

INFORME N.° 029-2017-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se formula las siguientes consultas en relación con los servicios que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, considerados exportación de conformidad con el numeral 9 del artículo 33° del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC):

1. Considerando lo señalado en el artículo 9°-F del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, en caso que los operadores turísticos domiciliados no cuenten con copia del documento de identidad incluyendo la(s) foja(s) correspondiente(s) que permitan acreditar la identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza el paquete turístico, ¿ello implicaría que no podría considerarse como exportación los servicios indicados en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV e ISC, prestados por estos, y por ende, no sería aplicable el beneficio establecido en el subcapítulo II del capítulo VIII del citado reglamento?
2. En los casos que los operadores turísticos domiciliados cuenten con la copia del documento de identidad, pero no con la(s) foja(s) correspondiente(s) que permitan acreditar la fecha del último ingreso al país, ¿pueden subsanar las fojas antes citadas presentando copia de la Tarjeta Andina de Migración (TAM) a la que hace referencia la Resolución Ministerial N.° 0226-2002-IN-1601?, ¿es posible que las fojas citadas puedan ser sustituidas por cualquier otro documento emitido por la Superintendencia Nacional de Migraciones en donde se pueda verificar el último ingreso al país de la persona natural no domiciliada?
3. En el caso de la ocurrencia de un hecho fortuito o de fuerza mayor que produjera la destrucción o pérdida de la copia de los documentos señalados en el artículo 9°-F del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, que permitan acreditar lo indicado en los incisos a) y b) del citado artículo, ¿podrían ser reemplazados los documentos siniestrados mediante la documentación emitida por la Superintendencia Nacional de Migraciones para con ello acreditar la operación de exportación establecida en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV e ISC?
4. En caso no se consignara en el comprobante de pago por exportación los servicios regulados en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV e ISC, o no se emitiera a favor de un sujeto no domiciliado según la definición establecida en el artículo 9°-A del Reglamento de la Ley del IGV e ISC ¿la inobservancia por parte del operador turístico domiciliado en relación a lo normado en el artículo 9°-E del referido reglamento conllevaría a que no sea considerada como una operación de exportación?

BASE LEGAL:

- TUO de la Ley del IGV e ISC, aprobado por el Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).

- Reglamento de la Ley del IGV e ISC, aprobado por el Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- Resolución de Superintendencia N.º 088-2013/SUNAT, que dicta normas referidas al Registro Especial de Operadores Turísticos y a la implementación del beneficio establecido en el Decreto Legislativo N.º 1125 a favor de estos operadores, publicada el 14.3.2013 y norma modificatoria.
- Resolución Ministerial N.º 0226-2002-IN-1601, que aprueba Directiva “Normas y Procedimientos para establecer el contenido, formato y uso de la TAM”, publicada el 27.2.2002 (en adelante, la Directiva).
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El artículo 33º de la Ley del IGV señala que la exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afectos al IGV.

Al respecto, el numeral 9 del artículo 33º de la citada ley establece que se considera exportación los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos; de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), previa opinión técnica de la SUNAT.

En relación con ello, el artículo 9º-B del Reglamento de la Ley del IGV prevé que lo establecido en el numeral citado en el párrafo anterior será de aplicación al operador turístico que venda un paquete turístico a un sujeto no domiciliado, para ser utilizado por una persona natural no domiciliada; siendo que se considerará exportado un paquete turístico en la fecha de su inicio, conforme a la documentación que lo sustente⁽¹⁾.

Sobre el particular, el inciso g) del artículo 9º-A del referido reglamento dispone que para efectos del beneficio a los operadores turísticos que vendan paquetes turísticos a sujetos no domiciliados, se define como “persona natural no domiciliada” a aquella residente en el extranjero que tenga una permanencia en el país de hasta sesenta (60) días calendario, contados por cada ingreso a este.

Asimismo, de acuerdo con el inciso c) del artículo mencionado en el párrafo anterior, por documento de identidad se entiende al pasaporte, salvoconducto o documento de identidad que, de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú, sea válido para ingresar al país.

¹ Siempre que haya sido pagado en su totalidad al operador turístico y la persona natural no domiciliada que lo utilice haya ingresado al país antes o durante la duración del paquete.

Por su parte, el artículo 9°-F del mencionado reglamento establece que a fin de sustentar la operación de exportación a la que se refiere el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV, antes citado, el operador turístico deberá presentar a la SUNAT copia del documento de identidad, incluyendo la(s) foja(s) correspondiente(s), que permita(n) acreditar:

- a) La identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza el paquete turístico.
- b) La fecha del último ingreso al país⁽²⁾.

Adicionalmente, el artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N.° 088-2013/SUNAT indica que la presentación de las copias de los documentos de identidad de las personas naturales no domiciliadas en el país que utilizan un paquete turístico, incluyendo la(s) foja(s) correspondientes que permitan acreditar su identificación y la fecha del último ingreso al país a que se refiere el artículo 9°-F del Reglamento, se realizará únicamente a requerimiento de la SUNAT.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, el paquete turístico a que se refiere el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV, es aquel que siendo utilizado por una persona natural no domiciliada en el país, que tenga una permanencia en este de hasta 60 días calendario⁽³⁾, se considera exportado en tanto se cuente con la documentación que así lo sustente; siendo que, como parte de dicho sustento, se ha establecido que, ante el requerimiento de la SUNAT, el operador turístico deberá presentar la copia del documento de identidad que permita acreditar la identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza dicho paquete.

Al respecto, nótese que no se ha previsto que la identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza el paquete turístico pueda ser sustentada con un medio distinto al documento de identidad; razón por la cual, se puede sostener que a efectos de acreditar la identificación de la persona natural no domiciliada ante la SUNAT, el operador turístico solo podrá presentar copia del documento de identidad de dicha persona.

En ese sentido, atendiendo a la primera consulta, se puede concluir que si la identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza el paquete turístico no fuera sustentada por el operador turístico domiciliado con la copia del documento de identidad, no se considerará exportado dicho paquete turístico; y, por ende, a dicho operador no le corresponderá el beneficio a que se refiere el subcapítulo II del capítulo VIII del Reglamento de la Ley del IGV⁽⁴⁾.

2. De otro lado, como ya se ha señalado, se encuentra establecido que en caso que la copia del documento de identidad no permita sustentar la fecha del

² Agrega el aludido artículo que en caso que la copia del documento de identidad no permita sustentar lo establecido en el inciso b), esto es, la fecha del último ingreso al país, el operador turístico podrá presentar copia de la TAM a que hace referencia la Directiva, que sustente el último ingreso al país de la persona natural no domiciliada.

³ Contados por cada ingreso al país.

⁴ Que regula el beneficio a los operadores turísticos que vendan paquetes turísticos a sujetos no domiciliados

último ingreso al país de la persona natural no domiciliada, el operador turístico podrá presentar a la SUNAT copia de la TAM a que hace referencia la Directiva que sustente el último ingreso al país de la persona natural no domiciliada.

Sobre el particular, el literal A de la Sección III (Disposiciones Generales) de la mencionada Directiva señala que la TAM se constituirá en el único documento de control migratorio y estadístico de uso obligatorio para el ingreso y salida de personas del territorio de los países miembros de la Comunidad Andina⁽⁵⁾, entre los que se encuentra el Perú, ya sea por sus propios medios o utilizando cualquier forma de transporte.

Considerando las normas antes expuestas, se puede sostener que para sustentar la operación de exportación a la que se refiere el numeral 9 del referido artículo 33° de la Ley del IGV, la fecha del último ingreso al país de la persona natural no domiciliada deberá ser sustentada, en primer término, presentando la copia del documento de identidad⁽⁶⁾, y en caso que esta copia no permita sustentar ello, podrá presentarse copia de la TAM a que hace referencia la Directiva; no habiéndose previsto que en lugar de este último pueda presentarse otro tipo de documento.

