

## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

### MODIFICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS (IGV) E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

#### I. FUNDAMENTOS:

El Congreso de la República, por Ley N° 29884 ha delegado en el Poder Ejecutivo, por un plazo de cuarenta y cinco (45) días calendario, la facultad de legislar mediante Decreto Legislativo sobre materia tributaria, aduanera y de delitos tributarios y aduaneros, permitiendo, entre otros, modificar la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo<sup>1</sup> a fin de perfeccionar algunos supuestos de nacimiento de la obligación tributaria, la determinación de la base imponible y la aplicación del crédito fiscal, así como la regulación aplicable a las operaciones de exportación, cubrir vacíos legales y supuestos de evasión y elusión tributaria, garantizando la neutralidad en las decisiones de los agentes económicos; así como, para perfeccionar los sistemas de pago del Impuesto General a las Ventas a fin de flexibilizar su aplicación y mejorar los mecanismos de control, respetando los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

#### A. Del Impuesto General a las Ventas

En el marco del proceso de globalización de las economías en la actualidad, en donde se ha intensificado el comercio internacional de bienes y servicios, resulta indiscutible que las operaciones de exportación constituyen una importante fuente de generación de divisas, originando un gran movimiento en el mercado internacional de bienes y servicios, dentro del cual se encuentra inmerso el país.

Este escenario pone de manifiesto la necesidad de perfeccionar el marco legal del Impuesto General a las Ventas (IGV) aplicable a las operaciones de exportación, a fin de establecer una regulación que, desde un punto de vista de técnica impositiva y dentro de los lineamientos de la política tributaria actual, promueva la oferta exportadora de bienes y servicios competitivos a nivel internacional corrigiendo aquellos defectos que podrían estar generando diversos problemas en torno a la calificación de determinadas operaciones como exportación, restando neutralidad a las decisiones de los agentes económicos.

#### Principios aplicables en el IGV

El IGV es un impuesto de naturaleza indirecta que grava el consumo como manifestación de riqueza. Este impuesto, conforme a su estructura técnica, grava el valor agregado generado durante el proceso económico de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios hasta llegar al consumidor final, quien es el sujeto que en definitiva soporta la incidencia económica del impuesto.

El IGV tal como es concebido en nuestra legislación se sustenta en el Principio de Territorialidad, según el cual sólo debe incidir sobre operaciones cuyos consumidores finales se encuentren bajo la jurisdicción del Estado Peruano, es decir cuando el acto de consumo se verifique dentro del territorio nacional. La territorialidad determina el vínculo de conexión de los hechos gravados con el territorio nacional.

<sup>1</sup> Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias. En adelante Ley del IGV.



En el caso de las operaciones de exportación, en la medida que se trata de operaciones cuyo consumo no se verifica en el país, la cadena productiva y comercializadora no debe ser afectada por el IGV que –en tanto impuesto al consumo- tiene como fin último gravar los consumos finales que ocurren en el país.

Acorde con el Principio de Territorialidad el tratamiento tributario del IGV a las operaciones de exportación se orienta en función del Principio de Imposición Exclusiva en el País de Destino, según el cual se gravan las importaciones pero no las exportaciones, toda vez que la imposición al consumo debe efectuarse en el país en donde los bienes y servicios son consumidos, es decir en el Estado donde el consumo como manifestación de riqueza se produce; lo contrario implicaría desconocer los límites territoriales en los cuales los particulares realizan los consumos de bienes y servicios, transgrediendo con ello las reglas esenciales de soberanía<sup>2</sup>.

En aplicación del citado principio la Ley del IGV considera a las exportaciones como operaciones inafectas y contempla un mecanismo denominado Saldo a Favor del Exportador, a través del cual se restituye al exportador el IGV que haya afectado a las adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción destinadas a exportaciones<sup>3</sup>.

Este tratamiento tiene como finalidad lograr que los bienes y servicios a ser exportados concurren al mercado internacional libres de impuestos y gravámenes permitiendo así incrementar la competitividad de los productos nacionales en el exterior, y asimismo, evitar que el exportador termine asumiendo económicamente el IGV sin ser el consumidor final del bien o servicio prestado.

### Situación actual

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley del IGV, el IGV grava, entre otras operaciones, la venta en el país de bienes muebles, así como la prestación o utilización de servicios en el país.

De otro lado, el artículo 33° de la misma Ley establece que, entre otros, la exportación de bienes o servicios no se encuentra afecta al IGV; salvo el caso de los servicios prestados y consumidos en el territorio del país a favor de una persona natural no domiciliada, en cuyo caso se podrá solicitar la devolución del IGV.

En el caso de exportación de bienes, el artículo 33° de la Ley del IGV contempla supuestos especiales en los cuales una operación se considera como una exportación de bienes para efectos del IGV. Entre dichos supuestos, tenemos:

- ✓ La venta de bienes a los establecimientos ubicados en la zona internacional de los puertos y aeropuertos de la República.
- ✓ Las operaciones swap con clientes del exterior, realizadas por productores mineros.
- ✓ La remisión al exterior de bienes muebles a consecuencia de la fabricación por encargo de clientes del exterior.
- ✓ La venta de bienes destinados al uso o consumo de pasajeros y miembros de la tripulación a bordo de naves de transporte marítimo o aéreo, y de bienes necesarios para el funcionamiento de tales naves.

