

## **INFORME N.º 021 -2010-SUNAT/2B0000**

### **MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas relacionadas con el cálculo de las exportaciones del período señalado en el inciso a) del artículo 5° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, en el supuesto en el cual un exportador realiza el embarque de bienes en un período mensual, pero la factura respectiva es emitida en un período mensual posterior a la fecha del referido embarque:

1. ¿Se tomará en cuenta dicha exportación a fin de determinar el monto de las exportaciones realizadas en el período de embarque?
2. En caso de ser negativa la respuesta, ¿en qué período se debería tomar en cuenta la exportación para el cálculo de las exportaciones realizadas?

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (en adelante, TUO de la Ley del IGV), aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF<sup>(1)</sup>.
- Reglamento de Notas de Crédito Negociables (en adelante, Reglamento de NCN), aprobado por el Decreto Supremo N.º 126-94-EF<sup>(2)</sup>.
- Reglamento de Comprobantes de Pago (en adelante, RCP), aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT<sup>(3)</sup>.

### **ANÁLISIS:**

El artículo 34° del TUO de la Ley del IGV señala 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. A fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII del citado TUO.

De otro lado, el artículo 3° del Reglamento de NCN establece que el Saldo a Favor por Exportación se deducirá del Impuesto Bruto del Impuesto General a las Ventas (IGV) a cargo del sujeto. De quedar un monto a su favor, éste se denominará Saldo a Favor Materia del Beneficio.

<sup>1</sup> Publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias.

<sup>2</sup> Publicado el 29.9.1994, y normas modificatorias.

<sup>3</sup> Publicada el 24.1.1999, y normas modificatorias.



Agrega que del Saldo a Favor Materia del Beneficio se deducirá las compensaciones efectuadas<sup>(4)</sup>. De quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante Notas de Crédito Negociables.

Por su parte, el artículo 4° del citado Reglamento dispone que la compensación o devolución a que se refiere el artículo 3° antes glosado tendrá como límite un porcentaje equivalente a la tasa del IGV incluyendo el Impuesto de Promoción Municipal<sup>(5)</sup>, sobre las exportaciones realizadas en el período. El Saldo a Favor Materia del Beneficio que exceda dicho límite podrá ser arrastrado como Saldo a Favor por Exportación a los meses siguientes.

Teniendo en consideración las normas antes citadas, es del caso indicar lo siguiente:

1. En lo que concierne a la primera interrogante, a fin de determinar el monto de las exportaciones realizadas en el período, el inciso a) del artículo 5° del Reglamento de NCN establece que 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.

Así pues, tratándose de la exportación de bienes, para hallar el límite aplicable en determinado período tributario se debe considerar el valor FOB de las exportaciones embarcadas en el mismo período. De acuerdo con la norma citada, el exportador deberá contar, entre otros, con las facturas emitidas en el período o períodos anteriores al que corresponda la declaración-pago.

De este modo, por ejemplo, a fin de determinar el monto total de las exportaciones del período enero 2010 se deberá verificar que las mismas hayan sido embarcadas en dicho período (enero 2010). Además, la facturación debería haberse realizado en el período al que corresponda la declaración jurada mensual (enero 2010) o en períodos anteriores.

Vale decir que, si bien las exportaciones que se deberán tomar en cuenta a fin de establecer el límite aplicable en determinado período, son aquellas cuyo embarque se haya producido en dicho período, la facturación debe haber sido realizada:

- En el mismo período al que corresponde la declaración – pago; o,

<sup>4</sup> Al respecto cabe anotar que el artículo 35° del TUO de la Ley del IGV establece que de no ser posible la deducción del Saldo a Favor del Impuesto Bruto del IGV 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.

Añade 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.

<sup>5</sup> Actualmente, 19% (artículo 17° del TUO de la Ley del IGV, concordado con el artículo 76° del TUO de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.° 156-2004-EF, publicado el 15.11.2004 y normas modificatorias).

- En un período anterior al de dicha declaración – pago.

En ese orden de ideas, como quiera que en el supuesto materia de consulta la facturación de las exportaciones se ha realizado en un *período posterior* al de su embarque, dichas exportaciones no podrán ser consideradas para establecer el límite aplicable en el período tributario que corresponde a la fecha del embarque.

2. En relación con la segunda consulta, aun cuando, conforme al inciso a) del artículo 5° del Reglamento de NCN, las exportaciones a considerar para determinar el límite aplicable al Saldo a Favor Materia del Beneficio en un período determinado requieren haber sido facturadas en el mismo período o en un período anterior al de su embarque, no existe impedimento para que las exportaciones no consideradas en dicho período por haber sido facturadas en un período posterior, puedan ser tomadas en cuenta para determinar el límite en el período en que se produjo la emisión de la factura.

En efecto, el mencionado inciso no ha contemplado como consecuencia jurídica que las operaciones de exportación facturadas en períodos posteriores al correspondiente a la fecha de embarque deban ser descartadas *de modo definitivo* para el cálculo del límite para la compensación o devolución del Saldo a Favor Materia del Beneficio.

Además, no debe perderse de vista que dicho inciso tiene como objeto considerar que las exportaciones han sido “realizadas” recién en la oportunidad en que hubieran sido embarcadas, por lo cual no podría entenderse que el solo hecho de la facturación posterior al embarque acarree la imposibilidad de incluir a determinadas operaciones para el cálculo del mencionado límite.

Más aun, cabe tener en cuenta que existen casos en los cuales la facturación de las exportaciones puede efectuarse en un período posterior al de su embarque en cumplimiento estricto de las normas aplicables.

En efecto, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 5° del RCP, en la transferencia de bienes muebles, los comprobantes de pago deberán ser entregados en el *momento en que se entregue el bien* o en el *momento en que se efectúe el pago*, lo que ocurra primero.

En ese sentido, si por ejemplo, el pago correspondiente a la venta para exportación se efectuara después de su embarque y este no implicara la entrega del bien, la facturación correspondiente a tal operación podría tener lugar, en aplicación del RCP, en un período posterior al de dicho embarque.

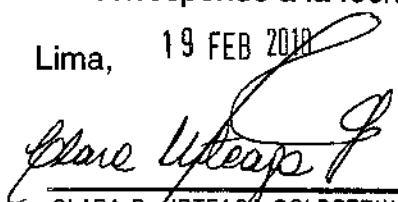
En consecuencia, puede concluirse que las exportaciones embarcadas no consideradas para establecer el límite del monto del Saldo a Favor Materia del Beneficio por haber sido facturadas en un período tributario posterior al

del embarque, pueden ser tomadas en cuenta para determinar dicho límite en el período que corresponde a la fecha de emisión de la factura.

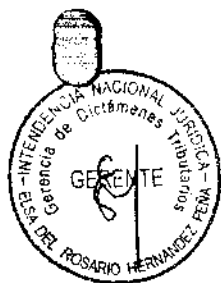
**CONCLUSIONES:**

1. Las exportaciones facturadas en un período tributario posterior al de su embarque no podrán ser consideradas para establecer, en dicho período, el límite del monto del Saldo a Favor Materia del Beneficio que puede ser objeto de compensación o devolución.
2. Las exportaciones embarcadas no consideradas para establecer el límite del monto del Saldo a Favor Materia del Beneficio por haber sido facturadas en un período tributario posterior al del embarque, pueden ser tomadas en cuenta para determinar dicho límite en el período que corresponde a la fecha de emisión de la factura.

Lima, 19 FEB 2010



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



abc  
A0014-D10  
Saldo a Favor del Exportador- Cálculo del monto de las exportaciones.