

CARTA N.º 103-2011-SUNAT/200000

Lima, 12 de agosto de 2011

**Señor
JUAN VARILIAS VELÁSQUEZ
Presidente
Asociación de Exportadores
Presente**

Referencia: Carta PRE/096-2011

De mi consideración:

Es grato dirigirme a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual se solicita reevaluar el Informe N.º 201-2009-S UNAT/2B0000⁽¹⁾ y la Carta N.º 058-2011-SUNAT/200000, a fin de establecer una correcta aplicación del Impuesto General a las Ventas a las compraventas internacionales pactadas en términos Ex Work.

Señala que de acuerdo a la opinión vertida por el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo, en el Informe N.º 031-2011-MINCETUR/VMCE/D NC, las compraventas internacionales pactadas en términos Ex Work califican como exportaciones toda vez que es el vendedor quien motiva la salida legal de los bienes del territorio aduanero, con lo cual se verifica que el consumo de las mercancías se produce en el exterior.

Asimismo, manifiesta que el criterio adoptado en el Informe N.º 201-2009-SUNAT/2B0000 parte de la premisa que en la operación materia de consulta se pacta que la entrega de los bienes se realiza al comprador en el establecimiento de venta, bodega o cualquier otro lugar convenido dentro del territorio nacional y no al operador logístico para su exportación, con lo cual no resulta adecuado generalizar dicho criterio a toda operación pactada en términos Ex Work, siendo necesario que se precise el Informe N.º 201-2009-SUNAT/2B0000, a efectos de tener una aplicación generalizada a dichas operaciones.

Al respecto, cabe indicar que esta Superintendencia Nacional se ratifica en el criterio vertido en el Informe N.º 201-2009-SUNAT/2B0000⁽²⁾, dado que -de acuerdo a la

¹ En lo relativo al criterio según el cual la venta de bienes muebles realizada en virtud de un contrato de compraventa internacional pactado bajo el INCOTERM Ex Work califica como una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV), por lo cual no cabe la aplicación del beneficio del saldo a favor del exportador contenido en la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).

² En el referido documento, a fin de absolver la consulta formulada, se parte de las siguientes premisas:

legislación del IGV- para efecto de determinar si una operación califica como una venta de bienes muebles en el país gravada con el IGV, debe verificarse que los bienes muebles materia del contrato se encuentren ubicados en el territorio nacional a la fecha de su transferencia; la misma que, en el caso de operaciones de compra venta internacional pactadas en términos Ex Work, se realiza en el país⁽³⁾⁽⁴⁾.

En cuanto a la transferencia de bienes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 947° del Código Civil, la transferencia de propiedad de una cosa mueble determinada se efectúa con la tradición a su acreedor, salvo disposición legal diferente.

Adicionalmente, de acuerdo al artículo 901° del mencionado Código, la tradición se realiza mediante la entrega del bien a quien debe recibirlo o a la persona designada por él o por la ley y con las formalidades que ésta establece.

Como puede apreciarse, la transferencia de propiedad no sólo se realiza con la entrega o puesta a disposición del bien al comprador sino también cuando se efectúa a la persona designada por él, por lo que si de acuerdo a lo pactado entre las partes contratantes, la entrega o puesta a disposición de los bienes se realiza en el país, estaremos ante una operación gravada con el IGV, salvo que la norma expresamente califique dicha operación como exportación.

De otro lado, cabe indicar que el Tribunal Fiscal ha señalado⁽⁵⁾ que existe una exportación de mercancías cuando éstas, siendo de libre circulación dentro del territorio aduanero, salen de dicho territorio para su uso o consumo en el exterior,

-
- En la operación materia de consulta, se pacta que la entrega de los bienes al comprador se realiza en el establecimiento de venta, bodega o cualquier otro lugar convenido dentro del territorio nacional.
 - La salida de los bienes del territorio nacional se efectúa con posterioridad a dicha transferencia.
 - Los bienes objeto del contrato no se encuentran comprendidos en el Apéndice I de la Ley del IGV.
 - La consulta se encuentra encaminada a determinar si, para efectos del IGV, el vendedor de los bienes puede calificar como exportador y, por ende, gozar del beneficio del saldo a favor del exportador.

³ Además, dicha transferencia se efectúa con anterioridad a los trámites de exportación previstos en las normas aduaneras.

⁴ Aún cuando dicho Incoterm no define la transferencia de propiedad sino la transferencia de riesgo, aquél señala (Incoterms 2010 – Reglas Oficiales de la Cámara de Comercio Internacional para la interpretación de términos comerciales):

“En fábrica” significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía cuando la pone a disposición del comprador en el establecimiento del vendedor o en otro lugar convenido (es decir, taller, fábrica, almacén, etc.), sin despacharla para la exportación ni cargarla en un vehículo receptor.

Este término define, así, la menor obligación del vendedor, debiendo el comprador asumir todos los costes y riesgos inherentes a la recepción de la mercancía en los locales del vendedor.

Sin embargo, si las partes desean que el vendedor se responsabilice de la carga de la mercancía a la salida y que asuma los riesgos y todos los costes de tal operación deben dejarlo claro añadiendo expresiones explícitas en ese sentido en el contrato de compraventa. Este término no debería usarse cuando el comprador no pueda llevar a cabo las formalidades de exportación, ni directa ni indirectamente. En tales circunstancias, debería emplearse el término FCA, siempre que el vendedor consienta cargar a su coste y riesgo.”

⁵ En las Resoluciones N.ºs 06451-A-2005 y 05682-2-2009.

debiendo precisarse que tal “uso o consumo en el exterior” únicamente es el “propósito o fin” con el que el exportador solicita la salida de las mercancías, y como tal debe considerarse verificado al culminarse el despacho aduanero del régimen de exportación definitiva según la legislación peruana.

Agrega el citado Tribunal, en reiteradas resoluciones⁽⁶⁾, que una exportación se considera realizada en la fecha de embarque de la mercancía; lo que equivaldría hoy en día a la fecha de control de embarque anotada en la Declaración Única de Aduanas de Exportación.

Asimismo, establece⁽⁷⁾ que si la transferencia de propiedad de los bienes ocurre en el país con anterioridad a su exportación, calificaría como una operación de venta gravada con el IGV, independientemente del hecho que el vendedor efectúe los trámites de exportación por indicación de su comprador (obteniendo de esa forma la Declaración Única de exportación).

Por lo expuesto, se encontrarán gravadas con el IGV las operaciones de compraventa internacional en las que se verifique que la entrega o puesta a disposición de los bienes se realiza en el país, toda vez que en estos casos los bienes se encontrarán ubicados en el territorio nacional a la fecha de su transferencia en propiedad⁽⁸⁾, la misma que, además, se efectúa con anterioridad al trámite de exportación, aún cuando sea el vendedor de los bienes quien realice los trámites aduaneros correspondientes.

Es propicia la oportunidad para manifestarle los sentimientos de mi especial estima.

Atentamente,

Original firmado por
RICARDO ARTURO TOMA OYAMA
Superintendente Nacional Adjunto de Tributos Internos

ebb

⁶ Resoluciones N.ºs 05682-2-2009, 03204-2-2004, 0251-5-2001 y 0623-1-2000.

⁷ Resolución N.º 05682-2-2009.

⁸ Cabe mencionar que en el Informe N.º 31-2011-MINCETUR/VMCE/DNC se afirma que en los contratos pactados en términos EXW “(...) *la mercancía debe estar embalada y etiquetada, y dispuesta para el medio de transporte elegido por el comprador, lo que significa que el vendedor cumple su obligación de entrega cuando pone la mercancía, en su establecimiento (fábrica, almacén, etc.), a disposición del comprador lista para ser exportada*” (el subrayado es nuestro).

Adicionalmente, se señala que en el caso de una compraventa internacional correspondiente al Incoterm EXW el vendedor no es, de acuerdo a nuestra legislación civil, el propietario de los bienes al momento de su salida del país, siendo que el sujeto propietario de tales bienes es el comprador no domiciliado en el país.