Ministerio de Economía y Finanzas
FALCONI GRILLO Aldo Isaias FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/08/2026 21:48:03
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

Nº 07706-A-2026

EXPEDIENTE N°	:	2024001095
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Apelación
PROCEDENCIA	:	Intendencia Nacional de Impugnaciones
FECHA	:	Lima, 11 de agosto de 2026

VISTA la apelación interpuesta por . con RUC Nº , contra la Resolución de División N° 328, emitida el 31 de octubre de 2023 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones, que declaró infundado el recurso de reclamación formulado contra la Resolución de División Nº 023-SUNAT/323100 de 27 de junio de 2023, mediante la cual se dispuso aplicar la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 7 del inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, con relación a la embarcación importada temporalmente mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 905.

CONSIDERANDO:

Que los principales antecedentes de este caso son los siguientes:

1. Mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 905, numerada el 12 de septiembre de 2019 (fojas 27 a 29), la recurrente destinó al régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado las mercancías correspondientes a las series 1 y 2, descritas como un yate marca Cranchi, modelo Atlantique 50, año 2007, denominado " ", con sus motores y accesorios para su normal funcionamiento, y un bote inflable marca Mercury, respectivamente. A las citadas mercancías se les otorgó el levante el 16 de septiembre de 2019, por un plazo de 18 meses, cuyo vencimiento se produjo el 2 de marzo de 2021.
2. En el Anexo 2 - Declaración Jurada de Ubicación y Finalidad de Mercancías Admitidas Temporalmente (foja 23), presentado con ocasión de la numeración de la citada declaración aduanera, la recurrente consignó que las mercancías se acogían al régimen con fines turísticos y declaró como lugares en los que cumplirían su finalidad el La Punta, Paracas, Ancón, Máncora, Cabo Blanco, Naplo, Asia, Mollendo, Matarani y el litoral peruano.
3. La Declaración Aduanera de Mercancías N° 905 fue regularizada mediante la reexportación de las mercancías al amparo de la Declaración Aduanera de Mercancías N° 048, numerada el 24 de febrero de 2021, con lo cual concluyó el régimen aduanero.
4. En el marco del procedimiento de fiscalización definitiva efectuado a la recurrente al amparo del Programa de Auditoría Especializada N° 022-SUNAT/321000, de 25 de marzo de 2022 (fojas 15 a 18), la Administración Aduanera notificó la Carta de Presentación N° 022-SUNAT/323100 (foja 31) y el Primer Requerimiento N° 022-SUNAT/323100 (foja 33), mediante los cuales solicitó información y documentación relacionada con la mercancía admitida temporalmente.
5. Mediante Expediente N° 096 (fojas 131 a 136), de 23 de septiembre de 2022, la recurrente absolvió el citado requerimiento.
6. Mediante Requerimiento N° 023-SUNAT/323100 (foja 278), la Administración Aduanera solicitó información complementaria relacionada con la embarcación fiscalizada. En respuesta, mediante Expediente N° 090 (fojas 289 y 290), de 9 de marzo de 2023, la recurrente indicó que era el agente marítimo que representaba a la nave ante la Dirección General de Capitanías y Guardacostas. Asimismo, reiteró que no prestó servicios turísticos a terceras personas y que tampoco había obtenido los permisos de operación requeridos para realizar dicha actividad, afirmando que los desplazamientos efectuados por la embarcación estuvieron vinculados a su mantenimiento y al disfrute turístico de su personal.

Ministerio de Economía y Finanzas
HUAMAN SIALER Marco Antonio FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/08/2026 10:42:38
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
WINSTANLEY PATIO Elizabeth Teresa FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/08/2026 08:56:11
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
MARTEL SANCHEZ Jose Antonio FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/08/2026 09:53:25
Motivo: Soy el autor del documento

7. Como parte de las actuaciones de fiscalización, mediante Requerimiento N° 022-SUNAT/323100 (foja 141), la Administración solicitó información a la Asociación Deportiva Lima Marina Club sobre los movimientos, permanencia y gastos vinculados a la embarcación " ". La citada asociación informó que, entre diciembre de 2019 y marzo de 2020, registró 15 salidas de la embarcación hacia la bahía de Chorrillos, consignándose que estas tuvieron por finalidad el recreo y la prueba de motores. Asimismo, señaló que el capitán de la embarcación era y que, por su condición de asociación deportiva, no llevaba registros oficiales de zarpe y arribo ni control de tripulantes (fojas 205 a 210).
8. Mediante Expediente N° 263 (fojas 205 a 210), Lima Marina Club informó también que los comprobantes por membresía y mantenimiento del espacio asignado a la embarcación fueron emitidos a nombre de , al ser este socio de la asociación, precisando que sus instalaciones se encontraban reservadas para personas naturales y no para personas jurídicas.
9. Por su parte, en virtud del Requerimiento N° 022-SUNAT/323100 (foja 143), mediante Expediente N° 738 (fojas 160 y 161), el Yacht Club Peruano informó que la embarcación " " no se encontraba asociada a dicho club y que no contaba con declaraciones de zarpe y arribo emitidas por este; no obstante, remitió documentación vinculada con las estadías de la nave en zona primaria, cuyos comprobantes fueron emitidos a nombre de .
10. Mediante Oficio N° 022-SUNAT/323000 (foja 145), la Administración Aduanera solicitó información a la Dirección General de Capitanías y Guardacostas de la Marina de Guerra del Perú respecto de los permisos de navegación de la embarcación fiscalizada. En atención a dicho requerimiento, la citada entidad remitió información sobre los permisos de navegación otorgados a la embarcación " ", entre los cuales se encontraba el Certificado N° 005, vigente del 4 de marzo de 2020 al 22 de febrero de 2021, que autorizaba la realización de operaciones de bahía y consignaba como representante legal de la nave a . Asimismo, la Dirección General de Capitanías y Guardacostas informó que, de acuerdo con lo comunicado por las capitanías de puerto correspondientes, la embarcación no contaba con registro de autorizaciones de zarpe y arribo en dichas jurisdicciones (fojas 211 a 222).
11. Mediante Oficio N° 023-SUNAT/323000 (foja 267), la Administración Aduanera solicitó a la Dirección de Autorizaciones de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones que informara si la embarcación y la recurrente contaban con autorizaciones para prestar servicios de transporte turístico acuático.
12. Mediante Oficio N° 023-MTC/17.04 (foja 272), la citada Dirección informó que la embarcación " " no contaba con permiso de operación para prestar el servicio de transporte turístico de ámbito nacional y que la recurrente tampoco contaba con permiso de operación para prestar el servicio de transporte turístico acuático.
13. Asimismo, la Administración Aduanera solicitó información a la Dirección Regional de Transportes y Comunicaciones del Gobierno Regional de Lima (fojas 269 y 270), la cual indicó, mediante Oficio N° 023-GRL/GRI/DRTC-D (fojas 274 a 276) que no había otorgado permisos de operación o autorizaciones para la realización de transporte acuático con fines turísticos respecto de la embarcación o de la recurrente.
14. Luego de las actuaciones descritas, mediante Requerimiento N° 023-SUNAT/323100, notificado el 18 de mayo de 2023, la Administración Aduanera comunicó preliminarmente a la recurrente la incidencia consistente en haber destinado a un fin distinto del declarado las mercancías objeto del régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado. En respuesta, mediante Expediente N° 461 (fojas 302 a 305), de 29 de mayo de 2023, la recurrente absolvió el citado requerimiento, reiterando que los fines turísticos comprendían tanto la prestación de servicios turísticos a terceras personas como el aprovechamiento de la embarcación por el personal de la empresa para actividades de ocio, turismo y recreación. Además, la recurrente sostuvo también que los 15 zarpes registrados tuvieron por finalidad el mantenimiento obligatorio de la embarcación y que la presencia del capitán y del personal de apoyo a bordo no permitía concluir que la mercancía hubiera sido utilizada para un fin distinto del declarado.

15. Mediante Resultado de Requerimiento N° :023-SUNAT/323100 (fojas 322 a 336), de 23 de junio de 2023 (fojas 322 a 336), la División de Fiscalización Posterior concluyó que la recurrente no acreditó haber destinado la embarcación "Lady Natalia" a la finalidad turística declarada al momento de acogerse al régimen.
16. Mediante Resolución de División N° 023-SUNAT/323100 (fojas 338 y 339), de 27 de junio de 2023, notificada el 28 de junio de 2023 (foja 340), la Administración Aduanera sancionó a la recurrente con una multa ascendente a S/ 200 424,00, más intereses moratorios, emitiéndose la Liquidación de Cobranza N° 589 (foja 338).
17. Contra la citada resolución, mediante Expediente N° 943 (fojas 356 a 363), ingresado el 24 de julio de 2023, la recurrente interpuso recurso de reclamación.
18. Mediante Resolución de División N° 328 (fojas 371 a 378), de 31 de octubre de 2023, la Intendencia Nacional de Impugnaciones declaró infundado el recurso de reclamación.
19. No estando conforme con lo resuelto por la Administración Aduanera, la recurrente interpuso recurso de apelación mediante escrito presentado el 22 de noviembre de 2023, ingresado con Expediente N° 610 (fojas 399 a 410), el cual fue elevado a este Tribunal mediante Oficio N° 024-SUNAT/7U4100 de 17 de enero de 2024, por lo que corresponde emitir pronunciamiento en esta instancia.

Que de lo actuado se advierte que la materia controvertida consiste en determinar si la sanción de multa impuesta por la Administración Aduanera se encuentra arreglada a la normativa aplicable.

Que con relación al marco normativo aplicable al presente caso, el artículo 53 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, establece que el régimen aduanero de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías, con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos, de corresponder, siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico, para ser reexportadas en un plazo determinado sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de ellas. Asimismo, dispone que las mercancías que pueden acogerse al citado régimen son determinadas de acuerdo con el listado aprobado por resolución ministerial del Ministerio de Economía y Finanzas.

Que por su parte, el artículo 54 de la referida Ley General de Aduanas, dispone que la Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado, realizada al amparo de contratos con el Estado o normas especiales, así como convenios suscritos con el Estado sobre el ingreso de mercancías para investigación científica destinadas a entidades del Estado, universidades e instituciones de educación superior, debidamente reconocidas por la autoridad competente, se regulará por dichos contratos o convenios y en lo que no se oponga a ellos, por lo dispuesto en la Ley General de Aduanas y su Reglamento.

Que de la referida normatividad, y siguiendo el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11254-A-2015, se concluye que el régimen de Admisión temporal puede encontrarse regulado por dos tipos de disposiciones normativas, uno de carácter general, contenidas en la Ley General de Aduanas y su Reglamento; y, otro, de carácter especial, contenidas en contratos suscritos con el Estado o normas especiales.

Que el artículo 56 de la citada ley señala que la Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado es automáticamente autorizada con la presentación de la declaración y de la garantía a satisfacción de la SUNAT, con una vigencia igual al plazo solicitado y por un plazo máximo de 18 meses computado a partir de la fecha del levante. Asimismo, prevé que, si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente con la sola renovación de la garantía antes del vencimiento del plazo otorgado y sin exceder el plazo máximo.

Que el artículo 48 de la misma ley dispone que la responsabilidad por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la aplicación de los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado recae exclusivamente en los beneficiarios de dicho régimen.

Que conforme al literal c) del artículo 60 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 010-2009-EF, para la admisión temporal para reexportación en el mismo estado se

utilizan, entre otros documentos, la declaración aduanera de mercancías, el documento de transporte, la factura, documento equivalente o contrato, según corresponda, el documento de seguro de transporte, de corresponder, y la declaración jurada indicando el fin y ubicación de la mercancía.

Que el artículo 77 del citado Reglamento establece que las mercancías admitidas temporalmente para su reexportación en el mismo estado pueden ser transferidas automáticamente a favor de un segundo beneficiario por única vez, previa comunicación a la autoridad aduanera, en la cual se debe señalar, además, el fin, uso y ubicación de las mercancías; precisándose que el segundo beneficiario asume las responsabilidades y obligaciones derivadas del régimen, previa constitución de garantía, y que el plazo no debe exceder el máximo legal computado desde la fecha del levante.

Que el Procedimiento General "Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado" DESPA-PG.04-A, aplicable al régimen materia de análisis, establece que este permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos, siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico, para ser reexportadas dentro del plazo autorizado sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por su uso.

Que el citado procedimiento establece también que el beneficiario del régimen debe contar con Registro Único de Contribuyentes activo y no tener la condición de no habido, y regula la presentación de la Declaración Jurada de Ubicación y Finalidad de Mercancías Admitidas Temporalmente, documento en el cual se consigna el fin y la ubicación de la mercancía acogida al régimen.

Que el artículo 1 de la Resolución Ministerial N° 287-98-EF/10 aprobó la relación de mercancías que pueden acogerse al régimen de Importación Temporal para Reexportación en el Mismo Estado, previo cumplimiento de las formalidades aduaneras respectivas, encontrándose comprendidos en el numeral 12 los vehículos, embarcaciones y aeronaves que ingresan con fines turísticos, y en el numeral 16 los aparatos e instrumentos de utilización directa en la prestación de servicios.

Que el artículo 27 de la Ley N° 29408, Ley General de Turismo, establece que son prestadores de servicios turísticos las personas naturales o jurídicas que participan en la actividad turística con el objeto principal de proporcionar servicios turísticos directos de utilidad básica e indispensable para el desarrollo de las actividades de los turistas, encontrándose comprendidos, conforme al Anexo N° 1 de la citada ley, los prestadores del servicio de transporte turístico.

Que el numeral 1 del Anexo N° 2 de la Ley N° 29408 define la actividad turística como aquella destinada a prestar a los turistas los servicios de alojamiento, intermediación, alimentación, traslado, información, asistencia o cualquier otro servicio relacionado directamente con el turismo.

Que asimismo, el numeral 8 del citado Anexo define el turismo como la actividad que realizan las personas durante sus viajes y estancias en lugares distintos al de su entorno habitual, por un periodo de tiempo consecutivo inferior a un año, con fines de ocio o por negocio, no relacionados con el ejercicio de una actividad remunerativa en el lugar visitado.

Que por su parte, el numeral 9 del mismo Anexo define al turista como cualquier persona que viaja a un lugar diferente al de su residencia habitual, que se queda por lo menos una noche en el lugar que visita, aunque no tenga que pagar por alojamiento, y cuyo principal motivo de viaje es el ocio u ocupación del tiempo libre, negocios, peregrinaciones, salud u otra finalidad distinta de una actividad remunerada en el lugar de destino.

Que el Reglamento Nacional de Transporte Turístico Acuático, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2011-MTC, define al transporte turístico acuático como el servicio que prestan los administrados, domiciliados o constituidos en el país, con naves propias o fletadas de bandera peruana, a personas con el objeto de posibilitarles el disfrute de atractivos turísticos y/o actividades deportivas, interconectando centros de interés turístico.

Que el artículo 1 del referido Reglamento dispone que el servicio de transporte turístico acuático será prestado por personas naturales o jurídicas, domiciliadas y constituidas en el país, y que, para el ámbito regional y nacional, dicho servicio queda reservado a ser prestado exclusivamente con naves propias o fletadas de bandera peruana, o bajo la modalidad de arrendamiento financiero o arrendamiento a casco desnudo, con opción de compra obligatoria.

Que conforme al artículo 10 del citado Reglamento, el permiso de operación para prestar el servicio de transporte turístico acuático, en cualquier ámbito, tráfico y vía, es otorgado por la Dirección General o la Dirección Regional competente, siendo la Dirección General competente cuando el servicio se realiza en el ámbito nacional y/o internacional, y la Dirección Regional cuando el servicio se realiza en el ámbito de su jurisdicción. Asimismo, el artículo 11 de la misma norma establece que el permiso de operación concede a quien lo obtiene un derecho específico e intransferible.

Que el artículo 22 del referido Reglamento regula las condiciones para el fletamento de naves de bandera extranjera, estableciendo que el administrado domiciliado en el país que cuente con permiso de operación para prestar el servicio de transporte turístico acuático podrá fletar naves de bandera extranjera para ser operadas por un periodo que no supere los 6 meses, siempre que no disponga de capacidad de espacio en naves de su propiedad y que no existan en el mercado naves de bandera peruana disponibles en las condiciones de calidad, oportunidad y precio requeridos por el administrado, conforme al procedimiento previsto en dicha norma.

Que con relación a la potestad de control aduanero, los artículos 164 y 165 de la Ley General de Aduanas reconocen a la Administración Aduanera facultades para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, mercancías y medios de transporte, dentro del territorio aduanero, así como para ejecutar acciones de control antes y durante el despacho de las mercancías, con posterioridad a su levante o antes de su salida del territorio aduanero.

Que de otro lado, la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que, en vía de interpretación, no puede crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Que respecto de las infracciones y sanciones aduaneras, el artículo 188 de la Ley General de Aduanas, vigente respecto de los hechos materia de análisis, dispone que, para que un hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previsto en la forma que establecen las leyes, previamente a su realización, y que no procede aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma.

Que el artículo 189 de la citada ley señala que la infracción será determinada en forma objetiva y podrá ser sancionada administrativamente con multa, comiso de mercancías, suspensión, cancelación o inhabilitación para ejercer actividades. Asimismo, establece que la Administración Aduanera aplica las sanciones por la comisión de infracciones de acuerdo con las Tablas que se aprueban por Decreto Supremo.

Que el artículo 190 de la Ley General de Aduanas establece que las sanciones aplicables a las infracciones previstas en dicha ley son las vigentes a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, las vigentes a la fecha en que la Administración Aduanera detectó la infracción.

Que el numeral 7 del inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Legislativo N° 1053, dispone que cometen infracción sancionable con multa los dueños, consignatarios o consignantes cuando destinen a otro fin o trasladen a un lugar distinto las mercancías objeto del régimen de admisión temporal para su reexportación en el mismo estado, sin comunicarlo previamente a la autoridad aduanera, sin perjuicio de la reexportación.

Que conforme a la Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Supremo N° 031-2009-EF, Rubro I, Literal C), numeral 7, la infracción prevista en el numeral 7 del inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas se sanciona con multa equivalente al monto de los tributos y recargos cuando las mercancías se destinen a otro fin, y con 0,5 UIT cuando se trasladen a un lugar distinto las mercancías sin comunicarlo previamente a la autoridad aduanera.

Que el artículo 196 de la Ley General de Aduanas establece que los intereses moratorios se aplican a las multas y se liquidan por día calendario desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración Aduanera detectó la infracción, hasta el día

de pago.

Que de la revisión de la documentación obrante en autos se advierte que la recurrente numeró a su nombre la Declaración Aduanera de Mercancías N° 905 y, en tal condición, asumió la calidad de beneficiaria del régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado respecto de las mercancías correspondientes al yate denominado " " y al bote inflable comprendido en la serie 2 de dicha declaración.

Que asimismo, mediante el Anexo 2 - Declaración Jurada de Ubicación y Finalidad de Mercancías Admitidas Temporalmente, la recurrente declaró expresamente que las citadas mercancías ingresaban al país con fines turísticos, al amparo del numeral 12 del artículo 1 de la Resolución Ministerial N° 287-98-EF/10; por tanto, durante la vigencia del régimen se encontraba obligada a destinarlas efectivamente a dicho fin, sin perjuicio de su posterior reexportación.

Que el referido numeral 12 no circunscribe los fines turísticos únicamente a la prestación remunerada de servicios turísticos a terceras personas; sin embargo, cualquiera sea la modalidad invocada, corresponde acreditar que el uso efectivo de la embarcación estuvo objetivamente dirigido al desarrollo de una actividad turística o del turismo, conforme con las definiciones previstas por la Ley N° 29408, y no a una finalidad distinta.

Que tratándose de una persona jurídica, el cumplimiento de la finalidad declarada no exige que esta tripule materialmente la embarcación, pero sí que el uso de la mercancía se produzca en su beneficio y bajo su intervención, control, supervisión o dirección. En tal sentido, la sola presencia a bordo de su representante, trabajadores o personal de apoyo no acredita, por sí misma, que la navegación haya respondido a fines turísticos.

Que durante la fiscalización, la recurrente sostuvo que proyectó utilizar la embarcación bajo dos modalidades; la primera, la prestación de servicios turísticos a terceras personas y, la segunda, el aprovechamiento de la nave por su personal para realizar actividades de turismo y recreación; no obstante, reconoció expresamente que no llegó a prestar dichos servicios ni gestionó los permisos de operación necesarios para tal efecto.

Que si bien la recurrente modificó su objeto social el 07 de octubre de 2019 para incorporar actividades relacionadas con el transporte marítimo de pasajeros con fines turísticos y de recreación, dicha modificación únicamente acredita que tales actividades fueron incorporadas a su ámbito societario, mas no que hubieran sido efectivamente ejecutadas durante la vigencia del régimen ni que contara con las autorizaciones sectoriales requeridas.

Que esta circunstancia se encuentra corroborada por la información proporcionada por la Dirección de Autorizaciones de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, que señaló que ni la embarcación " " ni la recurrente contaban con permiso de operación para prestar el servicio de transporte turístico acuático de ámbito nacional; asimismo, la Dirección Regional de Transportes y Comunicaciones del Gobierno Regional de Lima informó que no había otorgado autorización para la prestación de dicho servicio respecto de la recurrente o de la citada embarcación.

Que en consecuencia, no se encuentra acreditado que la embarcación haya sido destinada a la prestación de servicios turísticos durante la vigencia del régimen. Al respecto, corresponde precisar que, la falta de permisos no constituye, por sí sola, el hecho infractor materia de análisis; sin embargo, confirma que la modalidad de actividad turística alegada por la recurrente no fue ejecutada.

Que respecto de la segunda modalidad invocada, esto es, el supuesto aprovechamiento de la embarcación por el personal de la recurrente con fines de turismo y recreación, la informó que entre el 07 de diciembre de 2019 y el 14 de marzo de 2020 se produjeron 15 salidas de la embarcación hacia la bahía de Chorrillos, vinculadas al recreo y a la prueba de motores.

Que no obstante, la propia recurrente manifestó reiteradamente que tales desplazamientos se efectuaron para dar movimiento a los motores, evitar fallas derivadas de la falta de uso, conservar la embarcación operativa y garantizar su posterior reexportación en el mismo estado; finalidad que también resulta concordante con el informe técnico de mantenimiento preventivo presentado por aquella.

Que por consiguiente, la finalidad principal y objetivamente acreditada de los referidos desplazamientos fue el mantenimiento y la prueba operativa de la embarcación, no el desarrollo del turismo. En tal caso, el hecho de que el capitán o los miembros de la tripulación hubieran podido realizar actividades recreativas durante dichos desplazamientos constituye, en todo caso, una consecuencia accesoria de la navegación, que no altera la finalidad para la cual esta fue efectuada.

