

**I. MATERIA:**

Se formulan diversas consultas vinculadas a la aplicación del beneficio devolutivo del drawback, en el supuesto de la exportación definitiva de un producto líquido contenido en envases que ingresaron bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado.

**II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas y normas modificatorias; en adelante, LGA.
- Decreto Supremo N° 104-95-EF, que aprueba el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios y normas modificatorias; en adelante, Reglamento de Restitución.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0118-2014-SUNAT/A que aprueba el Procedimiento de Restitución de Derechos Arancelarios – Drawback DESPA-PG.07 (v.4); en adelante Procedimiento DESPA-PG.07.
- Decreto Supremo N° 176-2004-EF, que modifica el Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, en adelante D.S. N° 176-2004-EF.

**III. ANÁLISIS:**

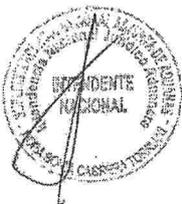
- 1.- **¿Es legalmente posible que la empresa acceda a la restitución simplificada de derechos arancelarios por la operación de exportación de un producto líquido que ha sido elaborado en el país, con insumos nacionales e importados<sup>1</sup>, el cual es transportado -durante el proceso de exportación- en cilindros proporcionados por el comprador extranjero que fueron admitidos temporalmente, a través del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, por la propia empresa exportadora?**

En principio, cabe indicar que conforme a lo dispuesto en el artículo 82 de la LGA, el drawback es un régimen aduanero que permite, como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.

Asimismo, el artículo 1 del Reglamento de Restitución, señala que para ser considerado como beneficiarios del procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios las empresas productoras-exportadoras, se debe cumplir con acreditar que su costo de producción ha sido 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**, y siempre que no exceda de los límites señalados en dicha norma.

Así tenemos que la restitución de los derechos arancelarios se realiza considerando al **bien exportado como un todo**, para cuyo efecto se verifica la utilización de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción, que previamente hayan sido nacionalizados como requisito para poder acogerse al beneficio de restitución.

<sup>1</sup> Se precisa que el valor CIF de los insumos no supera el 50% del valor FOB del producto exportado.



Ahora bien, en relación a si es factible que la exportación de cloro líquido sea objeto de la restitución de derechos arancelarios que gravaron la importación de sus insumos, corresponde determinar en forma previa las consecuencias del uso de envases de procedencia extranjera<sup>2</sup>.

Al respecto, cabe indicar que el artículo 13 del Reglamento de Restitución señala que el término "insumos" incluye a las materias primas, productos intermedios, partes y piezas, considerando como materia prima a las etiquetas, envases y otros artículos necesarios para la conservación y transporte del producto exportado; de modo que en el presente caso, los envases<sup>3</sup> que fueron admitidos temporalmente para su reexportación en el mismo estado, califican como insumos extranjeros.

Precisamente, el artículo 11 del Reglamento de Restitución se refiere al uso de insumos extranjeros en los siguientes términos:

**"Artículo 11.- No podrán acogerse al sistema de restitución a que se refiere el presente Reglamento las exportaciones de productos que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exonerados de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con el uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros. Para superar esta limitación, el exportador deberá acreditar con la presentación de la respectiva Declaración Jurada de su proveedor local, en el caso de insumos adquiridos de terceros.**

**No se considerará incumplido lo dispuesto en el párrafo anterior cuando el exportador hubiera deducido del valor FOB de exportación el monto correspondiente a estos insumos, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3 del presente Decreto Supremo".**

(Énfasis añadido)

Por su parte, el artículo 3 del Reglamento de Restitución establece en su tercer párrafo que con ocasión de la presentación de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, el exportador deducirá del valor FOB de exportación, el monto de los insumos importados y adquiridos de terceros que:

- a) **Hubiesen ingresado al país con mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros; o,**
- b) **El exportador considere que no ha podido determinar adecuadamente si la importación de estos insumos, a la fecha de presentación de la solicitud de restitución, se ha realizado mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros".**

Agrega el artículo 2 del D.S. N° 176-2004-EF que la deducción del valor FOB de exportación a que se refieren los artículos 3 y 11 del Reglamento de Restitución, "sólo procederá respecto del monto de los insumos importados por terceros, **ingresados al país con mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes**

<sup>2</sup> El cloro líquido es considerado como una mercancía peligrosa por las Naciones Unidas, identificada con el Número ONU 1017, por lo que su transporte internacional debe realizarse bajo determinadas medidas y protocolos de seguridad, que obligan entre otras recomendaciones, por ejemplo, al uso de cilindros de acero de 68 Kg., de 907 Kg. (comúnmente llamados de tonelada) o isocontenedores de 20 toneladas. En: Recomendaciones relativas al Transporte de Mercancías Peligrosas Volumen I. Décimo sexta edición revisada. Nueva York y Ginebra 2009.

<sup>3</sup> Alfonso Ricardo Cornejo define como envase, a los contenedores en los que se exponen y habitualmente se venden las mercancías, y que sirven esencialmente como elementos auxiliares de presentación e higiene y que forman parte del artículo que se vende. La diferencia con el término embalaje, es que éste tiene por función la protección de las mercancías, durante su transporte y almacenamiento, que no es el caso de los envases. En: Alfonso Ricardo Cornejo Alpaca. "Diccionario de Derecho Aduanero y Comercio Internacional". Gráfica Horizonte. Lima 2012. Pág. 191.

*aduaneros, o por los cuales no se ha podido determinar adecuadamente las condiciones y/o modalidades de importación, que hubieren sido adquiridos en el país por el exportador”.*

De las normas citadas, podemos apreciar que si bien, en principio, no podría solicitarse la restitución de derechos arancelarios respecto a productos que incorporan insumos extranjeros ingresados bajo algún régimen suspensivo, como es el caso de la admisión temporal para reexportación en el mismo estado, la normativa vigente admite la posibilidad de que en caso los insumos citados hubiesen sido adquiridos por el exportador a un tercero, el monto de los mismos podría ser deducido del valor FOB del bien exportado.

En complemento a lo anterior, el numeral 3 del literal B, Sección VI del Procedimiento DESPA-PG.07 también señala que no podrá solicitarse el acogimiento a la restitución, cuando el bien tenga incorporados insumos extranjeros: *“a) Ingresados al país bajo mecanismos aduaneros suspensivos, salvo que hubieren sido nacionalizados pagando el íntegro de los derechos arancelarios antes de ser incorporados o consumidos en el bien exportado”*, contemplando así la posibilidad de que estos insumos puedan ser importados pagando la totalidad de los derechos arancelarios.

En ese sentido, queda claro que las exportaciones de productos que tengan incorporados insumos extranjeros ingresados bajo algún mecanismo suspensivo de aranceles o cualquier otro régimen suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros, no podrán acogerse a la restitución de derechos arancelarios, salvo que el exportador opte por cualquiera de estas dos alternativas:

- Deducir del valor FOB de exportación el monto de estos insumos extranjeros, siempre que fueran adquiridos en el país por el exportador, como único supuesto de deducción previsto en los artículos 3 y 11 del Reglamento de Restitución; o
- Nacionalizar los insumos extranjeros, pagando el íntegro de los derechos arancelarios antes de ser incorporados o consumidos en el bien exportado, de conformidad con lo prescrito en el numeral 3 del literal B, Sección VI del Procedimiento DESPA-PG.07.

En consecuencia, dado que en el presente caso los envases (cilindros de acero) proporcionados por el comprador, son insumos extranjeros que no han sido adquiridos a un proveedor local para su deducción al amparo de los artículos 3 y 11 del Reglamento de Restitución, ni tampoco han sido nacionalizados, se concluye que no resultará legalmente posible acceder a la restitución de los derechos arancelarios del producto exportado por contener insumos que ingresaron al país al amparo de un mecanismo aduanero suspensivo.

**2.- ¿Es aplicable al caso planteado el Informe N° 021-2010-SUNAT/2B4000 y su informe ampliatorio N° 028-2011-SUNAT/2B4000, en donde se consulta sobre un insumo admitido temporalmente aunque transformado e incorporado al producto exportado?**

En relación a esta interrogante, cabe precisar que los Informes N° 021-2010-SUNAT/2B4000 y N° 028-2011-SUNAT/2B4000 hacen alusión a insumos extranjeros que ingresaron con suspensión de pago de derecho arancelarios y fueron adquiridos a proveedores locales, concluyendo que si son transformados e incorporados en productos intermedios, ya no podemos referirnos a insumos cuyo monto pueda deducirse del valor FOB de exportación.

En ese sentido, en vista que los informes antes mencionados analizan un supuesto que incluye la transformación del insumo importado con suspensión de derechos, no resultarán aplicables al supuesto en consulta.

3.- ¿Está permitido para el caso de los envases que al haber sido importados con aranceles pagados, podría dar derecho a gozar del drawback siempre que se cumplan los requisitos del Reglamento de Restitución, y especialmente cuando no existan otros insumos importados con derechos pagados que den derecho a la restitución, siempre que los envases sean parte del costo de producción del bien final que se exporta?

Sobre el particular, debemos reiterar que conforme a lo señalado el artículo 13° del Reglamento de Restitución, los envases que se emplean para el transporte del bien exportado son considerados insumos, de modo que si son de procedencia extranjera, podrán ser importados pagando el íntegro de los derechos arancelarios, antes de ser incorporados o consumidos en el bien exportado, a efectos de solicitar la restitución de los derechos del bien exportado, además de cumplir con las formalidades aduaneras previstas en el Reglamento de Restitución y el Procedimiento DESPA-PG.07.

#### IV. CONCLUSIONES:

Teniendo en cuenta lo expuesto en el rubro análisis del presente informe, se concluye lo siguiente:

1. Si el producto exportado contiene insumos extranjeros que ingresaron al país bajo mecanismos aduaneros suspensivos, y su monto no puede ser deducido al amparo de los artículos 3 y 11 del Reglamento de Restitución, o no han sido nacionalizados pagando el íntegro de los derechos arancelarios antes de ser incorporados o consumidos en el bien exportado, no será legalmente posible acceder a la restitución de los derechos arancelarios.
2. Dado que el supuesto en consulta hace referencia a insumos extranjeros proporcionados por el comprador, no resultan aplicables los Informes N° 021-2010-SUNAT/2B4000 y N° 028-2011-SUNAT/2B4000 que se encuentran referidos a insumos transformados.
3. Si en la producción del bien exportado se han empleado insumos extranjeros, que han pagado el íntegro de los derechos arancelarios, antes de ser incorporados o consumidos en el bien exportado, es totalmente válido solicitar la restitución de los derechos arancelarios.

Callao, 20 MAR. 2019



NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
INTENDENTE NACIONAL  
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL AJUNTA DE ADUANAS

SCT/JAR/jgoc  
CA0068-2018  
CA0069-2018  
CA0070-2018  
CA0022-2019