

INFORME N.º 000044-2023-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 19 de julio de 2023

I. MATERIA:

Se consulta si para la exportación de gas a los usuarios¹ de la Zona Franca de Tacna (ZOFRATACNA), las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos deben emitir una factura o un recibo.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Ley N° 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna; en adelante Ley N° 27688.
- Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR, que aprueba el Texto Único Ordenado del Reglamento de la Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna, Ley N° 27688; en adelante D.S. N° 002-2006-MINCETUR.
- Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, que aprueba el Reglamento de Comprobantes de Pago; en adelante Reglamento de Comprobantes de Pago.
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto Selectivo al Consumo; en adelante TUO de la Ley del IGV.
- Decreto Supremo N° 029-94-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo; en adelante Reglamento de la Ley del IGV.
- Decreto Legislativo N° 937, que aprueba el Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado; en adelante, Texto del Nuevo RUS.
- Resolución de Superintendencia N° 024-2020/SUNAT, que aprueba el procedimiento general "Exportación definitiva" DESPA-PG.02 (versión 7); en adelante Procedimiento DESPA-PG.02.

III. ANÁLISIS:

¿Para la exportación de gas a los usuarios de la ZOFRATACNA, las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos deben emitir una factura o un recibo?

¹ El artículo 1 del D.S. N° 002-2006-MINCETUR prescribe que "usuario" es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que celebra contrato de cesión en uso oneroso de los lotes de terreno de la ZOFRATACNA, y de ser el caso con sus edificaciones, y/o usuario con el operador, para el desarrollo de cualquiera de las actividades señaladas en sus artículos 5 y 11.

En principio, es preciso indicar que, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley N° 27688, la zona franca es la parte del territorio nacional físicamente delimitada que goza de un régimen especial en materia tributaria y en el que, en mérito a la presunción de extraterritorialidad aduanera, las mercancías que en ella se internan se consideran como si no estuviesen en territorio aduanero para efectos de los derechos e impuestos de importación².

A este efecto, el numeral 22.1 del artículo 22 del D.S. N° 002-2006-MINCETUR establece que el ingreso definitivo de bienes nacionales y nacionalizados³, así como la prestación de servicios provenientes del resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA califica como una exportación y por ende le es de aplicación el régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios, el impuesto general a las ventas (IGV), así como cualquier otra norma que en materia tributaria se dicte vinculada a las exportaciones, en lo que le resulte aplicable⁴.

Por su parte, el artículo 60 de la LGA dispone que la exportación definitiva es el régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior y no está afecta a ningún tributo.

De este modo, se aprecia que, en aplicación a la presunción de extraterritorialidad aduanera, el ingreso de mercancías nacionales y nacionalizadas desde el resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA se considera una exportación definitiva y por tanto le son aplicables las normas que en materia tributaria se dicten vinculadas a las exportaciones.

En este contexto, se consulta si las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos⁵, deben emitir una factura o un recibo⁶, cuando exporten gas a los usuarios de la ZOFRATACNA.

² El artículo 2 de la LGA define a la “zona franca” como la parte del territorio nacional debidamente delimitada, en la que, por ficción legal, las mercancías que en ella se introduzcan se consideran como si no estuviesen dentro del territorio aduanero, para la aplicación de los derechos arancelarios, impuestos a la importación para el consumo y recargos a que hubiere lugar.

³ El artículo 2 de la LGA define a la “mercancía” como el bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros y a la “mercancía nacional” como la producida o manufacturada en el país con materias primas nacionales o nacionalizadas. Por otra parte, se entiende por nacionalizada, a aquella mercancía por la cual se han pagado los tributos de importación.

⁴ El artículo 24 de la Ley N° 27688, también prescribe que “El ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas, así como la prestación de servicios provenientes del resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA, se puede acoger al tratamiento de exportación definitiva o temporal, según corresponda.

Si esta tiene el carácter de definitiva le son aplicables las normas referidas a la restitución simplificada de los derechos arancelarios y del Impuesto General a las Ventas (IGV), así como cualquier otra que, en materia tributaria, se dicte vinculada a las exportaciones. (...)”.

⁵ El artículo 2 del Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos, aprobado por D.S. N° 042-99-EM indica que se entenderá por:

“2.6 Concesionario: Persona jurídica nacional o extranjera, establecida en el Perú conforme a las leyes peruanas, a quien se le ha otorgado una Concesión.

2.5 Concesión: Derecho que otorga el Estado, a una persona jurídica, para prestar el servicio de Distribución en un Área de Concesión, incluyendo el derecho de utilizar los Bienes de la Concesión para la prestación de dicho servicio.

2.13 Distribución: Servicio público de Suministro de Gas Natural por red de ductos prestado por el Concesionario a través del Sistema de Distribución”.

⁶ El artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago dispone lo siguiente:

“Artículo 4.- COMPROBANTES DE PAGO A EMITIRSE EN CADA CASO

Los comprobantes de pago serán emitidos en los siguientes casos:

1. FACTURAS

1.1. Se emitirán en los siguientes casos: (...)

d) En las operaciones de exportación consideradas como tales por las normas del Impuesto General a las Ventas. En el caso de la venta de bienes en los establecimientos ubicados en la Zona Internacional de los aeropuertos de la República, si la operación se realiza con consumidores finales, se emitirán boletas de venta o tickets.



Sobre el particular, el inciso d) del artículo 60 del RLGA indica que los documentos en la exportación definitiva son, entre otros, la factura o boleta de venta, cuando exista la obligación de emitirla y de no existir tal obligación, se deberá presentar una declaración jurada.

Asimismo, el numeral 3 del Procedimiento DESPA-PG.02 contempla como documentos de la exportación a la factura o boleta de venta electrónica, y precisa que en caso de contingencia pueden presentarse en forma física y de no existir la obligación de emitirla, se debe señalar esta condición en la declaración aduanera de mercancías.

De otro lado, el numeral 1 el artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago prescribe que las facturas se emiten en las operaciones de exportación consideradas como tales por las normas del IGV.

Respecto a la exportación, el artículo 33 del TUO de la Ley del IGV, señala que se considerará exportación de bienes, la venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no domiciliado, siempre que dichos bienes sean objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

A su vez, el numeral 7 del artículo 9 del Reglamento de la Ley del IGV, detalla los requisitos específicos que deben cumplirse para que un bien sea exportado a la ZOFRATACNA, entre ellos, dispone que el transferente se sujete al procedimiento aduanero de exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas provenientes del resto del territorio nacional con destino a la ZOFRATACNA.

En este orden de ideas, se advierte que, para la exportación definitiva de mercancías nacionales o nacionalizadas del resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA se requiere de una factura o boleta de venta, no habiéndose previsto la emisión de comprobante de pago distinto al mencionado y solo cuando no exista la obligación de emitirlas, debe presentarse una declaración jurada⁷.

Con relación a la boleta de venta, se debe precisar que, mediante el Memorándum Electrónico N° 00076-2023-7T0000, la Intendencia Nacional Jurídico Tributaria ha señalado que el artículo 2 del Texto del Nuevo RUS comprende a las personas naturales y sucesiones indivisas domiciliadas en el país, por lo que las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos no podrán acogerse al Nuevo RUS por ser personas jurídicas; en ese sentido, no corresponde que emitan una boleta de venta por las exportaciones que realizan.

No están comprendidas en este inciso las operaciones de exportación realizadas por los sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado. (...)

6. DOCUMENTOS AUTORIZADOS

6.1 Los siguientes documentos permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario y/o ejercer el derecho al crédito fiscal, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario y se discrimine el Impuesto: "(*)"

o) Recibos emitidos por el servicio público de distribución de gas natural por red de ductos, prestado por las empresas concesionarias de dicho servicio, a que se refiere el Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos, aprobado por Decreto Supremo N° 042-99-EM y normas modificatorias.

El recibo incluirá los cargos detallados en el artículo 106 del Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos y podrá servir asimismo para facturar los conceptos a que se refieren los artículos 67, 68 y 77 del citado reglamento.

Para efectos de la emisión de este recibo, el servicio público de distribución de gas natural por red de ductos no comprende a aquél que es prestado con la finalidad de ser comercializado a terceros.

(...)"

⁷ En atención a la consulta que se formulara respecto al comprobante de pago que corresponde emitir, a través del Memorándum Electrónico N° 00076-2023-7T0000 la Intendencia Nacional Jurídico Tributaria señala que "las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos, cuando exporten gas a los usuarios de la ZOFRATACNA (...) corresponderá que emitan una factura por dicha operación".



Finalmente, en cuanto a la consulta formulada, se concluye que, para la exportación de gas a los usuarios de la ZOFRATACNA, las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos deben emitir una factura.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, se concluye que para la exportación de gas a los usuarios de la ZOFRATACNA, las empresas concesionarias de servicio de distribución de gas natural por red de ductos deben emitir una factura.

CPM/RMV/eas
CA064-2023



EDITH ALARCON SOLIS
GERENTE
19/07/2023 15:50:55