

INFORME N.º 29-2010-SUNAT/2B4000

I. MATERIA:

Consulta relacionada con la aplicación del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios (Drawback) aprobado por el Decreto Supremo N.º 104-95-EF, normas complementarias y modificatorias.

Específicamente se formula consulta respecto a la emisión de facturas que acreditan el servicio de producción por encargo en fecha posterior al embarque de la mercancía exportada, así como si la Declaración Jurada emitida por la empresa a la que se le encarga la producción podría sustituir dicho comprobante de pago.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 1053 que aprueba la Ley General de Aduanas; en adelante Ley General de Aduanas.
- Decreto Supremo N.º 010-2009-EF que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante Reglamento de la LGA.
- Decreto Supremo N.º 104-95-EF que aprueba el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios y demás normas complementarias y modificatorias; en adelante, Procedimiento de Restitución.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 0139-2009-SUNAT/A que aprueba el Procedimiento de Restitución de Derechos Arancelarios – Drawback INTA-PG.07 (v.3); en adelante, Procedimiento INTA-PG.07.
- Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT que aprueba el Reglamento de Comprobantes de Pago y demás normas modificatorias y complementarias; en adelante, Reglamento de Comprobantes de Pago.

III. ANÁLISIS:

En principio debemos precisar que una de las reglas básicas para acogerse al beneficio devolutivo establecido en el Procedimiento de Restitución consiste en acreditar que el costo de producción se ha visto incrementado por los derechos arancelarios que gravaron la importación de insumos importados o consumidos en la producción del bien exportado.¹ Vale decir que el productor - exportador debe acreditar el pago de la totalidad de los derechos arancelarios correspondientes a la nacionalización de los insumos importados que son los generadores del citado beneficio devolutivo.

En consecuencia para acogerse a este beneficio devolutivo el beneficiario debe acreditar fehacientemente la condición de empresa productora – exportadora. Para lo cual tenemos que el artículo 13º del Procedimiento de Restitución define a la empresa productora - exportadora como aquella empresa constituida en el país, que importe o haya importado, a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en el bien exportado.

En el mismo sentido el artículo 104º del Reglamento de la Ley General de Aduanas señala que: *"Podrán ser beneficiarios del régimen de drawback, las empresas exportadoras que importen o hayan importado a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado, así como las mercancías elaboradas con insumos o materias primas importados adquiridos de proveedores locales..."*.

¹ De conformidad a lo establecido por el artículo 1º del Procedimiento de Restitución en concordancia con lo dispuesto en el numeral 1 del rubro VI Normas Generales del Procedimiento INTA-PG.07.



De acuerdo a las normas citadas en los párrafos precedentes, tenemos que el Procedimiento de Restitución, acepta legalmente hasta tres supuestos vinculados a la adquisición de los insumos importados que se incorporan al bien a exportar y que dan derecho al beneficio devolutivo:

Supuesto A: Importación directa. Insumos importados directamente por la empresa exportadora.

Supuesto B: Importación indirecta. Insumos importados por terceros adquiridos por la empresa exportadora a proveedores locales.

Supuesto C: Productos intermedios. Mercancías elaboradas con insumos importados por terceros adquiridos por la empresa exportadora a proveedores locales. (Artículo 104° del Reglamento de la LGA).

En ese orden de ideas y a fin de absolver las interrogantes planteadas debemos establecer los supuestos en los que el beneficiario califica como empresa productora exportadora; para lo cual existen normativamente hasta dos modalidades:

1.- Producción directa: En cuyo caso la propia empresa exportadora utiliza su mano de obra y maquinarias para desarrollar el proceso productivo directamente².

2.- Producción o elaboración por encargo: En este caso la empresa exportadora encarga la producción o elaboración a un tercero para efecto que desarrolle el proceso productivo en base a las condiciones pactadas en el contrato y sujeto al pago de una retribución económica por dicho servicio³.

Con relación a la segunda modalidad detallada en el párrafo anterior se consulta si resulta válido admitir la factura por la prestación de servicios emitida por la empresa a la que se le encarga la producción de la mercancía que se exportará, en fecha posterior al embarque.

Al respecto debemos mencionar que el Reglamento de Comprobantes de Pago señala que dicho comprobante (en el supuesto consultado, factura que acredite el servicio prestado) deberá ser emitido y otorgado **cuando alguno de los supuestos ocurra primero**⁴:

- a. La culminación del servicio.
- b. La percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido.
- c. El vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.

En función a lo indicado en el párrafo anterior queda claro que cuando se trate de la prestación de servicios el citado Reglamento condiciona las causales para emitir el Comprobante de Pago, a alguno de los supuestos legales que ocurra primero y que se detallan en el numeral 5) del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

De acuerdo a lo señalado en los párrafos anteriores, podemos colegir que si la factura fue emitida para acreditar la prestación de un servicio de producción por encargo con fecha

² El artículo 1° de la Resolución Ministerial N.° 195-95-EF precisa que debe entenderse como empresa productora exportadora a la que efectúe directamente la exportación de los bienes que elabora o produce; o aquella que encarga la producción o elaboración de los bienes que exporta.

³ El numeral 3) del artículo 3° de la Resolución Ministerial N.° 138-95-EF/15 modificada por la Resolución Ministerial N.° 195-95-EF dispone que en este caso el beneficiario deberá presentar copia de la Factura que acredite el servicio prestado.

⁴ De conformidad con lo dispuesto en el numeral 5) del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago.



posterior al embarque de la mercancía que se exportó, resulta materialmente imposible que el citado comprobante de pago ampare a dicha mercancía exportada, ya que si la prestación de dicho servicio ocurrió antes de la exportación, la precitada factura debió tener fecha de emisión igual o anterior al embarque de la mercancía, tal como dispone el inciso a) del numeral 5) del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, criterio legal que es compartido por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N.° 08922-A-2008.

En relación a la segunda interrogante debemos indicar que la declaración jurada emitida por la empresa a la que se le encarga la producción no puede constituirse en un medio sucedáneo que acredite la prestación de un servicio de producción, vale decir que en modo alguno puede sustituir a la factura comercial. Incluso si existiera un contrato que fija las condiciones en las cuales se realizará el servicio de producción por encargo, es importante recoger el criterio jurisprudencial del Tribunal Fiscal⁵ en el sentido que un contrato de prestación de servicios de producción por sí solo no acredita ni es prueba fehaciente de la prestación del servicio de producción, ya que el locador puede finalmente no cumplir con su obligación de prestar el servicio de producción. En realidad tal documento es complementario a la factura que el locatario emite cuando ha cumplido con prestar el servicio de producción, documento que adicionado al anterior, recién prueba de forma fehaciente la prestación de dicho servicio, razón por la cual éste documento (factura) es exigido por el numeral 3) del artículo 3° de la Resolución Ministerial N.° 138-95-EF/15 modificado por la Resolución Ministerial N.° 195-95-EF.

IV. CONCLUSIONES:

Conforme a los aspectos absueltos en el rubro Análisis del presente informe concluimos lo siguiente:

- a) No resulta admisible la acreditación de la prestación de un servicio de producción por encargo con una factura cuya fecha de emisión sea posterior al embarque de la mercancía exportada.
- b) La Declaración Jurada no puede sustituir en modo alguno a la factura comercial para acreditar el servicio de producción por encargo.

Callao, 07 ABR. 2010



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

⁵ Este mismo criterio ha sido reiterado por el Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N.° 05592-A-2005, 08763-A-2005 y 08922-A-2008.

MEMORÁNDUM N.º 85 -2010-SUNAT/2B4000

A : **JOSE LUIS OTERO LACHIRA**
Intendente de la Aduana de Paita

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

ASUNTO : Consulta sobre aplicación del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios

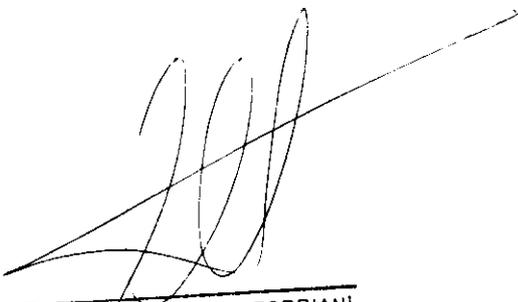
REFERENCIA: Memorándum Electrónico N.º 0006-2010-3K0000

FECHA : Callao, **07 ABR. 2010**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia mediante el cual su despacho solicita que se absuelva la consulta respecto a la emisión de facturas que acrediten el servicio de producción por encargo en fecha posterior al embarque de la mercancía exportada, así como si la Declaración Jurada emitida por la empresa a la que se le encarga la producción podría sustituir dicho comprobante de pago en el marco del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios aprobado por el Decreto Supremo N.º 104-95-EF y demás normas modificatorias y complementarias, así como el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT y demás normas modificatorias y complementarias.

Al respecto, remitimos el Informe N.º 29 -2010-SUNAT-2B4000 que absuelve vuestra consulta, para conocimiento y fines que estime pertinentes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA