

INFORME N.º 126-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Tratamiento tributario del Impuesto General a las Ventas (IGV) pagado en las adquisiciones efectuadas por los beneficiarios de la Ley N.º 29482, Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas, que realizan operaciones exoneradas del IGV, contenidas en el Apéndice I del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Ley N.º 29482, Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas, publicada el 19.12.2009.
- Reglamento de Organización y Funciones (ROF) de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N.º 115-2002-PCM, publicado el 28.10.2002.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el artículo 3º y la Disposición Transitoria Única de la Ley N.º 29482, las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de esta gozan de las siguientes exoneraciones durante el plazo de diez (10) años contados a partir de la publicación de dicha Ley:
 - a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
 - b) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
 - c) IGV a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Agrega que los bienes de capital adquiridos al amparo de dicho artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.

El artículo 2º de la citada Ley señala que están comprendidas en los alcances de esta las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar y las empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos,

agroindustria, artesanía y textiles. Añade que se encuentran excluidas de los alcances de esta Ley las capitales de departamento.

2. De otro lado, el artículo 1° del TUO de la Ley del IGV establece que dicho impuesto grava, entre otras operaciones, la venta en el país de bienes muebles y la importación de bienes.

Por su parte, el artículo 5° del citado TUO dispone que están exoneradas del IGV las operaciones contenidas en los Apéndices I y II.

Ahora bien, el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV está referido a la venta o importación de diversos bienes, tales como: animales (vacunos, bovinos, porcinos, ovinos, camélidos sudamericanos, pescados, crustáceos, moluscos, entre otros), bienes de uso textil (lanas, cáñamo, yute y otros productos textiles), entre otros.

3. Así pues, en razón de las actividades comprendidas en la Ley N.° 29482, los beneficiarios de esta pueden realizar operaciones de venta o importación de bienes exonerados del IGV. No obstante, algunas de las adquisiciones efectuadas a fin de realizar dichas operaciones pueden estar gravadas con el IGV, el cual no podrá ser aplicado como crédito fiscal, por cuanto uno de los requisitos sustanciales para ejercer el derecho a dicho crédito es que se destine a operaciones por las que se deba pagar el IGV⁽¹⁾.

Al respecto, cabe tener presente que el artículo 69° del TUO de la Ley del IGV establece que este impuesto no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal.

En ese sentido, el IGV que grava las adquisiciones que no otorgan derecho a crédito fiscal constituye gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

4. Ahora bien, los contribuyentes comprendidos en los alcances de la Ley N.° 29842, que realizan operaciones exoneradas del IGV, se encuentran exonerados a su vez del Impuesto a la Renta. En ese sentido, corresponde determinar si procede que dichos sujetos reconozcan como costo o gasto el IGV pagado en las adquisiciones destinadas a sus operaciones exoneradas de este último impuesto.

Al respecto, es del caso indicar que de acuerdo con la doctrina tributaria⁽²⁾ *"como afirmación de principio, la diferencia entre exención (exoneración) y no sujeción (inafectación) reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo, por tanto, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. El supuesto de exención libera precisamente el cumplimiento de esos deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer. En los supuestos de no sujeción, sin embargo, el sujeto se mueve por fuera del hecho imponible; al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos."*

¹ Inciso b) del artículo 18° del TUO de la Ley del IGV.

² GONZÁLEZ, Eusebio y Ernesto Lejeune. Derecho Tributario, Tomo I, Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca, 1997, página 210.

Así pues, en la exoneración se produce el nacimiento de la obligación del pago del tributo, sin embargo, el legislador libera al deudor tributario de dicha obligación de pago.

Según se aprecia, la exoneración solo libera a los contribuyentes del pago de la obligación sustancial, mas no del cumplimiento de otras obligaciones como puede ser la presentación de la declaración y la determinación del tributo.

Es así que el artículo 79° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta⁽³⁾ establece que los contribuyentes que obtengan rentas computables para los efectos de esa ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.

En ese sentido, el inciso a) del numeral 3.1 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 289-2011-SUNAT, que aprueba disposiciones y formularios para la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta y del Impuesto a las Transacciones Financieras del ejercicio gravable 2011, publicada el 21.12.2011, dispone que para el impuesto correspondiente al ejercicio gravable 2011, se encuentran obligados a presentar la declaración jurada anual los contribuyentes que hubieran generado rentas o pérdidas de tercera categoría como contribuyentes del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Asimismo, la citada Resolución en el numeral 11.2 del artículo 11° señala que no están obligados a consignar la información relativa al balance de comprobación contenido en la referida declaración jurada, los sujetos que durante el ejercicio gravable 2011 obtuvieron únicamente rentas exoneradas.

Por tal motivo, aun cuando los contribuyentes comprendidos en los alcances de la Ley N.° 29482 están exonerados del Impuesto a la Renta, tienen la obligación de presentar su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, lo que, en rigor, supone deducir los costos y gastos para la determinación de la renta imponible de dicho impuesto. No obstante, tal deducción resulta irrelevante, habida cuenta que gozan de la exoneración del Impuesto a la Renta.

5. Finalmente, cabe indicar que el artículo 14° del ROF de la SUNAT establece que entre las funciones y atribuciones que tiene dicha institución se encuentran, entre otras, la de administrar, recaudar y fiscalizar los tributos internos del Gobierno Nacional⁽⁴⁾, así como las aportaciones al Seguro Social de Salud (ESSALUD) y a la Oficina de Normalización Previsional (ONP).

Así pues, en estricto cumplimiento de sus funciones, la SUNAT aplica las normas tributarias, en tanto ente ejecutor de la política fiscal, por lo que no tiene atribuciones para emitir opinión sobre esta última.

En tal sentido, no corresponde a esta Administración Tributaria emitir opinión sobre el alegado perjuicio económico causado a los beneficiarios de la Ley N.° 29482 que realizan operaciones exoneradas del IGV contenidas

³ Aprobado por Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias.

⁴ Con excepción de los municipales.

en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV, al tener que aplicar el IGV pagado en sus adquisiciones como gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta.

CONCLUSIONES:

1. El IGV que grava las adquisiciones efectuadas a fin de realizar las actividades comprendidas en la Ley N.º 29482 que go cen de la exoneración del IGV, no puede ser utilizado como crédito fiscal.
2. El IGV señalado en la conclusión anterior constituye gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta, aun cuando no corresponde que los contribuyentes comprendidos en la Ley N.º 29482 paguen este al encontrarse exonerados del Impuesto a la Renta.
3. No corresponde a esta Administración Tributaria emitir opinión sobre el alegado perjuicio económico causado a los beneficiarios de la Ley N.º 29482 que realizan operaciones exoneradas del IGV contenidas en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV, al tener que aplicar el IGV pagado en sus adquisiciones como gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta.

Lima, 11 de diciembre de 2012

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

rap

A0724-D12

Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas - Tratamiento del IGV pagado en las compras efectuadas por los beneficiarios de la Ley N.º 2948 2.