

I. MATERIA:

Consulta referida al movimiento de materias primas importadas en el marco del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios (Drawback) aprobado por el Decreto Supremo N.º 104-95-EF, normas complementarias y modificatorias.

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:

Para absolver la presente consulta debemos empezar por señalar que para acogerse al beneficio devolutivo, el beneficiario debe acreditar fehacientemente su condición de empresa productora – exportadora en el marco del artículo 13º del Procedimiento de Restitución¹. Asimismo, en cuanto se refiere al proceso productivo, se reconocen jurídicamente hasta dos supuestos mediante los cuales el beneficiario acredita válidamente su condición de empresa productora exportadora:

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

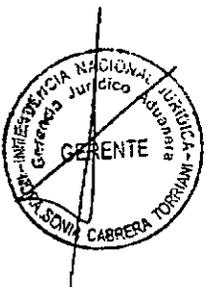
2.- Producción o elaboración por encargo: En este caso la empresa exportadora encarga la producción o elaboración a un tercero para efecto que desarrolle el proceso productivo en base a las condiciones pactadas en el contrato y sujeto al pago de una retribución económica por dicho servicio³.

Efectuadas estas necesarias precisiones de índole normativa, se consulta respecto al movimiento de las materias primas importadas incorporadas al bien que se va a exportar durante las distintas etapas del proceso productivo por encargo, que involucra la participación de diversas empresas que le brindan el servicio de trozado, lavado, corte, costura, acabado y empaque, para los fines de sustentar el beneficio devolutivo previsto en el Procedimiento de Restitución.

¹ La citada norma 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.

² El artículo 1º de la Resolución Ministerial N.º 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 3º de la Resolución Ministerial N.º 138-95-EF/15 modificada por la Resolución Ministerial N.º 195-95-EF dispone que en este caso el beneficiario deberá presentar copia de la Factura que acredite el servicio prestado.



En principio, debemos mencionar que para acreditar documentariamente el encargo de producción, el Reglamento de Comprobantes de Pago señala que dicho comprobante (factura que acredite el servicio prestado) debe ser emitido y otorgado **cuando alguno de los siguientes 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, podemos inferir que cuando se trate de la prestación de servicios, el numeral 5) del artículo 5° del precitado Reglamento, precisa el momento en que debe emitirse el comprobante de pago, condicionándolo a alguno de los supuestos legales que ocurra primero⁵.

Teniendo claro que cuando se trate del encargo de producción a terceros, el beneficiario tan solo lo puede acreditar con la presentación de la copia de la factura de fecha anterior al embarque; pasemos ahora a analizar la forma para acreditar la entrega de los insumos importados usados para la producción del bien a exportarse en sus diferentes etapas de producción, con la precisión de que en cada una de ellas, participan diversas empresas que le brindan al beneficiario determinados servicios, tales como el de trozado, lavado, corte, costura, acabado y empaque.

En este caso, resulta de plena aplicación las obligaciones inherentes al traslado de bienes que se han establecido en el Capítulo V del Reglamento de Comprobantes de Pago, en sus dos modalidades, transporte privado⁶ y transporte público⁷. Para tal efecto se señala que la guía de remisión y documentos que sustentan el traslado de bienes deberán ser emitidos en forma previa al traslado de los bienes.

Asimismo, entre los obligados a emitir guías de remisión cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte privado destacan los siguientes⁸:

- a) **El propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado**, con ocasión de su transferencia, prestación de servicio que involucra o no transformación del bien, cesión en uso, remisión entre establecimientos de una misma empresa y otros.
- b) **El prestador de servicios** en casos tales como: mantenimiento, reparación de bienes, servicios de maquila, etc; sólo si las **condiciones contractuales del servicio incluyen el recojo o la entrega de los bienes en los almacenes o en el lugar designado por el propietario o poseedor de los mismos.**

En ese sentido, el beneficiario que encarga los servicios de producción a terceros debe emitir la guía de remisión al inicio del traslado y posteriormente deben hacer lo propio las diversas empresas que actúen como prestadoras de servicios de acuerdo al flujo de producción o cadena de servicios del proceso, siempre que **se haya pactado como parte del servicio de producción contratado el recojo o la entrega de los bienes en el lugar designado por el propietario**, caso contrario, el beneficiario deberá emitir la guía de remisión para el traslado de los bienes a la siguiente etapa de producción.

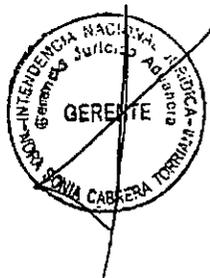
⁴ De conformidad con lo dispuesto en el numeral 5) del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

⁵ Lo expuesto se encuentra ampliamente desarrollado en el Informe N.° 102-2010-SUNAT-2B4000 emitido por la Gerencia Jurídica Aduanera.

⁶ Cuando el transporte de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto del traslado.

⁷ Cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

⁸ De conformidad con lo estipulado en los numerales 1.1) y 1.3) del artículo 18° del Reglamento de Comprobantes de Pago.



Y en cuanto al extremo de la consulta referida al kárdex que el beneficiario debe mantener por cada movimiento de las materias primas durante el proceso productivo, hasta obtener el producto final que se va a exportar, consideramos que los mismos deben sujetarse a la obligación de llevar debidamente actualizados los libros contables que exige la normatividad vigente conforme a lo establecido en el numeral 4) del artículo 87° del TUO del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.° 135-99-EF y demás normas modificatorias; el artículo 65° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, así como el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N.° 234-2006/SUNAT que estipula las formalidades que debe observar el contribuyente para fines de llevar la contabilidad completa; asimismo el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF.

Finalmente, cabe precisar que de acuerdo a lo establecido en los artículos 17° y 18° del Reglamento de Comprobantes de Pago, la Guía de Remisión es el documento que sustenta legalmente el traslado de los bienes entre las distintas direcciones; ya sea efectuado por el propietario del bien o su poseedor⁹ o el prestador del servicio¹⁰, salvo los traslados exceptuados de ser sustentados con guía de remisión conforme a lo previsto en el artículo 21° del precitado Reglamento.

IV. CONCLUSIONES:

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

- a) A efectos de acreditar la incorporación de insumos importados en el bien que se va a exportar, el beneficiario debe emitir la guía de remisión al inicio del traslado del mencionado insumo y posteriormente deben hacer lo propio las diversas empresas que actúen como prestadoras de servicios de acuerdo al flujo de producción del bien o cadena de servicios del proceso, **siempre que se haya pactado como parte del servicio de producción contratado el recojo o la entrega de los bienes en el lugar designado por el propietario.**
- b) En cuanto al extremo de la consulta referida al kárdex que el beneficiario debe mantener por cada movimiento de las materias primas hasta el final del proceso productivo, consideramos que deben sujetarse a la obligación de llevar debidamente actualizados los libros contables que exige la normatividad vigente conforme a lo establecido en el numeral 4) del artículo 87° del TUO del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.° 135-99-EF y demás normas modificatorias; el artículo 65° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, así como el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N.° 234-2006/SUNAT que estipula las formalidades que debe observar el contribuyente para fines de llevar la contabilidad completa; y el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF.

Callao, 27 JUL. 2011


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
FNM/joc Gerente Jurídico Adjunto
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

⁹ Conforme a lo estipulado en el numeral 1.1 del artículo 18° del Reglamento de Comprobantes de Pago.
¹⁰ Conforme a lo establecido en el numeral 1.3 del artículo 13 de Reglamento de Comprobantes de Pago.