

I. MATERIA.

Consulta respecto a la posibilidad de acogerse al Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por el Decreto Supremo N.° 104-95-EF y normas modificatorias; en los supuestos de adquisición de insumos importados como consecuencia de la escisión simple de sociedades.

II. BASE LEGAL.

- Ley N° 26887, que aprueba la Ley General de Sociedades; en adelante Ley General de Sociedades.
- Decreto Supremo N° 104-95-EF, que aprueba el Reglamento del 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° 0118-2014-SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento de Restitución de Derechos Arancelarios – Drawback INTA-PG.07 (v.4); en adelante Procedimiento INTA-PG.07.

III. ANALISIS.

- 1. La empresa A importa un insumo o adquiere un insumo importado de un tercero, produciendo con los mismos un bien final. Tiempo después, con motivo de un proceso de escisión o de reorganización simple, dicho bien final es transferido a favor de la empresa B como parte del bloque patrimonial, quien realiza su exportación ¿En este supuesto la empresa B puede adquirir la condición de beneficiario para los fines del drawback?**

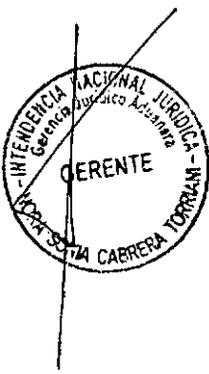
Al respecto, debemos precisar que el artículo 367° de la Ley General de Sociedades define la escisión y las dos formas en que pueden realizarse, en la siguiente forma:

"Por la escisión una sociedad fracciona su patrimonio en dos o más bloques¹ para transferirlos íntegramente a otras sociedades o para conservar uno de ellos, cumpliendo los requisitos y las formalidades prescritas por esta ley. Puede adoptar alguna de las siguientes formas:

- 1. La división de la totalidad del patrimonio de una sociedad en dos o más bloques patrimoniales, que son transferidos a nuevas sociedades o absorbidos por sociedades ya existentes o ambas cosas a la vez. Esta forma de escisión produce la extinción de la sociedad escindida; o,*
- 2. La segregación de uno o más bloques patrimoniales de una sociedad que no se extingue y que los transfiere a una o más sociedades nuevas, o son absorbidos por sociedades existentes o ambas cosas a la vez. La sociedad escindida ajusta su capital en el monto correspondiente.*

¹ El artículo 369° de la Ley General de Sociedades, señala que se entiende como bloque patrimonial que se origina a consecuencia de la escisión, a los siguientes:

1. Un activo o un conjunto de activos de la sociedad escindida;
2. El conjunto de uno o más activos y uno o más pasivos de la sociedad escindida; y,
3. Un fondo empresarial.



En ambos casos los socios o accionistas de las sociedades escindidas reciben acciones o participaciones como accionistas o socios de las nuevas sociedades o sociedades absorbentes, en su caso".

Queda claro entonces, que por la escisión se fracciona el patrimonio de una empresa en dos o más bloques, para transferirlos a otra empresa; ya sea para extinguirse totalmente o sólo para ajustar su capital en el monto correspondiente y continuar luego operando con el bloque patrimonial no transferido².

En ese sentido, en el supuesto materia de la presente consulta, se pregunta si la exportación que realice la empresa "B" de bienes finales que le han sido transferidos dentro de un bloque patrimonial escindido de la empresa "A" y que fueron producidos por "A" utilizando insumos importados (directamente o adquiridos a terceros), convierte a la empresa "B" en beneficiaria del régimen simplificado de restitución simplificada de derechos arancelarios.

Al respecto debemos señalar, que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1° del Procedimiento de Restitución, son considerados beneficiarios las empresas productoras – exportadoras cuyo costo de producción se ha visto incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción del bien exportado.³

Precisa al respecto el numeral 1 y 2 del literal B del Rubro VI del Procedimiento INTA-PG.07, que los insumos importados que van a ser incorporados o consumidos en el bien exportado, pueden ser materias primas, productos intermedios, partes y piezas, precisando que esos insumos pueden ser adquiridos bajo alguna de las siguientes formas:

- Importados directamente por el beneficiario.
- Importados por terceros.
- Mercancías (intermedias) elaboradas con insumos importados adquiridos de proveedores locales.

Como puede apreciarse, el artículo 1° del Procedimiento de Restitución, considera como beneficiarios a las empresas productoras – exportadoras que acrediten la incorporación o consumo de insumos importados en la **producción** del bien exportado.

Tenemos entonces que partir bajo la premisa de que esta norma está referida a la exportación de bienes obtenidos luego de un proceso productivo que cuente con la participación directa o indirecta del beneficiario, en el que se hayan usado insumos importados con el pago de los tributos correspondientes, incrementándose de esta manera su costo de producción.

Para tal efecto, el artículo 1° de la Resolución Ministerial N° 195-95-EF define como empresa productora-exportadora, a cualquier persona natural o jurídica que elabore o produzca las mercancías a exportar, sin distinción, ni calificación sectorial previa, entendiéndose como

² Es necesario precisar que de conformidad con el artículo 344° de la Ley General de Sociedades, la escisión simple es una institución jurídica distinta a la fusión de sociedades; toda vez que por la fusión dos a más sociedades se reúnen para formar una sola cumpliendo los requisitos prescritos por esta ley.

³ Principio que rige este beneficio devolutivo y que también se encuentra contemplado en el artículo 82° de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.° 1053.



tales a las que efectúan directamente la exportación de los bienes que elaboran o producen y aquellas que encargan la producción o elaboración de los bienes que exportan.

En tal sentido, se evidencia que la empresa "B", que resulta ser una persona jurídica distinta a la empresa "A", no intervino en forma alguna en la producción del bien que ha adquirido dentro del bloque patrimonial que se le ha transferido por escisión, por lo que puede señalarse que la mencionada empresa no cumple con el requisitos establecido en el artículo 1° del Procedimiento de Restitución para ser considerada como beneficiaria del beneficio de Restitución de Derechos Arancelarios, y en consecuencia la operación de exportación que realice del mencionado bien, no le otorgará derecho al mencionado beneficio devolutivo.

2. La empresa A exporta el bien final producido, en cuya elaboración ha utilizado insumos importados directamente o adquiridos de terceros. Posteriormente con motivo de un proceso de escisión o de reorganización simple, la empresa B adquiere, como parte del bloque patrimonial, una cuenta por cobrar (acreencia) correspondiente al monto que se obtenga por la restitución de derechos arancelarios ¿En este supuesto la empresa B puede adquirir la condición de beneficiario para los fines del drawback?

Al respecto debemos señalar, que conforme a lo dispuesto en el inciso b) de la Norma IV del Código Tributario, solo por Ley se podrá conceder beneficios tributarios. En el mismo sentido, la Norma VIII del mencionado Código señala que en vías de interpretación no podrá extenderse disposiciones tributarias a sujetos distintos señalados en la Ley.

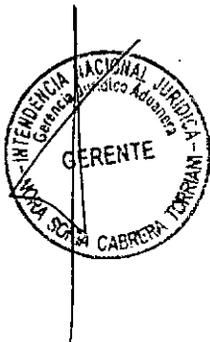
En tal sentido siendo que el régimen simplificado de restitución de derechos arancelarios, constituye un beneficio tributario, el mismo debe ser aplicado en la forma que señala la Ley, y por ende, la condición de beneficiario que la misma otorgue a determinada persona natural o jurídica, no podrá ser modificada en virtud de acuerdos entre las partes o contratos societarios de cualquier tipo.

Al respecto, debemos señalar que en el supuesto en consulta, producto de la escisión se fracciona el patrimonio de la empresa "A" en dos o más bloques para transferirlos a la empresa "B"; ya sea para extinguirse totalmente o sólo para ajustar su capital en el monto correspondiente y continuar luego operando con el bloque patrimonial no transferido. Vale decir, que en modo alguno la escisión implica la unión de esas dos empresas en una sola.