<sup>2</sup> Rodríguez Dueñas, Cesar. 1999. La Imposición al Consumo en el Perú: Análisis y perspectivas. En: Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano. El Sistema Tributario peruano – propuestas para el 2000. Lima, mayo, n° 26.

<sup>3</sup> La Ley del IGV en su artículo 34° dispone que el monto del IGV que afecte la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción y declaraciones de importación, otorga un Saldo a Favor del Exportador. Dicho saldo se obtiene aplicando el procedimiento de prorrata del crédito fiscal.



- ✓ La venta de bienes nacionales a favor de un comprador del exterior, en la que medien documentos emitidos por un almacén aduanero o almacén general de depósito, que garanticen la disposición de dichos bienes antes de su exportación definitiva, siempre que sea el propio vendedor original el que cumpla con realizar el despacho de exportación a favor del comprador del exterior, perfeccionándose en dicho momento la exportación.
- ✓ La venta de joyas fabricadas en todo o en parte en oro y plata, así como los artículos de orfebrería y manufactura en oro o plata, a personas no domiciliadas a través de establecimientos autorizados para tal efecto por la SUNAT.

De otro lado, se considera exportador al productor de bienes que venda sus productos a clientes del exterior a través de comisionistas que operen únicamente como intermediarios encargados de realizar los despachos de exportación, sin agregar valor al bien, siempre que cumplan con las disposiciones establecidas por Aduanas sobre el particular.

Tratándose de la exportación de servicios, el artículo 33<sup>o</sup>-A de la Ley del IGV contempla tres reglas para calificar como tales:

- a) Servicios que se prestan desde el territorio del país hacia el territorio de cualquier otro país, en cuyo caso se deben cumplir concurrentemente los siguientes requisitos:
  - ✓ Se presten a título oneroso, lo que debe demostrarse con el comprobante de pago que corresponda, emitido de acuerdo con el reglamento de la materia y anotado en el Registro de Ventas e Ingresos.
  - ✓ El exportador sea una persona domiciliada en el país.
  - ✓ El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país.
  - ✓ El uso, explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero.

Los servicios que se encuentran dentro del ámbito de estas reglas<sup>4</sup> son, entre otros, los siguientes:

- ✓ Servicios de consultoría y asistencia técnica.
- ✓ Arrendamiento de bienes muebles.
- ✓ Servicios de publicidad, investigación de mercados y encuestas de opinión pública, servicios de procesamiento de datos, aplicación de programas de informática y similares.
- ✓ Servicios de comisiones por colocaciones de crédito, operaciones de financiamiento, seguros y reaseguros.
- ✓ El suministro de energía eléctrica a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que sea utilizado fuera del país.
- ✓ Los servicios de asistencia telefónica y de cualquier otra naturaleza que brindan los centros de llamadas y de contactos a favor de empresas o usuarios, no domiciliados en el país, cuyos clientes o potenciales clientes domicilien en el exterior y siempre que sean utilizados fuera del país.
- ✓ Los servicios de comisión mercantil prestados a personas no domiciliadas en relación con la venta en el país de productos provenientes del exterior, siempre que el comisionista actúe como intermediario entre un sujeto domiciliado en el país y otro no domiciliado, y la comisión sea pagada desde el exterior.



<sup>4</sup> Estos servicios son los contenidos en el literal A - Comercio Transfronterizo del Apéndice V de la Ley del IGV.

b) Servicios que se prestan en el territorio del país a un consumidor de servicios no domiciliado, en cuyo caso se deben cumplir concurrentemente los siguientes requisitos:

- ✓ Se presten a título oneroso, lo que debe demostrarse con el comprobante de pago que corresponda, emitido de acuerdo con el reglamento de la materia y anotado en el Registro de Ventas e Ingresos.
- ✓ El exportador sea una persona domiciliada en el país.
- ✓ El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país.

Los servicios que se encuentran dentro de este supuesto<sup>5</sup> son, entre otros, los siguientes:

- ✓ Servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles.
- ✓ Servicios de administración de carteras de inversión en el país.
- ✓ Los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo el servicio de transporte de carga internacional que se realicen en la zona primaria de aduanas, y que se presten a transportistas de carga internacional no domiciliados en el país o a sujetos no domiciliados en el país.

Los servicios complementarios son los siguientes:

- Remolque, amarre o desamarre de boyas, alquiler de amarraderos, uso de área de operaciones.
- Movilización de carga entre bodegas de la nave, transbordo de carga, descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos.
- Manipuleo de carga, estiba y desestiba, tracción de carga desde y hacia áreas de almacenamiento, practicaje.
- Apoyo a aeronaves en tierra (rampa), navegación aérea en ruta, aterrizaje-despegue, estacionamiento de la aeronave.
- ✓ Los servicios de transformación, reparación, mantenimiento y conservación de naves y aeronaves de bandera extranjera a favor de domiciliados en el exterior, siempre que su utilización económica se realice fuera del país.
- ✓ Los servicios de apoyo empresarial prestados por empresas de centros de servicios compartidos o tercerizados, profesionales o técnicos domiciliados en el país, tales como servicios de contabilidad, tesorería, soporte tecnológico, laboratorios y similares.
- ✓ Los servicios de alimentación, transporte, de guías de turismo, el ingreso a espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, inscritos en el registro creado para este efecto, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos.

c) Servicios que no se encuentren previstos en las reglas precedentes, y que se consideran operaciones calificadas como exportación por encontrar ubicados en el artículo 33° de la Ley del IGV, tales como:

- ✓ La prestación de servicios de hospedaje, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta días por cada ingreso al país, requiriéndose la presentación de la Tarjeta Andina de Migración así como del pasaporte, salvoconducto o Documento Nacional de Identidad que de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú sean válidos para ingresar al país.



<sup>5</sup> Estos servicios son los contenidos en el Literal B - Consumo en el Territorio del País del Apéndice V de la Ley del IGV.

- ✓ Los servicios de transporte de pasajeros o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior, así como los servicios de transporte de carga aérea que se realicen desde el país hacia el exterior.

Asimismo, se establece que las operaciones consideradas como exportación de servicios son las contenidas en el Apéndice V de la Ley del IGV, señalando que podrá ser modificado mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el Ministro de Comercio Exterior y Turismo.

Del mismo modo, se establece que la incorporación de nuevos servicios al Apéndice V también podrá ser efectuada a solicitud de parte, debiendo el solicitante presentar una solicitud antes el Ministerio de Economía y Finanzas y el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo.

## **Problemática**

### De la exportación de bienes

En lo que respecta a la exportación de bienes, si bien la Ley del IGV considera a esta operación como una operación no afecta al IGV, no establece una definición de lo que debe entenderse como tal para efectos de este Impuesto, por lo que en algunos casos se ha estado recurriendo al concepto de exportación de la legislación aduanera, según el cual la exportación definitiva es un régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior.

La ausencia de una definición de exportación mantiene la posibilidad de que en el tiempo se formulen interpretaciones disímiles por parte tanto de la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y los administrados, respecto a qué considerar exportación y en qué momento entenderla configurada para efectos del IGV, tal como sucedió recientemente en el caso de las ventas internacionales pactadas en términos Exwork, donde se discutió si la transferencia de los bienes se produce en el país o fuera de él, generando ello en el primer caso una venta y en el segundo una exportación<sup>6</sup>.

Dicha situación podría continuar generando discusiones respecto a diferenciar entre cuándo se realiza una venta o una exportación en base al criterio del lugar de transferencia del bien, aún cuando dichos bienes se sometan a un trámite aduanero de exportación y se produzca la salida del referido bien.

En ese sentido, resulta necesario adoptar para efectos del IGV una definición de exportación que, prescindiendo del lugar donde se verifica transferencia de propiedad, garantice la posibilidad de determinar el momento de la salida del bien, condición esencial que caracteriza una operación de venta de bienes muebles como exportación.

A dichos efectos, en la Ley del IGV se define a la exportación de bienes como la venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no domiciliado, independientemente de que la transferencia de propiedad ocurra en el país o en el exterior, siempre que dichos bienes sean objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

---

<sup>6</sup> Supuesto que fue regulado como una modalidad especial de exportación de bienes a efectos de que no se cuestione en dicho supuesto dónde se realice la transferencia del bien, mediante Decreto Legislativo N° 1108.



En el caso de la venta de bienes muebles en donde la transferencia de propiedad ocurra en el país, el tratamiento de exportación para efectos del IGV se encuentra condicionado a que los referidos bienes sean embarcados en un plazo no mayor de 60 días calendario contados a partir de la fecha de emisión del comprobante de pago respectivo.

Asimismo, en relación a la operación de exportación regulada de forma especial en el artículo 33° de la Ley del IGV vigente, referida a la venta de bienes nacionales a favor de un comprador del exterior, en la que medien documentos emitidos por un almacén aduanero o almacén general de depósito, se prevé en la Ley del IGV y su Reglamento una serie de requisitos que garantizan que dichos bienes durante su permanencia en el país no puedan ser remitidos a otros sujetos por el comprador del exterior original. Al respecto, dada la mecánica de estas operaciones que requieren de un periodo de permanencia de los bienes mayor a 60 días calendario antes de su salida definitiva del país, se considera conveniente el establecimiento para este supuesto de un plazo mayor de permanencia en el país, sujetando su condición de exportación a determinadas condiciones y requisitos que garanticen su control por parte de la Administración Tributaria.

En ambos supuestos, vencidos los plazos previstos para la salida de los bienes objeto de la venta sin que se haya efectuado el embarque, se entenderá que la operación se ha realizado en el territorio nacional, encontrándose gravada o exonerada del IGV, según corresponda, conforme a la normativa vigente.

De otro lado, en lo que respecta al supuesto de la venta de joyas fabricadas en todo o en parte en oro y plata, así como artículos de orfebrería y manufactura en oro o plata, a personas no domiciliadas, en el país, no se mantiene su inclusión dentro de los supuestos especiales de exportación contemplados en el artículo 33° de la Ley del IGV, dado que se trata de una operación de venta interna que no está sujeta a la salida de los bienes vendidos, situación que técnicamente no converge con la naturaleza de una operación de exportación pues el consumo de dichos bienes no se verifica en el exterior. No obstante, cabe señalar que en el caso de sujetos no domiciliados que tengan la calidad de turistas y que compren esta clase de bienes podrán solicitar la devolución del IGV regulada en el artículo 76° de la Ley del IGV.

#### De la exportación servicios

#### **De las modalidades de exportación de servicios en la Ley del IGV**

En lo que respecta al tratamiento tributario del IGV a la exportación de servicios, la Ley N° 29646 introdujo modificaciones a la Ley del IGV asimilando las modalidades de suministro de servicios contempladas en el Acuerdo General de Comercio de Servicios (AGCS) de la Organización Mundial de Comercio (OMC) a operaciones de exportación.

De acuerdo con el AGCS las modalidades de suministro de servicios son:

- i. El suministro transfronterizo abarca por definición las corrientes de servicios del territorio de un Miembro al territorio de otro Miembro (por ejemplo, los servicios bancarios o los servicios de arquitectura prestados a través del sistema de telecomunicaciones o de correo).
- ii. El consumo en el extranjero se refiere a las situaciones en que un consumidor de servicios (por ejemplo, un turista o un paciente) se desplaza al territorio de otro Miembro para obtener un servicio.



- iii. La presencia comercial implica que un proveedor de servicios de un Miembro establece una presencia en el territorio de otro Miembro, mediante la adquisición en propiedad o arrendamiento de locales (por ejemplo, filiales nacionales de compañías de seguros o cadenas hoteleras), con el fin de suministrar un servicio.
- iv. La presencia de personas físicas consiste en el desplazamiento de personas de un Miembro al territorio de otro Miembro para prestar un servicio (por ejemplo, contables, médicos o profesores). En el Anexo sobre el Movimiento de Personas Físicas se especifica, no obstante, que los Miembros siguen siendo libres de aplicar medidas relativas a la ciudadanía, la residencia o el acceso al mercado de trabajo con carácter permanente.

Si bien las modalidades antes indicadas hacen referencia al suministro de servicios entre países miembros de la OMC, el AGCS es un tratado que tiene como propósito establecer obligaciones y compromisos entre los países miembros de la OMC que garanticen que las medidas de cualquier índole que se adopten respete: i) Trato de la nación más favorecida, ii) Transparencia, iii) Establecimiento de procedimientos de revisión administrativa y de recurso y de disciplinas aplicables a los monopolios y proveedores exclusivos, iv) Acceso a los mercados y v) Trato nacional.

El AGCS no tiene como finalidad incidir en las decisiones de política fiscal de los estados miembros estableciendo disposiciones que impliquen beneficios tributarios a favor de los servicios que califican como "suministros de servicios", sino que tiene por finalidad obligar que las medidas a adoptar respeten los siguientes principios y compromisos:

#### Obligaciones generales

- Trato de la nación más favorecida: El artículo II del AGCS dispone que cada Miembro debe otorgar inmediata e incondicionalmente a los servicios y a los proveedores de servicios de cualquier otro Miembro "un trato no menos favorable que el que conceda a los servicios similares y a los proveedores de servicios similares de cualquier otro país".
- Transparencia: Los miembros del AGCS están obligados, entre otras cosas, a publicar todas las medidas de aplicación general y establecer servicios nacionales de información, que deben responder a las peticiones de información formuladas por otros Miembros.
- Otras obligaciones de aplicación general son el establecimiento de procedimientos de revisión administrativa y de recurso y de disciplinas aplicables a las actividades de monopolios y proveedores exclusivos.



#### Compromisos específicos

- Acceso a los mercados: El acceso a los mercados es un compromiso negociado en sectores específicos. Puede estar sujeto a varios tipos de limitaciones enumerados en el párrafo 2 del artículo XVI. Por ejemplo, pueden imponerse limitaciones al número de proveedores de servicios, de operaciones de servicios o de personas empleadas en un sector; al valor de las transacciones; a la forma jurídica que debe adoptar el proveedor del servicio; o a la participación de capital extranjero.

- **Trato nacional:** Un compromiso de trato nacional implica que el Miembro de que se trate no aplica medidas discriminatorias que beneficien a los servicios nacionales o a los proveedores nacionales de servicios. La prescripción fundamental es que un Miembro no puede adoptar medidas que puedan modificar, de hecho o de derecho, las condiciones de competencia a favor de su propio sector de servicios. Asimismo, la concesión del trato nacional, en un sector determinado, podrá supeditarse a determinados requisitos y estar sujeta a ciertas salvedades.

