

INFORME N.º 049-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En relación con las disposiciones de la Ley N.º 29646, que sustituyó los artículos 33º y 76º, el Apéndice V e incorporó el artículo 33º-A, de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, se consulta:

1. ¿Las operaciones consideradas como exportación de servicios, contenidas en los literales A y B del Apéndice V de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, y los incisos A y B del artículo 33º-A de la citada Ley, se encontraban vigentes al 31.7.2012?
2. ¿Las operaciones consideradas como exportación de servicios, contenidas en el literal C del Apéndice V, el inciso C del artículo 33º-A y el beneficio de devolución de impuestos regulado en el artículo 76º de la Ley en mención, se encontraban vigentes a dicha fecha?
3. ¿Las operaciones consideradas como exportación de servicios, contenidas en el literal D del Apéndice V de la citada Ley, se encontraban vigentes a dicha fecha?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y no rmas modificatorias (en adelante, Código Tributario).
- 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, sin considerar las modificaciones introducidas por los Decretos Legislativos N.ºs 1116 y 1119 (en adelante, Ley del IGV).
- Ley N.º 29646, Ley de Fomento al Comercio Exterior y de Servicios, publicada el 1.1.2011.

ANÁLISIS:

1. La Norma X del Título Preliminar del Código Tributario establece que las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte.

Agrega que tratándose de elementos contemplados en el inciso a) de la Norma IV del mismo Título⁽¹⁾, las leyes referidas a tributos de periodicidad anual rigen desde el primer día del siguiente año calendario, a excepción de la supresión de tributos y de la designación de los agentes de retención o

¹ El inciso a) de la Norma IV del título Preliminar del Código Tributario señala que sólo por ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación se puede crear, modificar y suprimir tributos, señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario, el deudor tributario y el agente de retención y percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10º del mismo cuerpo normativo.

percepción, las cuales rigen desde la vigencia de la Ley, Decreto Supremo o la Resolución de Superintendencia, de ser el caso.

Además, la Norma materia de cita dispone que los reglamentos rigen desde la entrada en vigencia de la ley reglamentada. Cuando se promulguen con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, rigen desde el día siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria del propio reglamento. Las resoluciones que contengan directivas o instrucciones de carácter tributario que sean de aplicación general, deberán ser publicadas en el Diario Oficial.

2. De otra parte, la Ley N.º 29646 sustituyó los artículos 33º y 76º y el Apéndice V de la Ley del IGV, incorporando además el artículo 33º-A. La Quinta Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 29646 dispuso su vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

Ahora bien, en relación con la sustitución del referido artículo 76º, cabe tener en cuenta que se dispuso que serían objeto de devolución el IGV e ISC que gravaran los bienes adquiridos por no domiciliados que ingresaran al país en calidad de turistas para ser llevados al exterior. Agregaba que sería objeto de devolución el IGV que hubiera gravado los servicios prestados y consumidos en el territorio del país, a favor de una persona natural no domiciliada señalados en el literal C del Apéndice V de la Ley del IGV, al momento de su salida al país. Asimismo, autorizó al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) para establecer y poner en vigencia el sistema de devolución a que se refería dicha norma, con opinión técnica de la SUNAT.

Por su parte, la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 29646 dispuso que dentro de los ciento ochenta (180) días calendario siguientes a la publicación de dicha Ley, el MEF conjuntamente con la SUNAT aprobarían los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos necesarios para la aplicación de lo dispuesto en el citado artículo 76º, tanto para el caso de la devolución del IGV e ISC que gravaran los bienes adquiridos por no domiciliados que ingresen al país en calidad de turistas para ser llevados al exterior, como para la devolución del IGV que hubiera gravado los servicios prestados y consumidos en el territorio del país, a favor de una persona natural no domiciliada, señalados en el literal C del Apéndice V de la Ley.

De otro lado, respecto del Apéndice V, es preciso indicar que en el numeral 6 de su literal B señalaba que, constituían exportación, *“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.”*

Así pues, para que se configure la exportación de servicios de conformidad con el citado numeral 6, se debía cumplir con las siguientes condiciones: tipo de servicio, que el servicio forme parte de un paquete turístico, que este último sea prestado por un operador turístico domiciliado inscrito en el

registro creado para este efecto, y que sea prestado a favor de determinados sujetos no domiciliados.

3. De acuerdo con las normas citadas en los párrafos anteriores se tiene que, como regla general, las disposiciones tributarias rigen desde el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial El Peruano. Por excepción, su vigencia puede ser postergada cuando la propia norma así lo establezca o, en el caso de tributos de periodicidad anual, se trate de alguno de los elementos señalados en el inciso a) de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, en cuyo caso la vigencia es a partir del primer día del año calendario siguiente.

Ahora bien, en relación con las disposiciones tributarias contenidas en la Ley N.º 29646, en principio cabe señalar que éstas se encontraron vigentes desde el día siguiente de la publicación de la mencionada Ley, habida cuenta que así lo dispuso la propia Ley y que no nos encontrábamos frente a alguno de los supuestos de excepción señalados en el párrafo anterior.

No obstante, en el caso de la sustitución del artículo 76º, el propio artículo así como la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 29646, en adición establecieron una condición suspensiva para la aplicación del beneficio de devolución del IGV e ISC, esto es, que el sistema de devolución se aplicaría cuando se aprobaran los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos, necesarios para tal efecto.

En relación con lo señalado en el párrafo anterior resulta pertinente indicar que el plazo inmediatamente posterior a la publicación de una ley, durante el cual no es obligatoria se denomina “*vacatio legis*” (vacación de la ley)⁽²⁾.

Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado que:

“(…) la vacatio legis constituye un estado temporal de suspensión de los efectos de la norma, es decir, de los efectos prohibitivos, permisivos u ordenantes de una acción u omisión, hasta en tanto acontezca una condición temporal -la expiración de un plazo- o material -la verificación de un suceso-”⁽³⁾.

Así pues, encontrándose vigente el artículo 76º según la sustitución dispuesta por la Ley N.º 29646, la Tercera Disposición Complementaria Final de dicha Ley dispuso una *vacatio legis* cuya condición residía en la aprobación de los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos, necesarios para la devolución del IGV e ISC que hubieran gravado los bienes adquiridos por no domiciliados que ingresaron al país en calidad de turistas para ser llevados al exterior, así como la devolución del IGV que hubiera gravado los servicios prestados y consumidos en el territorio del país, a favor de una persona natural no domiciliada, señalados en el literal C del Apéndice V de la Ley del IGV.

² Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas. Tomo VIII. Editorial Heliasta. Buenos Aires. Edición 30. Año 2008. Página 328.

³ Fundamento 7 de la Resolución N.º 05731-2006-AA y en la Sentencia del Expediente N.º 01739-2008-PA/T C.

Por otra parte, en cuanto al numeral 6 del literal B del Apéndice V, su propio texto condicionó su aplicación al cumplimiento de una serie de requisitos, entre los que se encontraba que el operador turístico domiciliado que presta el paquete turístico se debía encontrar inscrito en un registro creado para tal efecto. Ahora bien, aun cuando dicha norma se encontraba vigente -dado que la propia Ley N.º 29646 dispuso su vigencia al día siguiente de su publicación- esta no era aplicable, toda vez que el referido registro nunca se creó.

Finalmente, con ocasión de las disposiciones contenidas en los Decretos Legislativos N.ºs 1116 y 1119, a partir del 1 de agosto de 2012 han sido sustituidos el artículo 33º y el Apéndice V, y modificado el artículo 76º de la Ley del IGV, que recogían las disposiciones de la Ley N.º 29646.

4. En este orden de ideas, se puede señalar que los artículos 33º y 76º y el Apéndice V de la Ley del IGV sustituidos dentro de los alcances de la Ley N.º 29646, así como el artículo 33º-A incorporado por ésta, estuvieron vigentes hasta el 31 de julio de 2012.

Asimismo, según sus propios alcances y lo señalado en la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 29646, el artículo 76º referido en el numeral anterior, fue objeto de *vacatio legis* hasta la aprobación de los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos, necesarios para la devolución del IGV e ISC que hubieran gravado los bienes adquiridos por no domiciliados que ingresaron al país en calidad de turistas para ser llevados al exterior, así como la devolución del IGV que hubiera gravado los servicios prestados y consumidos en el territorio del país, a favor de una persona natural no domiciliada, señalados en el literal C del Apéndice V de la Ley del IGV.

Finalmente, atendiendo a que la calificación como exportación de servicios de las operaciones a que se refería el numeral 6 del literal B del Apéndice V, estaba condicionada a que el operador turístico domiciliado se encuentre inscrito en un registro creado para ese efecto, dicha norma no resultó de aplicación en tanto el registro en mención nunca se creó.

CONCLUSIONES:

1. Los artículos 33º y 76º y el Apéndice V de la Ley del IGV sustituidos dentro de los alcances de la Ley N.º 29646, así como el artículo 33º-A incorporado por ésta, estuvieron vigentes hasta el 31 de julio del 2012.
2. Según sus propios alcances y lo señalado en la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 29646, el artículo 76º referido en la conclusión anterior fue objeto de *vacatio legis* hasta la aprobación de los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos, necesarios para la devolución del IGV e ISC que hubieran gravado los bienes adquiridos por no domiciliados que ingresaron al país en calidad de turistas para ser llevados al exterior, así como la devolución del IGV que hubiera gravado los servicios prestados y consumidos en el territorio del país, a favor de una

persona natural no domiciliada, señalados en el literal C del Apéndice V de la Ley del IGV.

3. El numeral 6 del literal B del Apéndice V no fue aplicable durante su vigencia, en tanto el registro en el que debía inscribirse el operador turístico domiciliado nunca se creó.

Lima, 18 MAR. 2013

ORIGINAL FIRMADO POR
Liliana Consuelo Chipoco Saldías
Intendente Nacional Jurídico (e)

ere
A0409.2-D12
IGV – Vigencia de los artículos 33°, 33°A y 76° y Apéndice V de la Ley del IGV de acuerdo con los alcances de la Ley N.° 29646.