidaciones de cobranza emitidas como documentos de registro y pago de las resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento;
 - Liquidaciones e cobranza por pagos parciales de deudas determinadas en las resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento;
 - **Liquidaciones de cobranza emitidas en el despacho de las mercancías**;
 - Liquidaciones de cobranza emitidas por autoliquidaciones para el pago de resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento
- b) Tasa fijada por la SUNAT que no podrá ser inferior a la Tasa Pasiva de Mercado Promedio para obligaciones en Moneda Nacional (TIPMN) publicada por la Superintendencia de Banca y Seguros y AFP el último día del año anterior multiplicada por un factor de 1,20, cuando el pago indebido o en exceso se haya efectuado mediante:
- **Liquidaciones de cobranza generadas por autoliquidaciones que fueron pagadas sin mediar resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento**;
 - Liquidaciones de tributos contenidas en las DUAS o DS, liquidaciones de cobranza por tributos a la importación emitidas en mérito a solicitudes de nacionalización del beneficiario o despachador de aduana presentadas dentro de la vigencia de los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo." (Énfasis añadido.)



Teniendo en cuenta los supuestos de deuda antes transcritos, se consulta sobre una aparente antinomia existente entre el tercer ítem del inciso a) Literal C) de la Sección VI del Procedimiento RECA-PG, según el cual resulta de aplicación la tasa TIM sobre las devoluciones de pagos de liquidaciones de cobranza emitidas en el despacho de las mercancías, y lo establecido en el primer supuesto del inciso b) del mismo numeral, según el cual cuando el pago indebido o en exceso se ha efectuado mediante liquidaciones de cobranza generadas por autoliquidaciones pagadas sin mediar resoluciones de determinación, la tasa de interés aplicable sería la fijada por SUNAT.

Cabe señalar al respecto, que el inciso a) del Literal C) de la Sección VI del Procedimiento RECA-PG.05, regula lo relativo a la tasa de interés aplicable sobre las devoluciones que tienen como origen pagos efectuados en forma indebida o en exceso en base a documentos de determinación o requerimientos exigidos por SUNAT, siendo por tanto ese el marco sobre el que deben interpretarse los supuestos de deuda que se detallan en ese inciso.

En contraste, puede verificarse que el inciso b) se ocupa de regular de manera especial la tasa de interés aplicable cuando el pago indebido o en exceso se ha efectuado sin mediar requerimiento de la administración.

En ese sentido, no existe contradicción entre lo dispuesto en relación a la tasa de interés aplicable en los incisos a) y b) del Literal C) de la Sección VI del Procedimiento RECA-PG.05, sino que cada uno de esos incisos regulan situaciones distintas,

debiendo entenderse los supuestos de deuda citados en cada uno de ellos dentro del contexto del inciso en el que se encuentran ubicados.

En consecuencia, los supuestos previstos en el inciso a) se refieren sólo a deudas pagadas como consecuencia de un requerimiento formulado por SUNAT, mientras que los del inciso b) son específicos para el caso de las deudas canceladas sin mediar un requerimiento de pago por parte de SUNAT, lo que guarda concordancia con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 38° del Código Tributario.

Así las tasas aplicables serán las siguientes:

TIPO DE DEUDA PAGADA EN FORMA INDEBIDA O EN EXCESO		TASA
<p>ACOTADA POR SUNAT</p> <p>Base legal: - Inc. a) art. 38° Código Trib. - Inc. a) Literal C) Sección VI Procedimiento RECA-PG.05</p>	<ul style="list-style-type: none"> • L/C emitidas como documentos de registro y pago de las resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento; • L/C por pagos parciales de deudas determinadas en las resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento; • L/C emitidas en el despacho de las mercancías (debe entenderse emitidas por SUNAT sin solicitud de parte); • L/C emitidas por autoliquidaciones para el pago de resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento. 	TIM
<p>AUTOLIQUIDADA SIN MEDIAR REQUERIMIENTO DE SUNAT</p> <p>Base legal: - Inc. b) art. 38° Código Trib. - Inc. b) Literal C) Sección VI Procedimiento RECA-PG.05</p>	<ul style="list-style-type: none"> • L/C generadas por autoliquidaciones pagadas sin mediar resoluciones de determinación, multa o de pérdida de fraccionamiento; • Liquidaciones de tributos contenidas en las DUAS o DS, liquidaciones de cobranza por tributos a la importación emitidas en mérito a solicitudes de nacionalización del beneficiario o despachador de aduana presentadas dentro de la vigencia de los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo." (Énfasis añadido.) 	ESTABLECIDA POR SUNAT, NO INFERIOR A LA TASA TIPMN

En este orden de ideas, si estamos ante una devolución de pagos efectuados en forma indebida o en exceso mediante liquidaciones de cobranza generadas por autoliquidación y sin que medie requerimiento de SUNAT, la tasa de interés que resultará aplicable será la establecida por SUNAT, la misma que no puede en ningún caso podrá ser inferior a la tasa TIPMN según lo dispuesto en el inciso b) del artículo 38° del Código Tributario y en el numeral 3) de la Etapa C) del Rubro VI del Procedimiento RECA-PG.05, resultando accesorio el hecho de que esta autoliquidación se plasme en una liquidación de cobranza.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones legales expuestas, podemos concluir que la tasa de interés aplicable a las devoluciones por pagos indebidos por liquidaciones de cobranza canceladas generadas en base a autoliquidaciones formuladas por el importador o agente de aduana durante el despacho sin mediar requerimiento de la SUNAT, es la establecida en el inciso b) del artículo 38° del Código Tributario y en el numeral 3) de la Etapa C) del Rubro VI del Procedimiento RECA-PG.05.

Callao, **21 JUN. 2017**



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

SCT/FNM/weua.
CA0202-2017

MEMORÁNDUM N° 205-2017-SUNAT/5D1000

A : **MARTIN QUINECHE FIGUEROA**
Gerente (e) de Servicios Aduaneros

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

ASUNTO : Consulta respecto a la tasa de interés a aplicar sobre las devoluciones por pagos indebidos efectuados mediante liquidaciones de cobranza generadas en base a autoliquidaciones formuladas durante el despacho.

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00037-2017-395300

FECHA : Callao, **21 JUN. 2017**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual la División de Recaudación Aduanera, formula consulta respecto a la tasa de interés a aplicar sobre las devoluciones de pagos indebidos efectuados mediante liquidaciones de cobranza canceladas, generadas en base a autoliquidaciones formuladas durante el despacho por el importador o el agente de aduana.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° ~~88~~ 2017-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,



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

CA0202-2017
SCT/FNM/weua