En ese sentido, no resulta adecuado mantener las modalidades de suministro de servicios contempladas en el AGCS como supuestos de exportación en la Ley del IGV, tal como se encuentra señalado en el artículo 33° y 33°-A de la Ley del IGV, salvo el caso del comercio transfronterizo en donde es factible verificar el cumplimiento de los requisitos que técnicamente configuran un servicio como una operación de exportación, especialmente la condición de que el uso, explotación o aprovechamiento del servicio se verifica fuera del país.

### **De los requisitos para considerar un servicio como exportación**

En aplicación del Principio de Imposición Exclusiva en el País de Destino la exportación de servicios también es considerada como una operación no afecta al IGV, estableciéndose a favor de los sujetos exportadores el mecanismo de devolución del saldo a favor del exportador.

Si bien la Ley del IGV no contempla expresamente una definición de exportación de servicios, se establecen expresamente los requisitos que deben verificarse para ser considerados como tal: i) que se preste a título oneroso, ii) que el exportador sea un sujeto domiciliado en el país, iii) que el usuario o beneficiario sea una persona no domiciliada en el país, y iv) que el uso, explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tenga lugar en el extranjero.

Con esta propuesta se recogen los requisitos establecidos en el Literal A del artículo 33° de la Ley del IGV, los cuales constituyen una referencia válida en cuanto describen los elementos básicos para calificar este tipo de operaciones, debiendo verificarse todos ellos para configurar una exportación.

En el caso del requisito que exige "que el uso, explotación o aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tenga lugar en el extranjero", dicha situación debe analizarse de acuerdo a las condiciones contractuales de cada caso en particular y, en base a ello, establecer el lugar dónde se lleva a cabo el primer acto de disposición del servicio, es decir, el beneficio inmediato que éste genera al usuario no domiciliado, de modo tal que si este acto ocurre en el exterior, se entiende cumplido el requisito.

De acuerdo a ello, no resulta adecuado mantener el Literal B del Apéndice V, el cual hace referencia expresamente a servicios que se prestan y se consumen en el territorio nacional, pues en el caso de estas operaciones no se verifica la condición de que su uso, explotación o aprovechamiento se verifique fuera del país.

### **Del Apéndice V de la Ley del IGV**

Atendiendo a la naturaleza de los servicios, por tratarse de prestaciones que carecen de materialidad, se mantiene la existencia de una lista taxativa de servicios que se consideran como exportación; pues de lo contrario, dada la diversidad de gamas de operaciones que





pueden calificar como tal, la inexistencia de un listado dificultará las labores de control y verificación de la fehaciencia de dichas operaciones.

Así, en el Apéndice V de la Ley del IGV se establece un listado que contempla los servicios que son susceptibles de ser considerados como exportación y respecto de los cuales se verifica el cumplimiento de los requisitos técnicos para ser considerados como exportación técnicamente cumplen con los requisitos para ser considerados como exportación, en aplicación de los principios sobre los que se sustenta el IGV.

Adicionalmente, atendiendo a la dinámica del mercado de servicios internacionales se establece que dicha lista podrá ser modificada mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas, a fin de que se puedan incorporar nuevos supuestos susceptibles de ser considerados como exportación.

Cabe señalar que dentro del Poder Ejecutivo es el Ministerio de Economía y Finanzas el órgano competente para planear, dirigir y controlar los asuntos relativos a la política tributaria y es quien diseña, establece, ejecuta y supervisa la política sectorial de su competencia, siendo el tratamiento tributario aplicable a las operaciones de exportación un tema de competencia de este Sector, por lo que se establece que el citado Decreto Supremo solo será refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

## **B. De las modificaciones a la Ley N° 29173, que establece el Régimen de Percepciones del Impuesto General a las Ventas**

El Capítulo II del Título II de la Ley N° 29173 regula el Régimen de Percepciones aplicable a las operaciones de venta gravadas con el IGV de los bienes señalados en el Apéndice 1 de la propia ley<sup>7</sup>, por el cual el agente de percepción percibirá del cliente un monto por concepto del IGV que éste último causará en sus operaciones posteriores<sup>8</sup>.

Adicionalmente, el tercer párrafo del artículo 9° de la citada ley dispone que mediante Decreto Supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, con opinión técnica de la SUNAT, se podrán incluir o excluir bienes sujetos al Régimen, siempre que éstos se encuentren clasificados en alguno de los capítulos del Arancel de Aduanas detallados en el mismo párrafo.



### Problemática

Se ha verificado que existen indicios de incumplimiento tributario en la comercialización de diversos bienes -a nivel mayorista y/o minorista- que no están comprendidos en los capítulos del Arancel de Aduanas que prevé el tercer párrafo del artículo 9° de la Ley N° 29173, tal como se detalla a continuación:

- a) Los contribuyentes que realizan ventas a nivel minorista incluidos en las Clases 52206 (venta minorista de alimentos, bebidas y tabaco) y 52524 (venta minorista en puestos de venta – incluye puestos de abasto en mercados) de la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU), constituyen la última etapa en la cadena de comercialización de los bienes comprendidos en los siguientes capítulos del Arancel de Aduanas:

<sup>7</sup> En adelante, el Régimen.

<sup>8</sup> En el Régimen el adquirente de los bienes es el sujeto que soporta la percepción.

Capítulo	Descripción en el Arancel de Aduanas
1	Animales vivos.
2	Carne y despojos comestibles.
17	Azúcares y artículos de confitería.
18	Cacao y sus preparaciones.
21	Preparaciones alimenticias diversas.
25	Sal; azufre; tierras y piedras; yesos, cales y cementos.

En los Cuadros N°s 1 y 2 puede observarse el comportamiento tributario vinculado al IGV de estos contribuyentes en el año 2010. Así, tratándose de la Clase 52206 el 46% de los contribuyentes tuvo un Ratio de IGV<sup>9</sup> igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 2.0%; mientras que en la Clase 52524 el 47% de los contribuyentes tuvo un Ratio de IGV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 0.5%.

Cuadro N.° 1  
CIIU 52206: Venta minorista alimentos, bebidas y tabaco

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	3057	46%	404,603	20.71%
[ > 0% a 3% ]	2862	43%	1,370,874	70.18%
[ > 3% a 6% ]	341	5%	93,488	4.79%
[ >6% a 9% ]	159	2%	73,063	3.74%
[ >9% a 12% ]	59	1%	6,652	0.34%
[ >12% a 18% ]	167	3%	4,687	0.24%
<b>Total</b>	<b>6645</b>	<b>100%</b>	<b>1,953,367</b>	<b>100.00%</b>

Cuadro N.° 2  
CIIU 52524: Venta minorista en puestos de venta

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	1116	47%	130,321	34%
[ > 0% a 3% ]	1050	44%	226,504	60%
[ > 3% a 6% ]	81	3%	20,021	5%
[ >6% a 9% ]	42	2%	2,033	1%
[ >9% a 12% ]	17	1%	460	0%
[ >12% a 18% ]	57	2%	1,147	0%
<b>Total</b>	<b>2363</b>	<b>100%</b>	<b>380,486</b>	<b>100%</b>

Asimismo, se evaluó el comportamiento tributario de los contribuyentes incluidos en la Clase 55205 (restaurantes, bares y cantinas) de la CIIU, los cuales podrían adquirir -entre otros- los bienes comprendidos en los capítulos 18, 21 o 24 del Arancel de Aduanas. Del Cuadro N° 3 se observa que en el año 2010 el 87% de

<sup>9</sup> Ratio de IGV = IGV a pagar / Ventas gravadas. Es decir, es la proporción que el IGV determinado por pagar representa del total de las ventas gravadas. A mayor crédito fiscal, le corresponde menor IGV a pagar y menor ratio de IGV. Sus valores extremos son 0% y 19%. Es 0% cuando el crédito fiscal = débito fiscal y es 19% cuando el crédito fiscal = 0.



contribuyentes tuvo un Ratio de IGCV menor o igual a 6%, que es inferior al óptimo de 8.6%.

Cuadro N.º 3  
CIIU 55205: Restaurantes, bares y cantinas

Rango Ratio IGCV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	2819	26%	211,158	7%
[ > 0% a 3% ]	5048	47%	994,669	33%
[ > 3% a 6% ]	1471	14%	852,429	28%
[ >6% a 9% ]	690	6%	613,768	20%
[ >9% a 12% ]	352	3%	279,097	9%
[ >12% a 18% ]	298	3%	58,296	2%
<b>Total</b>	<b>10678</b>	<b>100%</b>	<b>3,009,417</b>	<b>100%</b>

De otro lado, respecto a los contribuyentes que realizan la venta de los bienes analizados en el presente literal a nivel mayorista, en el Cuadro N.º 4 se puede apreciar que en el año 2010 el 39% de contribuyentes tuvo un Ratio de IGCV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 1.3%.

Cuadro N.º 4  
CIIU 51225: Venta mayorista alimentos, bebidas y tabaco

Rango Ratio IGCV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	2,844	39%	2,379,409	17.23%
[ > 0% a 3% ]	3,534	48%	10,614,464	76.86%
[ > 3% a 6% ]	367	5%	390,065	2.82%
[ >6% a 9% ]	162	2%	45,974	0.33%
[ >9% a 12% ]	102	1%	303,948	2.20%
[ >12% a 18% ]	284	4%	75,964	0.55%
<b>Total</b>	<b>7293</b>	<b>100%</b>	<b>13,809,824</b>	<b>100.00%</b>



- b) Los contribuyentes que efectúan ventas a nivel minorista incluidos en la Clase 52348 (venta minorista de artículos de ferretería) de la CIIU, son la última etapa en la cadena de comercialización de los bienes comprendidos en los siguientes capítulos del Arancel de Aduanas:

Capítulo	Descripción en el Arancel de Aduanas
25	Sal; azufre; tierras y piedras; yesos, cales y cementos.
82	Herramientas y útiles, artículos de cuchillería y cubiertos de mesa, de metal común; partes de estos artículos, de metal común.

En el Cuadro N.º 5 se observa el comportamiento tributario vinculado al IGCV de estos contribuyentes en el año 2010, donde el 26% presentó Ratios de IGCV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 1.8%.

Cuadro N.° 5  
CIIU 52348: Venta minorista de artículos de ferretería

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	2819	26%	211,158	7%
[ > 0% a 3% ]	5048	47%	994,669	33%
[ > 3% a 6% ]	1471	14%	852,429	28%
[ >6% a 9% ]	690	6%	613,768	20%
[ >9% a 12% ]	352	3%	279,097	9%
[ >12% a 18% ]	298	3%	58,296	2%
<b>Total</b>	<b>10678</b>	<b>100%</b>	<b>3,009,417</b>	<b>100%</b>

Por otra parte, de los contribuyentes incluidos en la Clase 51430 (venta mayorista de materiales de construcción) que realizan ventas a nivel mayorista de los bienes analizados en este literal, el 31% tuvieron en el año 2010 un Ratio de IGV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 2.0%, tal como se aprecia en el Cuadro N° 6.

Cuadro N.° 6  
CIIU 51430: Venta mayorista de materiales de construcción

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	1938	31%	2,084,669	18.05%
[ > 0% a 3% ]	3434	55%	8,813,269	76.31%
[ > 3% a 6% ]	492	8%	569,715	4.93%
[ >6% a 9% ]	181	3%	62,106	0.54%
[ >9% a 12% ]	91	1%	12,707	0.11%
[ >12% a 18% ]	155	2%	6,181	0.05%
<b>Total</b>	<b>6291</b>	<b>100%</b>	<b>11,548,647</b>	<b>100.00%</b>

- c) Los contribuyentes que realizan ventas a nivel minorista incluidos en las Clases 52322 (venta minorista de productos textiles y calzado) y 52391 (otros tipos de venta al por menor) de la CIIU, comercializan los bienes comprendidos en los siguientes capítulos del Arancel de Aduanas:

Capítulo	Descripción en el Arancel de Aduanas
42	Manufacturas de cuero; artículos de talabartería o guarnicionería; artículos de viaje, bolsos de mano (carteras) y continentes similares; manufacturas de tripa.
43	Peletería y confecciones de peletería; peletería facticia o artificial.

Como fluye de los Cuadros N°s 7 y 8, en el año 2010 al menos el 88% de los contribuyentes que realizaron actividades de la Clase 52322 tuvieron un Ratio de IGV menor o igual a 3%, que es inferior al óptimo de 3.3%; mientras que al menos el 79% de los que realizaron actividades de la Clase 52391 en ese año tuvieron un Ratio de IGV menor o igual a 3%, que es inferior al óptimo de 3.9%.



Cuadro N.º 7  
 CIU 52322: Venta minorista de productos textiles y calzado

Rango Ratio IG	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	3,216	44%	413,297	20.22%
[ > 0% a 3% ]	3,221	44%	1,102,332	53.92%
[ > 3% a 6% ]	430	6%	419,184	20.50%
[ >6% a 9% ]	163	2%	94,930	4.64%
[ >9% a 12% ]	89	1%	8,680	0.42%
[ >12% a 18% ]	181	2%	5,986	0.29%
<b>Total</b>	<b>7,300</b>	<b>100%</b>	<b>2,044,409</b>	<b>100.00%</b>

Cuadro N.º 8  
 CIU 52391: Otros tipos de venta al por menor

Rango Ratio IG	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	8,600	40%	1,078,856	20.11%
[ > 0% a 3% ]	8,496	39%	2,928,290	54.58%
[ > 3% a 6% ]	1,848	9%	1,009,879	18.82%
[ >6% a 9% ]	920	4%	257,215	4.79%
[ >9% a 12% ]	553	3%	59,572	1.11%
[ >12% a 18% ]	1,126	5%	30,859	0.58%
<b>Total</b>	<b>21,543</b>	<b>100%</b>	<b>5,364,671</b>	<b>100.00%</b>

De otro lado, los contribuyentes incluidos en la Clase 51313 (venta mayorista de productos textiles y calzado) realizan ventas a nivel mayorista de los bienes comprendidos en el capítulo 43 del Arancel de Aduanas, de los cuales el 45% tuvieron en el año 2010 un Ratio de IG igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 2.6%, tal como se aprecia en el Cuadro N.º 9.

Cuadro N.º 9  
 CIU 51313: Venta mayorista productos textiles y calzado

Rango Ratio IG	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	2,194	45%	895,022	25.83%
[ > 0% a 3% ]	2,071	43%	1,951,999	56.33%
[ > 3% a 6% ]	311	6%	513,177	14.81%
[ >6% a 9% ]	104	2%	41,030	1.18%
[ >9% a 12% ]	64	1%	10,156	0.29%
[ >12% a 18% ]	121	2%	53,910	1.56%
<b>Total</b>	<b>4,865</b>	<b>100%</b>	<b>3,465,294</b>	<b>100.00%</b>

- d) Los contribuyentes incluidos en las Clases 50304 (venta de partes, piezas y accesorios), 52310 (venta minorista de productos farmacéuticos y artículos de



tocador) y 52391 (otros tipos de venta al por menor) de la CIU, realizan la venta de los bienes comprendidos en el capítulo 40 del Arancel de Aduanas, cuya descripción es "caucho y sus manufacturas".

En los Cuadros Nos 8<sup>o</sup>, 10 y 11 se observa el comportamiento tributario vinculado al IGV de estos contribuyentes en el año 2010. Así, tratándose de la Clase 50304 el 42% de los contribuyentes tuvo un Ratio de IGV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 3.3%; en la Clase 52310 el 47% de los contribuyentes tuvo un Ratio de IGV igual a cero (0), que es inferior al óptimo de 2.5%; y en la Clase 52391 al menos el 79% tuvo un Ratio de IGV menor o igual a 3%, que es inferior al óptimo de 3.9%.

Cuadro N.º 10  
CIU 50304: Venta de partes, piezas y accesorios

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	3872	42%	632,648	16.34%
[ > 0% a 3% ]	4018	44%	2,423,844	62.62%
[ > 3% a 6% ]	721	8%	633,604	16.37%
[ >6% a 9% ]	274	3%	151,626	3.92%
[ >9% a 12% ]	115	1%	19,924	0.51%
[ >12% a 18% ]	206	2%	9,319	0.24%
<b>Total</b>	<b>9206</b>	<b>100%</b>	<b>3,870,965</b>	<b>100.00%</b>

Cuadro N.º 11  
CIU 52310: Venta minorista de productos farmacéuticos y artículos de tocador

Rango Ratio IGV	RUC	% RUC	Ventas Gravadas (Miles S/.)	% Ventas Gravadas
[ 0% ]	2245	47%	371,388	9.71%
[ > 0% a 3% ]	1750	37%	2,969,633	77.68%
[ > 3% a 6% ]	256	5%	426,036	11.14%
[ >6% a 9% ]	153	3%	38,074	1.00%
[ >9% a 12% ]	109	2%	12,116	0.32%
[ >12% a 18% ]	231	5%	5,701	0.15%
<b>Total</b>	<b>4744</b>	<b>100%</b>	<b>3,822,948</b>	<b>100.00%</b>

### Propuesta

Se propone incorporar los siguientes capítulos del Arancel de Aduanas a la relación prevista en el tercer párrafo del artículo 9° de la Ley N° 29173, a fin que los contribuyentes cuyo comportamiento tributario ha sido analizado en el numeral 1 de este documento puedan ser sujetos a la percepción del IGV cuando adquieran los bienes comprendidos en dichos capítulos<sup>11</sup>:

<sup>10</sup> Este cuadro se incluye en el literal c) del presente numeral.

<sup>11</sup> En la medida que, conforme a lo dispuesto en el citado artículo 9°, mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se incluyan los referidos bienes en el Régimen.



Capítulo	Designación de la mercadería
1	Animales vivos.
2	Carne y despojos comestibles.
17	Azúcares y artículos de confitería.
18	Cacao y sus preparaciones.
21	Preparaciones alimenticias diversas.
25	Sal; azufre; tierras y piedras; yesos, cales y cementos.
40	Caucho y sus manufacturas.
42	Manufacturas de cuero; artículos de talabartería o guarnicionería; artículos de viaje, bolsos de mano (carteras) y continentes similares; manufacturas de tripa
43	Peletería y confecciones de peletería; peletería facticia o artificial
82	Herramientas y útiles, artículos de cuchillería y cubiertos de mesa, de metal común; partes de estos artículos, de metal común.

## II. COSTO BENEFICIO

Mediante este proyecto se busca realizar diversas modificaciones a la Ley del IGV destinadas a perfeccionar el régimen tributario del IGV aplicable a las operaciones de exportación; así como la Ley N° 29173 que regula el Régimen de Percepciones del IGV, por lo que no constituye un perjuicio para el fisco.

## III. EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La iniciativa legislativa propuesta se realiza de conformidad con la Constitución Política del Perú, así como al amparo de lo dispuesto en los numerales 6 y 7 del artículo 2° de la Ley N° 29884, Ley que delega al Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia tributaria, aduanera y de delitos tributarios y aduaneros.

La vigencia del presente proyecto implicará:

- a) La modificación del artículo 33° de la Ley del IGV.
- b) La derogación del artículo 33°-A de la Ley del IGV.
- c) La modificación del numeral 3 del Apéndice II de la Ley del IGV.
- d) La modificación del Apéndice V de la Ley del IGV.
- e) La modificación del tercer párrafo del artículo 9° de la Ley N° 29173.

