

## INFORME N.º 10 -2012-SUNAT/2B4000

### I. MATERIA:

Solicitan ampliación de consulta respecto a si para el acogimiento al beneficio devolutivo es factible que la factura que acredita el servicio de producción por encargo de la mercancía exportada puede emitida en fecha anterior al embarque pero posterior a la fecha de ingreso de las mercancías a zona primaria 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.

### 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 beneficiario tiene la condición de productor – exportador respecto al bien exportado.<sup>1</sup> Vale decir que el productor - exportador debe acreditar no sólo 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; sino que debe acreditar también su participación durante el proceso productivo, ya sea de manera directa o indirecta.

Este mismo criterio ha sido fijado de manera reiterada por el Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N.º 06915-A-2003, 06251-A-2009 y 09413-A-2010 mediante las cuales se establece que el beneficiario "debe acreditar que produjo la mercancía en su totalidad y no sólo una parte de ella, es decir que participó en todas las etapas del proceso productivo ya que no corresponde distinguir donde la ley no distingue". Lo cual no afecta el derecho del beneficiario de acreditar su condición de productor de la mercancía cuando encarga parte o toda la producción a un tercero, en cuyo caso, se encuentra obligado a probar la prestación de dicho servicio de conformidad con el numeral 3) del artículo 3º de la Resolución Ministerial N.º 195-95-EF/15, es decir, con la copia de la factura que acredite el servicio prestado.

<sup>1</sup> 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, para ser considerado beneficiario del drawback, deben acreditar la condición de empresa productora – exportadora.



Partimos de dicha premisa cuando emitimos la opinión contenida en el Informe N.º 029-2010-SUNAT-2B4000, al comentar los dos supuestos en los que el beneficiario califica como 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 directamente<sup>2</sup>.

**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 servicio<sup>3</sup>.

Y respecto a la segunda modalidad detallada en el párrafo anterior opinamos que si la factura fue emitida para acreditar la prestación de un servicio de producción por encargo con fecha 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 5º del Reglamento de Comprobantes de Pago<sup>4</sup>, criterio legal que es compartido por el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N.º 08922-A-2008.

Habiendo quedado plenamente establecida la posición jurídica anteriormente expuesta, se consulta en esta oportunidad si para el acogimiento al beneficio devolutivo es factible que la factura que acredita el servicio de producción por encargo de la mercancía exportada pueda ser emitida en fecha anterior al embarque pero posterior a la fecha de ingreso de las mercancías a zona primaria.

Al respecto, debemos precisar que el régimen de exportación definitiva, permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior, cuyo trámite se inicia con la numeración de la declaración, debiendo posteriormente procederse al embarque de la mercancía dentro del plazo de treinta (30) días calendario<sup>5</sup> contado a partir del día siguiente de numerada la precitada declaración aduanera de mercancías (DAM).

Tenemos entonces que luego de efectuada la numeración de la declaración provisional de exportación, el despachador de aduana ingresa la mercancía a un depósito temporal como requisito para la asignación del canal de control de la DAM<sup>6</sup>. Por lo tanto, en todos

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> El Reglamento de Comprobantes de Pago señala que dicho comprobante deberá ser emitido y otorgado cuando alguno de los supuestos ocurra primero<sup>4</sup>.

- 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.

<sup>5</sup> Plazo fijado en el primer párrafo del artículo 61º de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1053.

<sup>6</sup> Conforme a lo estipulado en el numeral 9 del rubro VII A) del Procedimiento General INTA-PG.02.



los casos, la fecha de término de recepción de la carga por parte del depósito temporal debe ser menor o igual a la fecha de transmisión de la asignación del canal, salvo el supuesto en el que el exportador solicite el embarque directo de la mercancía desde su propio local en los casos previstos en el penúltimo párrafo del artículo 63° del Reglamento de la Ley General de Aduanas, para cuyo efecto debe contar con la infraestructura necesaria, la misma que le debe permitir a la Administración Aduanera efectuar el reconocimiento físico cuando corresponda<sup>7</sup>.

En cualquiera de los dos casos anteriormente expuestos, (depósito temporal o local del exportador), apenas ingresa la mercancía al depósito temporal y se comunica de este hecho a la Administración Aduanera dentro del plazo fijado, el sistema procede a asignar el canal (naranja o rojo); lo cual en la práctica equivale a poner la mercancía a disposición de la autoridad aduanera para las acciones de control correspondientes. Vale decir que en este supuesto, la mercancía se encuentra lista para ser embarcada apenas culmine el proceso de verificación por parte de la Administración Aduanera, de manera que no existe posibilidad alguna que el beneficiario pueda realizar alguna labor de transformación o producción de manera directa o a través de un tercero una vez que la mercancía se encuentre en la condición de ingresada a zona primaria (depósito temporal), encontrándose sometida tan sólo a las verificaciones y controles previos al embarque de la mercancía.

En consecuencia, para acreditar el correcto acogimiento al drawback, cualquier prestación del servicio de producción por encargo del bien ingresado a zona primaria debió necesariamente ocurrir antes del ingreso de la mercancía a zona primaria para su exportación; por lo que la factura correspondiente debe ser de fecha anterior a que se registre ese ingreso, lo cual complementa nuestra opinión vertida en el Informe N.° 29-2010-SUNAT-2B4000, en el sentido que la factura por dicho servicio debe tener fecha de emisión anterior al embarque de la mercancía y a su ingreso a zona primaria, 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.

#### IV. CONCLUSIÓN:

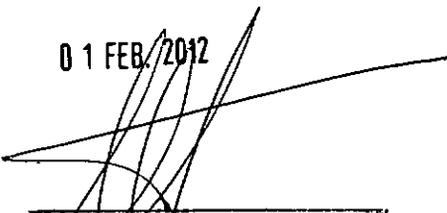
Conforme a los aspectos absueltos en el rubro Análisis del presente informe; corresponde concluir opinando lo siguiente, complementando de esta manera nuestra posición que se mantiene invariable en el Informe N.° 29-2010-SUNAT-2B4000:

No resulta admisible la acreditación de la prestación de un servicio de producción por encargo con una factura emitida en fecha anterior al embarque pero posterior a la fecha de ingreso de las mercancías a zona primaria en el marco del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios aprobado por el Decreto Supremo N.° 104-95-EF y demás normas modificatorias y complementarias.

Callao,

01 FEB. 2012

FNM/jgoc

  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

<sup>7</sup> Tal como lo dispone el primer párrafo del artículo 63° del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Supremo N.° 010-2009-EF.

**MEMORÁNDUM N.º 47 -2012-SUNAT/2B4000**

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

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

ASUNTO : Ampliación del Informe N.º 029-2010-SUNAT/2B4000

REFERENCIA: Memorándum Electrónico N.º 00069-2011-3K0020

FECHA : Callao, 01 FEB. 2012

---

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia mediante el cual su despacho solicita que se emita una ampliación de la consulta respecto a si para el acogimiento al beneficio devolutivo es factible que la factura que acredita el servicio de producción por encargo de las mercancía exportada puede ser emitida en fecha anterior al embarque pero posterior a la fecha de ingreso de la mercancías a zona primaria 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 10 -2012-SUNAT-2B4000 que absuelve vuestra consulta, para conocimiento y fines que estime pertinentes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA