

## INFORME N.º 35-2014SUNAT/5D1000

### I. MATERIA:

Consulta respecto a la forma de efectuar el cálculo del tope de los veinte millones de dólares para acogerse al Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios (Drawback) aprobado por el Decreto Supremo N.º 104-95-EF, normas complementarias y modificatorias, en aquellos casos en los que el beneficiario del drawback es un consorcio o contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, pero que cuenta con operador.

### II. BASE LEGAL:

- 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 Reglamento del 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.

### III. ANÁLISIS:

Al respecto debemos relevar, que la Tercera Disposición Final de la Ley N.º 28438 señala lo siguiente:

*"Precísase el artículo 13 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF, que a su vez fue precisado por el artículo 1 de la Resolución Ministerial N.º 195-95-EF, en el sentido de que la celebración de contratos de colaboración empresarial sin contabilidad independiente no determina la pérdida del beneficio a solicitar restituciones simplificadas de derechos arancelarios - Drawback. Asimismo, **mantienen la calidad de productores-exportadores**, con arreglo a lo estipulado en el Decreto Supremo N.º 104-95-EF precisado por la Resolución Ministerial N.º 195-95-EF, **quienes de acuerdo con lo acordado en el contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, actúan como operadores de los citados contratos**, siempre que importen o adquieran en el mercado local insumos importados o mercaderías elaboradas con insumos importados para incorporarlos en los productos exportados; actúen en la última fase del proceso productivo aun cuando su intervención se lleve a cabo a través de servicios prestados por terceros, y, exporten los productos terminados."*  
(énfasis añadido)



En el mismo sentido y recogiendo lo dispuesto en la Tercera Disposición Final de la Ley N.º 28438, el numeral 4) del rubro VI) del Procedimiento INTA-PG.07 concordado con la Tercera Disposición Final de la Ley N.º 28438 señala que: *"Mantienen la calidad de productores-exportadores, quienes de acuerdo con lo acordado en el contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, actúan como operadores de los citados contratos, siempre que importen o adquieran en el mercado local insumos importados o mercancías elaboradas con insumos importados para incorporarlos en los productos exportados; actúen en la última fase del proceso productivo aun cuando su intervención se lleve a cabo a través de servicios prestados por terceros, y, exporten los productos terminados"*.

Vale decir que para los fines propios del goce de la restitución de derechos arancelarios, se le otorga un tratamiento especial a este tipo de consorcios que se sustentan legalmente en un contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, para que puedan tener como tales, la calidad de beneficiarios del drawback; motivo por el cual le resultan aplicables todas las obligaciones, exigencias y limitaciones que establece el Procedimiento de Restitución, a todas las personas naturales y jurídicas beneficiarios del precitado régimen.

Este tratamiento especial al que nos referimos difiere de la normativa que regula el impuesto a la renta<sup>1</sup>, el impuesto general a las ventas o el saldo a favor del exportador<sup>2</sup>, donde se ha establecido de modo expreso que las personas jurídicas que celebran los contratos de colaboración empresarial sin contabilidad independiente no son contribuyentes del impuesto, debiendo en estos casos actuar cada una de la empresas que conforman dicho consorcio por separado.

Distinto es el caso de la restitución de derechos, en el que por norma especial se ha incorporado dentro de la calificación de empresas productoras-exportadoras a quienes de acuerdo con lo acordado en el contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, actúan como operadores de los citados contratos, otorgándose por lo tanto, a dichos consorcios para los fines propios de la restitución de derechos arancelarios, un tratamiento especial acorde con la realidad económica de sus operaciones; permitiendo de esa manera que accedan como consorcio a dicho beneficio devolutivo, por lo que se encuentran también sujetos como persona jurídica que se acoge al beneficio, al cumplimiento de todos los requisitos y límites establecidos en la legislación vigente para tal fin.

En ese sentido, tenemos que el segundo párrafo del artículo 3° del Reglamento del Procedimiento de Restitución, que señala textualmente el siguiente límite:

"(...)

**La restitución de derechos arancelarios se efectuará hasta los primeros US \$ 20 000 000.00 (veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América) anuales de exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas"**<sup>3</sup>

Recogiendo lo dispuesto por la norma citada en el párrafo anterior, tenemos que el inciso f) del numeral 15) de la sección VI Normas Generales del Procedimiento INTA-PG.07 (v.3), señala:

*"La restitución procederá siempre que las exportaciones definitivas de los productos no hayan superado dentro del año calendario el monto de veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 20 000 000), establecido por el artículo 3° del Decreto Supremo N° 104-95-EF modificado por el Decreto Supremo N° 077-2004-EF y Decreto Supremo N° 135-2005-EF, por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada"*

En tal sentido, conforme a lo dispuesto por las normas vigentes, el beneficio de la restitución simplificada de derechos arancelarios se encuentra previsto como aplicable sobre las exportaciones que no superen el límite anual de los 20 millones de dólares por subpartida arancelaria y por empresa no vinculada.

En consecuencia, realizando una interpretación sistemática<sup>4</sup> de las normas citadas en los párrafos precedentes y teniendo en cuenta el contexto en el que se encuentra el artículo 3° del Reglamento del Procedimiento de Restitución, sostenemos que se debe contabilizar el tope de los primeros veinte millones de dólares anuales de exportación de productos por

<sup>1</sup> Artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.

<sup>2</sup> Artículos 9°, 19°, 34° y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatorias.

<sup>3</sup> Norma que fue modificada por el Decreto Supremo N.° 135-2005-EF.

<sup>4</sup> El jurista Hans Heinrich Jescheck en su obra "Tratado de Derecho Penal, Parte General". Editorial Granada, 5ta Edición, Pág. 166 señala que "Mediante el método sistemático el sentido de la ley es deducido de la posición en la que se sitúa la norma a interpretar en relación con el conjunto del sistema".



subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, considerando como tal a aquella que efectúa la exportación y tiene la condición de productora – exportadora para efectos del acogimiento al beneficio de la restitución simplificada de derechos arancelarios.

Es importante precisar que de conformidad con lo previsto en el penúltimo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario<sup>5</sup>: “En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley”, razón por la cual, no es posible en vía de interpretación legal, concederle a este tipo de consorcios sustentados en el contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, un tratamiento tributario distinto al previsto en el Reglamento del Procedimiento de Restitución para contabilizar por separado las exportaciones de cada asociado que pertenece al consorcio o contrato de colaboración empresarial, sólo para efecto de realizar por separado el cómputo del tope de los veinte millones de dólares anuales antes señalado; habida cuenta que es el consorcio y no sus asociados, quien por ley es considerado como beneficiario de la restitución de derechos; y por lo tanto, adquieren plenamente los derechos para acceder al precitado beneficio devolutivo.

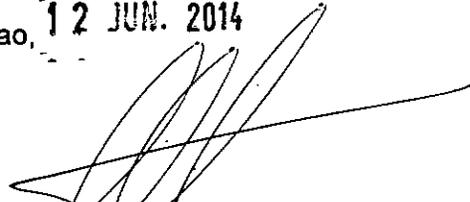
Cabe precisar que distinto es el caso de la exportación a través de intermediarios comerciales que tienen el carácter de comisionistas, bajo cuyo supuesto, la empresa intermediaria efectúa la exportación en nombre de quienes debe consignar en el anexo 2 de la Declaración Aduanera de Mercancías; siendo éstos los únicos que por ley tienen la condición de productores – exportadores y son reconocidos como beneficiarios del beneficio de la restitución simplificada de derechos arancelarios.

Sin perjuicio de lo antes mencionado, podríamos sugerir al gremio consultante, en tanto cuenta con argumentos y cifras que avalen su posición, que promueva ante el sector competente<sup>6</sup> la expedición de una norma que recoja la nueva realidad económica que tienen los asociados en base al contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente; de modo que se establezca una nueva forma de contabilizar el tope de los primeros veinte millones de dólares anuales de exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada.

#### IV. CONCLUSION:

Conforme a los fundamentos expuestos en el rubro análisis del presente informe concluimos que se califica como productor-exportador a quienes de acuerdo con lo acordado en el contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, actúan como operadores de los citados contratos,; siendo por lo tanto aplicables a dichos consorcios las mismas obligaciones, exigencias y limitaciones que establece el Procedimiento de Restitución; dentro de las cuales se encuentra el tope de los veinte millones de dólares anuales fijados para la exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada.

Callao, 12 JUN. 2014

  
-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
SCT/INM/90c.  
INDEPENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

<sup>5</sup> Aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

<sup>6</sup> Ministerio de Economía y Finanzas.

**OFICIO N° 19 -2014-SUNAT/5D1000**

Callao, 12 JUN. 2014

Señora  
**ANA MARÍA TERESA DEUSTUA CARAVEDO**  
Directora Ejecutiva  
Asociación de Gremios Productores Agrarios del Perú  
Calle 21 N° 713 Oficina 406 – Urbanización Corpac – San Isidro - Lima.  
**Presente.-**

Ref. : Carta N° 05/2014-AGAP-DE  
Expediente N.° 000-ADSODT-2014-367129-2

De mi consideración:

Es grato dirigirme a usted, con relación al documento de la referencia mediante el cual nos formula consulta respecto a la forma de efectuar el cálculo del tope de los veinte millones de dólares para acogerse al Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios (Drawback) aprobado por el Decreto Supremo N.° 104-95-EF, normas complementarias y modificatorias, en aquellos casos en los que el beneficiario del drawback es un consorcio o contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, pero que cuenta con operador.

Al respecto, hago de su conocimiento nuestra posición sobre el tema en consulta, la misma que se encuentra recogida en el Informe N.° 35 -2014-SUNAT/5D1000, el cual remito a usted adjunto al presente para los fines pertinentes.

Hago propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gereñte Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA