

INFORME N.º 0129-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si, para efectos de establecer el límite de la devolución del Saldo a Favor materia de Beneficio a que se refiere el artículo 4º del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, debe considerarse el valor FOB de las declaraciones de exportación correspondientes a bienes (productos compensadores) que incorporan mercancías sometidas al Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Reglamento de Notas de Crédito Negociables aprobado por Decreto Supremo N.º 126-94-EF, publicado el 29.9.1994 y normas modificatorias.
- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053, publicado el 27.6.2008 y normas modificatorias.
- Procedimiento General de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo INTA – PG.06 (versión 05), aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 067-2010/SUNAT/A, publicada el 10.2.2010.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo estipulado por el artículo 33º del TUO de la Ley del IGV, la exportación de bienes no está afectada al IGV.

A su vez, dicho artículo señala que se considerará exportación de bienes, la venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no domiciliado, independientemente de que la transferencia de propiedad ocurra en el país o en el exterior, siempre que dichos bienes sean objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

Asimismo, el artículo 34º del TUO de la Ley del IGV indica que el monto del Impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, dará derecho a un saldo a favor del exportador conforme lo disponga el Reglamento. Añade el mencionado artículo

que a fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII del mencionado TUO⁽¹⁾.

Seguidamente, el artículo 35° del referido TUO menciona que el saldo a favor establecido en el artículo anterior se deducirá del Impuesto Bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto. Añade que de no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta; y que si no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o éste fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente.

Por último, se indica en el mencionado artículo 35° que en el caso que no fuera posible lo señalado anteriormente, procederá la devolución, la misma que se realizará de acuerdo a lo establecido en la norma reglamentaria pertinente.

Fluye de las normas reseñadas, que para efectos del IGV, estamos frente a una exportación de bienes cuando existe una venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no domiciliado, independientemente del lugar de transferencia de propiedad, siendo que dichos bienes deben ser objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

Adicionalmente, y respecto de la exportación, se ha previsto el derecho del saldo a favor del exportador respecto al monto del IGV que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación.

2. Ahora bien, el artículo 3° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables señala que el saldo a favor por exportación se deducirá del Impuesto Bruto del IGV a cargo del sujeto y de quedar un monto a su favor, éste se denominará Saldo a Favor Materia del Beneficio (SFMB).

Añade el referido artículo 3° que del SFMB se deducirá las compensaciones efectuadas y de quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante las Notas de Crédito Negociables.

A su vez, el artículo 4° del mencionado Reglamento indica que la compensación o devolución a que se refiere el artículo 3° tendrá como límite un porcentaje equivalente a la tasa del IGV incluyendo el Impuesto de Promoción Municipal, sobre las exportaciones realizadas en el período, añadiéndose que

¹ Estos Capítulos regulan el crédito fiscal, sus ajustes, así como los ajustes al impuesto bruto.

el SFMB que exceda dicho límite podrá ser arrastrado como Saldo a Favor por Exportación a los meses siguientes.

Sobre el particular, el artículo 5° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables señala que a fin de determinar el monto de las exportaciones realizadas en el período, en la exportación de bienes, se tomará en cuenta el valor FOB de las declaraciones de exportación debidamente numeradas que sustenten las exportaciones embarcadas en el período y cuya facturación haya sido efectuada en el período o en períodos anteriores al que corresponda la Declaración-Pago. Para tal efecto, a la fecha de comunicada la compensación o de solicitada la devolución, se deberá contar con las respectivas declaraciones de exportación.

Como se puede apreciar, la normativa ha establecido un límite para efectos de la compensación o devolución del SFMB. Dicho límite es igual a un porcentaje equivalente a la tasa del IGV, incluyendo el IPM, sobre el monto del valor FOB de las declaraciones de exportación debidamente numeradas que sustentan las exportaciones embarcadas en el período.

3. Por otro lado, el artículo 68° de la Ley General de Aduanas señala que la Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo es el régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías extranjeras con la suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con el fin de ser exportadas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de productos compensadores.

Añade la referida norma que las operaciones de perfeccionamiento activo son aquellas en las que se produce:

- i) la transformación de las mercancías,
- ii) la elaboración de las mercancías, incluidos su montaje, ensamble y adaptación a otras mercancías; y,
- iii) la reparación de mercancías, incluidas su restauración o acondicionamiento.

Al respecto, cabe indicar que el artículo 2° de la Ley General de Aduanas define al producto compensador como aquel obtenido como resultado de la transformación, elaboración o reparación de mercancías cuya admisión bajo los regímenes de perfeccionamiento activo o pasivo haya sido autorizada.

De otro lado, el artículo 73° de la mencionada Ley General de Aduanas indica que el Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo concluye entre otros, con la exportación de los productos compensadores o con su ingreso a una zona franca, depósito franco o a los CETICOS, efectuada por el beneficiario directamente o a través de terceros y dentro del plazo autorizado.

Asimismo, de acuerdo con lo establecido en el numeral 1 del Literal E del Rubro VII del Procedimiento General de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo INTA-PG.06 (versión 05), referido a la Conclusión del Régimen, la exportación de mercancías se adecua a lo previsto en los Procedimientos de Exportación Definitiva INTA-PG.02 o Despacho Simplificado de Exportación INTA-PE.02.01, según corresponda.

Se añade que el beneficiario del régimen formula la Relación Insumo Producto (RIP) en estricta concordancia con lo declarado en su Cuadro Insumo Producto (CIP) registrado en el Sistema, debiendo proporcionársela al exportador cuando la exportación se realiza a través de terceros. Asimismo, se indica que el beneficiario o el despachador de aduanas transmite la información de la RIP a la aduana en la que se numeró la declaración de exportación definitiva dentro de los diez (10) días hábiles contados a partir de la regularización de la declaración, la cual debe numerarse dentro de la vigencia de la declaración de admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Conforme puede apreciarse, si bien el Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo es un régimen que permite el ingreso de mercancías, sin ser afectadas por el IGV, con el fin de ser exportadas luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, lo que finalmente se exporta es el producto compensador⁽²⁾, siendo que para efectos de su salida hacia el exterior debe seguirse el trámite aduanero de exportación definitiva, sea de acuerdo con el Procedimiento de Exportación Definitiva o de Despacho Simplificado de Exportación. Ello sin perjuicio de cumplir la normativa establecida respecto al control preciso de la salida de las mercancías ingresadas bajo el Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo incorporadas en el producto compensador.

4. De acuerdo con lo expuesto, esto es, toda vez que el producto compensador se exporta según lo previsto en el artículo 33° del TUO de la Ley del IGV, y en tanto no se ha establecido expresamente la exclusión de las declaraciones de exportación de productos compensadores del monto de las exportaciones a que alude el artículo 4° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables para efectos del cálculo del SFMB que es susceptible de compensación y/o devolución del periodo, no cabe que el valor FOB de las declaraciones de exportación del producto compensador sea excluido del referido monto.

En tal sentido, para efectos de establecer el límite de la devolución del SFMB a que se refiere el artículo 4° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables debe considerarse el valor FOB de las declaraciones de exportación correspondientes a bienes (productos compensadores) que incorporan mercancías sometidas al Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo.

² En los casos en que el régimen concluye con tal exportación.

CONCLUSIÓN:

Para efectos de establecer el límite de la devolución del SFMB a que se refiere el artículo 4° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables debe considerarse el valor FOB de las declaraciones de exportación correspondientes a bienes (productos compensadores) que incorporan mercancías sometidas al Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo.

Lima, 8 de setiembre de 2015

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

**Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

czh
CT0546-2015
IGV – Saldo a favor del exportador