En este segundo supuesto en consulta, es la empresa "A" la que efectúa la exportación de un bien que ha producido con uso de insumos importados cumpliendo con todos los requisitos y formalidades de ley para tener derecho al beneficio de restitución de derechos arancelarios⁴, y por lo tanto, es ella la que conforme a las normas vigentes, tiene la calificación de beneficiaria del mencionado beneficio.

En tal sentido, cuando el bloque patrimonial escindido de la empresa "A" se transfiere a la empresa "B" conteniendo una cuenta por cobrar (acreencia) correspondiente al monto que se obtenga por la restitución de derechos arancelarios, la mencionada transferencia efectuada

⁴ Requisitos para acogerse a la restitución simplificada de derechos arancelarios que se encuentran establecidos en el artículo 1° del Procedimiento de Restitución, así como los numerales 1 y 2 del literal A del rubro VI del Procedimiento INTA-PG.07.



por simple acuerdo estatutario⁵ entre las sociedades escindidas, no concede a la empresa B la condición de empresa productora – exportadora, habida cuenta esa condición sólo la tiene quien luego de producir un bien (directamente o a través de terceros) con uso de insumos importados, lo exporta hacia el exterior, procesos que según los términos de la consulta, no ha realizado la empresa “B”.

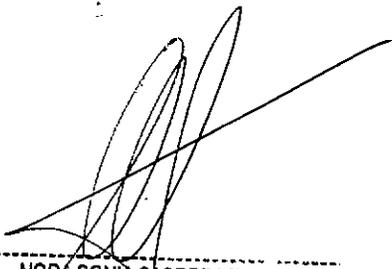
Por estas consideraciones, sostenemos que en este segundo supuesto tampoco la empresa “B” adquiere la condición de beneficiario del drawback y se encuentra impedida de acogerse al precitado beneficio devolutivo como titular del mismo.

IV. CONCLUSIONES.

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, concluimos lo siguiente:

- a) la exportación que realice la empresa “B” de bienes finales que le han sido transferidos dentro de un bloque patrimonial escindido de la empresa “A”, que fueron producidos por la empresa “A” utilizando insumos importados (directamente o adquiridos a terceros), no convierte a la empresa “B” en beneficiaria del régimen simplificado de restitución simplificada de derechos arancelarios, en razón a que la misma no ha participado en forma alguna en la producción del bien exportado.
- b) la empresa B no adquiere la condición de beneficiaria del beneficio de restitución de derechos arancelarios, por haber adquirido como parte del bloque patrimonial transferido por escisión de la empresa “A”, una cuenta por cobrar (acreencia) correspondiente al monto que se obtenga por la restitución de derechos arancelarios correspondientes a la exportación de un bien que realizó la empresa “A” cumpliendo con los requisitos para el acogimiento al mencionado beneficio.

Callao, 15 OCT. 2014



NORA SONIA CABRERA TORFIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/jgoc

⁵ El artículo 370° de la Ley General de Sociedades precisa que “La escisión se acuerda con los mismos requisitos establecidos por la ley y el estatuto de las sociedades participantes para la modificación de su pacto social y estatuto. No se requiere acordar la disolución de la sociedad o sociedades que se extinguen por la escisión”.

MEMORANDUM N° 223 -2014-SUNAT /5D1000

A : **MARIA LOURDES HURTADO CUSTODIO**
Gerente (e) de Procesos de Salida y Regímenes
Especiales

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

ASUNTO : Consulta sobre escisión de sociedades en Drawback

REF. : Memorándum Electrónico N° 00022-2014-5C3000

FECHA : Callao, **15** OCT. 2014

Me dirijo a usted, atendiendo al documento electrónico de la referencia mediante el cual se consulta respecto a la posibilidad de acogerse al Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios – Drawback, aprobado por el Decreto Supremo N° 104-95-EF y normas modificatorias; en los supuestos de adquisición de insumos importados como consecuencia de la escisión simple de sociedades.

Al respecto, le remitimos el Informe N° **94** -2014-SUNAT-5D1000, emitido por esta Gerencia, que contiene nuestra posición para su conocimiento y demás fines que estime pertinentes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA