

INFORME N.º011-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. En concordancia con lo señalado por el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, ¿qué se entiende por consumo dentro del ámbito de la Amazonía?
2. En el mismo sentido de lo indicado en el párrafo anterior, ¿qué se entiende por consumo de café crudo⁽¹⁾, dentro del ámbito de la Ley N.º 27037?
3. ¿El secado y pilado del café crudo, dentro del ámbito de la Ley N.º 27037, se puede entender como consumo?
4. Si un contribuyente que está acogido dentro de los alcances de la Ley N.º 27037, vende con factura en la zona de la Amazonía, café crudo (bien exonerado del IGV de acuerdo con el inciso a) del Apéndice I de la Ley del IGV) a otro contribuyente que está sujeto a dicha Ley, ¿esta venta está sujeta a detracción?
5. Si un contribuyente acogido dentro de los alcances de la Ley N.º 27037 vende con factura en dicha zona, café crudo, a un contribuyente que no está acogido a la mencionada Ley, ¿esta venta se encuentra sujeta a detracción?
6. Si un contribuyente que no está acogido a la Ley N.º 27037 compra con factura a un contribuyente que está acogido a tal norma, café crudo; para su secado y pilado dentro del ámbito geográfico de la Amazonia y, posteriormente, el mismo contribuyente lo destina para su exportación; ¿dicha compra está sujeta a detracción?
7. Si un contribuyente que no está acogido a la Ley N.º 27037 compra con factura, café crudo, para su posterior traslado fuera del ámbito geográfico previsto en la norma, a un contribuyente acogido a dicha Ley, ¿el comprobante de pago debe contener la leyenda “Bienes transferidos en la Amazonía para ser consumidos en la misma”; o su factura no debe de consignar dicha leyenda, para ser considerado como gasto para efectos tributarios?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, Ley del Impuesto a la Renta).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-

¹ De acuerdo con el consultante, debe entenderse como aquel café antes de su secado y pilado. No obstante en el recuadro a que se refiere el numeral 3 del rubro análisis debe considerarse a los bienes comprendidos en la subpartida arancelaria señalada, de conformidad con el artículo 70º de la Ley del IGV.

99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).

- Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, publicada el 30.12.1998, y normas modificatorias (en adelante, la Ley de Amazonía).
- Reglamento de las Disposiciones Tributarias contenidas en la Ley N.º 27037, aprobado mediante el Decreto Supremo N.º 103-99-EF, publicado el 26.6.1999, y norma modificatoria (en adelante, Reglamento de la Ley de Amazonía).
- Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, que establece normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley de Amazonía señala que los *contribuyentes ubicados en la Amazonía* gozarán de la exoneración del IGV por las siguientes operaciones:

- a) La venta de bienes que se efectúe en la zona para su consumo en la misma.
- b) Los servicios que se presten en la zona.
- c) Los contratos de construcción o la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos en dicha zona.

Agrega el citado numeral que los contribuyentes aplicarán el IGV en todas sus operaciones fuera del ámbito indicado en el párrafo anterior, de acuerdo a las normas generales de dicho Impuesto.

Por su parte, el numeral 11.2 del artículo 11º de la citada Ley establece que para el goce de, entre otros, el beneficio antes referido, los contribuyentes deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento, el cual deberá tomar en cuenta el domicilio de su sede central, su inscripción en los Registros Públicos, y que sus activos y/o actividades se encuentren y se realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor al 70% (setenta por ciento) del total de sus activos y/o actividades.

A su vez, el artículo 2º del Reglamento de la Ley de Amazonía, entre otras consideraciones, señala que los beneficios tributarios del IGV dispuestos en el artículo 13º de la Ley de Amazonía serán de aplicación únicamente a las *empresas ubicadas en la Amazonía*, entendiéndose como tales a aquellas que cumplan con los requisitos detallados en dicha norma.

Añade el citado artículo que los referidos requisitos son concurrentes y deberán mantenerse mientras dure el goce de los beneficios tributarios. En caso contrario, éstos se perderán a partir del mes siguiente de ocurrido el incumplimiento de cualquiera de ellos, y por el resto del ejercicio gravable.

Por otro lado, el artículo 7° del Reglamento de la Ley de Amazonía establece que para el goce de la exoneración contenida en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de Amazonía, los contribuyentes deberán cumplir únicamente con los requisitos establecidos en el artículo 2° antes citado, cualquiera sea la actividad económica que realicen, debiendo comunicarlo bajo la forma y condiciones que establezca la SUNAT.

Al respecto, el artículo 17° de la Resolución de Superintendencia N.° 044-2000-SUNAT⁽²⁾ dispone que las empresas darán por cumplida la comunicación de la exoneración del IGV a que se refiere el artículo 7° del Reglamento de la Ley de Amazonía, indicando el monto de las ventas exoneradas en la casilla N.° 105 del Formulario 118 ó 119, o en el PDT IGV-Renta Mensual, según corresponda⁽³⁾.