Que en efecto, la eventual recreación obtenida por quienes debían encontrarse a bordo para operar la embarcación no permite calificar los desplazamientos como turísticos, pues no obra documentación que identifique a los ocupantes en calidad de turistas, que consigne itinerarios o destinos turísticos, que acredite el desarrollo de actividades de esa naturaleza o que permita establecer que los zarpes fueron organizados y ejecutados por la recurrente con dicho propósito.

Que las declaraciones juradas presentadas por personas vinculadas a la recurrente tampoco desvirtúan lo expuesto, pues se limitan a señalar que participaron en determinados desplazamientos destinados a mantener la embarcación en condiciones óptimas, sin precisar las fechas de tales actividades ni aportar elementos objetivos que acrediten que su finalidad principal fue turística.

Que debe precisarse que el mantenimiento de la mercancía para conservarla en condiciones adecuadas y posibilitar su reexportación puede resultar necesario durante la vigencia del régimen; sin embargo, dicha actividad no sustituye ni equivale al fin específico declarado ante la Administración Aduanera. En el presente caso, los únicos usos concretamente acreditados de la embarcación correspondieron a desplazamientos destinados a su mantenimiento, prueba de motores y conservación operativa.

Que asimismo, las restricciones adoptadas con motivo de la emergencia sanitaria no explican los usos efectuados con anterioridad a su entrada en vigor, toda vez que los 15 desplazamientos registrados se produjeron entre el 07 de diciembre de 2019 y el 14 de marzo de 2020, mientras que la suspensión de las actividades acuáticas invocada por la recurrente se produjo a partir del 16 de marzo de 2020. Pese a ello, durante dicho periodo previo tampoco se acredita que la embarcación hubiera sido destinada al desarrollo de la actividad turística o del turismo.

Que de otro lado, el Certificado de Permiso de Navegación N° 005, vigente del 04 de marzo de 2020 al 22 de febrero de 2021, únicamente autorizó la realización de operaciones de bahía y consignó como representante legal de la embarcación en el Perú a .; por tanto, dicho documento no acredita que la recurrente hubiera destinado la nave a fines turísticos durante la vigencia del régimen.

Que además, la Dirección General de Capitanías y Guardacostas informó que la embarcación no contaba con registros de autorizaciones de zarpe y arribo en las capitanías de puerto consultadas. Si bien la inexistencia de tales registros no determina aisladamente la comisión de la infracción, se suma a la ausencia de documentación que permita verificar rutas, pasajeros, destinos o actividades de naturaleza turística.

Que respecto de los gastos vinculados con la permanencia y operación de la embarcación, la documentación remitida por fue emitida a nombre de , en su condición de socio de dicha asociación, mientras que los comprobantes por estadía en zona primaria fueron emitidos a nombre de Tales documentos no permiten establecer objetivamente que los respectivos pagos hubieran sido asumidos por la recurrente en su condición de beneficiaria del régimen ni que la utilización de la embarcación se hubiera efectuado bajo su intervención y control directo.

Que de este modo, la documentación evaluada de manera conjunta no acredita que la recurrente hubiera destinado la embarcación " " a la prestación de servicios turísticos ni que los desplazamientos efectuados hubieran tenido como finalidad principal el desarrollo del turismo por parte de aquella; por el contrario, se encuentra acreditado que los usos realizados estuvieron vinculados con el mantenimiento, prueba de motores y conservación operativa de la nave.

Que debe puntualizarse que la infracción imputada no se sustenta únicamente en que la recurrente no haya desarrollado la actividad turística proyectada, sino en que los actos de utilización efectivamente acreditados respondieron a una finalidad distinta de la declarada al momento de acogerse al régimen aduanero.

Que asimismo, no obra en autos comunicación previa mediante la cual la recurrente hubiera informado a la Administración Aduanera la modificación de la finalidad declarada para las mercancías amparadas en la Declaración Aduanera de Mercancías N° 905.

Que por lo expuesto, se encuentra configurada la infracción prevista en el numeral 7 del inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, al haberse destinado a otro fin las mercancías objeto del régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado, sin comunicación previa a la autoridad aduanera; por lo que la sanción de multa impuesta por la Administración Aduanera se encuentra arreglada a ley.

Que en tal sentido, corresponde confirmar la Resolución de División N° 328, que declaró infundado el recurso de reclamación formulado contra la Resolución de División N° 023-SUNAT/323100.

Que con relación a los demás argumentos planteados por la recurrente, se debe indicar lo siguiente:

- Respecto de lo sostenido por la recurrente en cuanto a que el concepto de fines turísticos comprende también el turismo privado y que ello habría sido reconocido mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06850-A-2021, no es amparable lo alegado, toda vez que dicho criterio exige que el uso efectivo de la embarcación responda a una finalidad turística del beneficiario, lo que no se acreditó en el presente caso, pues los zarpes verificados tuvieron como finalidad principal el mantenimiento y la prueba de motores. Dicho ello, no se ha restringido el referido concepto a la prestación comercial de servicios, sino que se ha constatado que el uso acreditado no tuvo naturaleza turística.
- En cuanto a lo alegado en el sentido que la recurrente supervisó, controló e intervino en los zarpes a través de , no es atendible, pues dicha circunstancia únicamente acredita la participación de su apoderado y capitán en los desplazamientos efectuados, mas no que estos hubieran tenido fines turísticos. En tal caso, la intervención del beneficiario no sustituye la acreditación de la finalidad declarada.
- Con respecto a que la pandemia impidió prestar servicios turísticos a terceros y que durante los zarpes preventivos el personal de la recurrente realizó actividades de turismo y recreación, no corresponde acoger lo señalado, dado que los 15 desplazamientos registrados fueron anteriores a las restricciones establecidas a partir del 16 de marzo de 2020 y no obra documentación que acredite itinerarios, destinos, pasajeros o actividades de naturaleza turística.
- En cuanto a lo alegado en el sentido que la Administración Aduanera no formuló observaciones durante el despacho y que el régimen concluyó con la reexportación de las mercancías, no es atendible, pues el levante no supone la validación anticipada del uso posterior de la mercancía ni impide el ejercicio del control aduanero posterior; asimismo, la reexportación no enerva la infracción dado que el numeral 7 del inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas prevé expresamente su configuración sin perjuicio de aquella.
- Con relación a los comprobantes emitidos a nombre de y de , no es atendible lo alegado, pues dichos documentos únicamente sustentan pagos vinculados con el espacio náutico y la intervención del agente marítimo en los trámites de ingreso y reexportación, sin acreditar que la recurrente hubiera utilizado la embarcación con fines turísticos.
- Respecto de la alegada vulneración de los principios de verdad material, debida motivación y debido procedimiento, así como al pedido de nulidad de la resolución apelada, no corresponde acoger lo señalado, dado que la Administración efectuó requerimientos a la recurrente y a terceros, valoró la documentación recabada y expuso los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan su decisión. La discrepancia con dicha valoración no constituye falta de motivación ni vulneración del procedimiento.
- Finalmente, los demás argumentos esgrimidos por la recurrente en su recurso de apelación no enervan de modo alguno el sentido y alcance del fallo a emitir.

Que el Informe Oral solicitado se realizó por video conferencia conforme a los términos de la Sala Plena N° 2023-14 de 18 de diciembre de 2023, con la asistencia del abogado de la recurrente, no habiendo concurrido el representante de la Administración Aduanera al no haberse acreditado, conforme consta en los actuados y en el Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS.

Con los vocales Huamán Sialer y Martel Sánchez, e interviniendo como ponente la vocal Winstanley Patio.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de División N° 328, emitida el 31 de octubre de 2023 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Administración Aduanera, para sus efectos.

HUAMÁN SIALER VOCAL PRESIDENTE	**WINSTANLEY PATIO** VOCAL	**MARTEL SÁNCHEZ** VOCAL

FALCONÍ GRILLO
Secretario Relator
WP/FG/PV/ot

Nota: Documento firmado digitalmente