Así pues, de las normas glosadas en los párrafos precedentes se aprecia que la exoneración del IGV en la venta de bienes, es aplicable únicamente a los contribuyentes ubicados en la Amazonía, cualquiera sea la actividad que realicen, por la venta que efectúen en dicha zona y para su consumo en ella, sin que se haya considerado como requisito adicional que el adquirente se encuentre ubicado también en la Amazonía de conformidad con las normas mencionadas⁽⁴⁾.

En ese sentido, debe resaltarse que aun cuando el contribuyente se encuentre ubicado en la Amazonía, estará gravado con el IGV por la venta de bienes que, habiéndose realizado dentro de la Amazonía, su consumo se lleve a cabo fuera de ella, salvo que dicha operación se encuentre exonerada del Impuesto en virtud a otras disposiciones, como el Apéndice I de la Ley del IGV.

2. Ahora bien, respecto a cuándo se entiende consumido un bien para efectos de la exoneración en mención, cabe indicar que la Ley de Amazonía y sus normas reglamentarias no han establecido una definición de lo que debe entenderse por el término “consumo” para fines de dicha normativa; razón por la cual y en lo que se refiere a la primera consulta, debe considerarse la acepción común del término, el cual es el empleo de un bien o servicio, de modo que implica su extinción o destrucción, para satisfacer una necesidad⁽⁵⁾.

² Publicada el 25.3.2000, y normas modificatorias.

³ Cabe mencionar que se ha ampliado el uso de formularios virtuales mediante la Resolución de Superintendencia N.° 203-2012-SUNAT, publicada el 5.9. 2012.

⁴ Tal como se ha señalado en el Oficio N.° 023-2001 -K00000 y en el Informe N.° 016-2005-SUNAT/2B0000, disponibles en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

⁵ Tal como se ha indicado en el Informe N.° 0079-20 01-SUNAT/K00000, disponible en el Portal SUNAT.

Teniendo en cuenta lo anterior, y en relación con la segunda consulta, se entenderá que el café crudo ha sido consumido cuando como consecuencia de su empleo dicho bien se extinga o se destruya.

Asimismo, y en lo que corresponde a la tercera consulta, es preciso considerar que en el Informe N.º 006-2013-AG-DGCA/DPC/JFR⁽⁶⁾, la Dirección General de Competitividad Agraria del Ministerio de Agricultura ha señalado que *“uno de los componentes principales en la producción del café lo constituye la fase de la Post cosecha o Beneficio, la cual se ejecuta inmediatamente después de la cosecha”*. Agrega dicha entidad que la referida fase *“consta de las siguientes actividades: despulpado, fermentado, lavado, clasificado y secado obteniéndose así el café pergamino y finalmente se realiza el pilado, para tener el café verde u otro. Estas actividades no alteran las condiciones físicas ni químicas del producto café a este nivel; no constituyendo un bien distinto”*.

Por lo expuesto, dado que el secado y pilado del café crudo constituyen procesos que no implican la extinción de dicho bien, no pueden entenderse como consumo del café crudo.

3. De otro lado, en cuanto a la cuarta, quinta y sexta consultas, cabe indicar que de conformidad con el artículo 7º de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, tratándose de los bienes señalados en el Anexo 2 de dicho dispositivo, se encuentran sujetas al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), entre otras operaciones, la venta de bienes exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta. Agrega la norma que, tratándose de la venta de bienes prevista en el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley de Amazonía, únicamente estarán sujetos al Sistema los bienes a que se refiere el inciso b) del numeral 21 del Anexo 2⁽⁷⁾.

Es preciso señalar que el numeral 20 del Anexo 2 de la referida Resolución detalla como bienes sujetos al SPOT a los bienes exonerados del IGV comprendidos en las subpartidas nacionales del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV⁽⁸⁾, estableciendo en 1,5% el porcentaje de detracción aplicable.

⁶ Remitido con el Oficio N.º 086-2003-AG-DGCA-DPC.

⁷ Dicho inciso incluye a la venta de bienes prevista en el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley de Amazonía respecto del oro y demás minerales metálicos que se señalan a continuación:

- Bienes comprendidos en las subpartidas nacionales 7108.11.00.00/7108.20.00.00.
- Sólo la amalgama de oro comprendida en la subpartida nacional 2843.90.00.00.
- Sólo los desperdicios y desechos de oro, comprendidos en la subpartida nacional 7112.91.00.00.
- Sólo el mineral metalífero y sus concentrados, escorias y cenizas comprendidos en las subpartidas nacionales del Capítulo 26 de la Sección V del Arancel de Aduanas aprobado por el Decreto Supremo N.º 238-2011-EF, incluso cuando se presenten en conjunto con otros minerales o cuando hayan sido objeto de un proceso de chancado y/o molienda.

⁸ Se excluye de dicha definición a los bienes comprendidos en las subpartidas nacionales incluidas expresamente en otras definiciones del Anexo 2.

Asimismo, debe considerarse que según el inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV, se encuentra exonerada del IGV la venta e importación de los siguientes bienes:

subpartida nacional	Bienes
0901.11.00.00 ⁹⁾	Café crudo o verde

Así, de acuerdo con la normativa citada en los párrafos anteriores, se tiene que la venta de bienes exonerada del IGV en virtud del inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de Amazonía, únicamente estará sujeta al SPOT, en caso se trate de la venta de los bienes a que se refiere el inciso b) del numeral 21 del Anexo 2, dentro del cual no se encuentra comprendido el café crudo o verde.

Por lo expuesto, la venta de café crudo exonerado del IGV, en virtud al numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de Amazonía, no se encuentra sujeta al SPOT. Sin embargo, la venta de dicho bien sí está sujeta al SPOT, con el porcentaje de detracción del 1,5%, en tanto se encuentre exonerada del IGV en virtud al inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV, y no en consideración a la Ley de Amazonía.

En ese sentido, y en lo que corresponde a la cuarta y quinta consultas, la venta de café crudo realizada en la Amazonía por una empresa ubicada en dicha zona, para su consumo en ella, no se encuentra sujeta al SPOT, independientemente que el adquirente se encuentre o no ubicado en dicha zona.

Asimismo, y en lo que se refiere a la sexta consulta, se encontrará sujeta al SPOT la venta de café crudo realizada en la Amazonía por una empresa ubicada en dicha zona cuando el consumo del bien se realice fuera de la referida zona. A tal efecto, se considera que el consumo se realiza fuera de la Amazonía, cuando el bien haya sido secado y pilado en ella para su posterior exportación.

4. Finalmente, en relación con la última consulta, cabe señalar que el artículo 10° del Reglamento de la Ley N.° 27037 establece que en las operaciones exoneradas, las empresas ubicadas en la Amazonía deberán emitir comprobantes de pago consignando la siguiente frase pre-impresa: "BIENES TRANSFERIDOS EN LA AMAZONÍA PARA SER CONSUMIDOS EN LA MISMA"; exceptuándose de la obligación de consignar la frase en mención en el caso de tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras.

Añade la norma que a efecto de cumplir con lo dispuesto en el párrafo precedente, la empresa:

⁹ Dicha subpartida equivale a la subpartida 0901.11.10.00 y 0901.11.90.00 del Arancel de Aduanas vigente.

- a) En caso de operaciones efectuadas dentro de la Amazonía para su consumo en la misma, emitirá un comprobante de pago con la frase pre-impresa en el cual se incluirán todas las operaciones efectuadas.
- b) En caso de operaciones fuera de la Amazonía o para su consumo fuera de ella, emitirá un comprobante de pago sin la mencionada frase, discriminando el monto correspondiente a los tributos afectos.

En consideración a lo expuesto, si una empresa ubicada en la Amazonía vende café crudo en dicha zona para su consumo fuera de ella deberá emitir un comprobante de pago sin la frase “BIENES TRANSFERIDOS EN LA AMAZONÍA PARA SER CONSUMIDOS EN LA MISMA”, discriminando el monto correspondiente a los tributos afectos.

De otro lado, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Agrega dicho dispositivo que no se aplicará lo previsto en el citado inciso en los casos en que, de conformidad con el artículo 37° de la referida Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos.

Pues bien, fluye de la normativa antes citada, que la no deducibilidad del gasto está prevista en caso que el documento sustentatorio no reúna los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

En ese sentido, si una empresa ubicada en la Amazonía vende café crudo en dicha zona para su consumo fuera de ella y emite un comprobante de pago con la frase “BIENES TRANSFERIDOS EN LA AMAZONÍA PARA SER CONSUMIDOS EN LA MISMA”, tal circunstancia no implicará la no deducibilidad del gasto en tanto esta no acarrea el incumplimiento de requisito alguno previsto en el mencionado Reglamento, sin perjuicio de las sanciones que correspondan de conformidad con el Código Tributario.

CONCLUSIONES:

1. Para efectos de la exoneración prevista en el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de Amazonía, debe entenderse que un bien ha sido consumido en dicha zona cuando su empleo implica su extinción o destrucción, para satisfacer una necesidad.
2. Se entenderá que el café crudo, antes de su secado y pilado, ha sido consumido cuando como consecuencia de su empleo dicho bien se extinga o se destruya.

3. El secado y pilado del café crudo no pueden entenderse como consumo de este bien.
4. No se encuentra sujeta al SPOT la venta de café crudo realizada en la Amazonía por una empresa ubicada en dicha zona, para su consumo en ella, independientemente que el adquirente se encuentre o no ubicado en la referida zona.
5. Se encontrará sujeta al SPOT la venta de café crudo realizada en la Amazonía por una empresa ubicada en dicha zona cuando el consumo de ese bien se realice fuera de la zona en mención. A tal efecto, se considera que el consumo se realiza fuera de la Amazonía cuando el bien haya sido secado y pilado en ella para su posterior exportación.
6. Será deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría el gasto cuya factura consigne la frase “BIENES TRANSFERIDOS EN LA AMAZONÍA PARA SER CONSUMIDOS EN LA MISMA”, y sin embargo fue consumido fuera de dicha zona.

Lima, 24 de Enero de 2013.

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)

jcg
A0733.1-D12
SPOT – Amazonía