En ese sentido, atendiendo a la segunda consulta, se puede señalar que en los casos en que los operadores turísticos domiciliados cuenten con la copia del documento de identidad, pero no con la(s) foja(s) correspondiente(s) que permitan acreditar la fecha del último ingreso al país de la persona natural no domiciliada, podrán sustentar dicha fecha presentando copia de la mencionada TAM, debiéndose tener en cuenta que no se ha regulado la presentación de algún otro documento en sustitución de aquella.

3. En cuanto a la tercera consulta, en primer término, cabe indicar que considerando lo expuesto en los ítems anteriores, se tiene que la operación de exportación se sustenta mediante la presentación de la copia del documento de identidad de la persona natural no domiciliada que acredite: (i) la identificación de dicha persona, y (ii) la fecha de su último ingreso al país; siendo que si tal copia no permitiera sustentar esto último, el operador turístico podrá presentar, para tal efecto, una copia de la TAM, a que hace referencia la Directiva.

Como se puede apreciar, solo la copia del documento de identidad del no domiciliado permite acreditar su identificación, no habiéndose establecido la posibilidad de que dicha copia sea sustituida por otro documento.

Ello no sucede tratándose de la acreditación de la fecha de ingreso al país, puesto que el referido dispositivo legal ha previsto la posibilidad de presentar un documento distinto a la copia del documento de identidad, esto es, la copia de la aludida TAM; no obstante, no se ha establecido que ante la falta de esta última pueda presentarse algún otro documento.

Considerando lo expuesto, se puede concluir que toda vez que el artículo 9°-F del Reglamento de la Ley del IGV no ha previsto el empleo de documentos distintos a la copia del documento de identidad o de la TAM para acreditar la

⁵ Actualmente integrada por Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú.

⁶ Entendiéndose por tal al pasaporte, salvoconducto o documento de identidad que, de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú, sea válido para ingresar al país.

operación de exportación; si por un hecho fortuito o fuerza mayor se dejara de contar con dichas copias, no se podrá sustentar la operación de exportación a la que se refiere el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV con un documento distinto que las sustituya.

4. Con relación a la cuarta consulta, cabe traer a colación que, conforme se ha señalado en el ítem 1 del presente Análisis, se considera exportación los servicios que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos; de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el MEF, previa opinión técnica de la SUNAT.

Al respecto, es de señalar que el artículo 9°-E del Reglamento de la Ley del IGV establece que los operadores turísticos emitirán a los sujetos no domiciliados la factura correspondiente⁽⁷⁾, en la cual solo se deberá consignar los servicios indicados en el numeral 9 del citado artículo 33° que conformen el paquete turístico⁽⁸⁾.

Por su parte, el artículo 1° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios; siendo que de acuerdo con el artículo 2° del citado reglamento se tiene que, entre otros, las facturas se consideran comprobantes de pago siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en el referido dispositivo legal.

Ahora bien, es del caso señalar que los numerales 1.7 y 1.9 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago señalan que la factura tiene entre sus requisitos mínimos, consignar como información no necesariamente impresa, los apellidos y nombres, o denominación o razón social del adquirente o usuario, así como la descripción o tipo de servicio prestado, respectivamente.

Considerando las normas antes expuestas, se puede señalar que si una factura fuera emitida sin consignar los datos de identificación del usuario no domiciliado según la definición establecida en el artículo 9°-A del Reglamento de la Ley del IGV e ISC o la descripción de los servicios a que se refiere el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV, no permitiría acreditar la prestación de dichos servicios, ni que estos hayan sido prestados a favor del referido usuario.

⁷ Cabe indicar que de conformidad con lo establecido por el inciso d) del numeral 1.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago, la facturas se emitirán, entre otros supuestos, en las operaciones de exportación consideradas como tales por las normas del IGV. 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.

Agrega la citada norma que no están comprendidas en el mencionado inciso las operaciones de exportación realizadas por los sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado.

⁸ Debiendo emitirse de manera independiente el comprobante de pago que corresponda por el resto de servicios que pudieran conformar el referido paquete turístico.

Asimismo, en la factura en que se consignent los servicios indicados en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV que conformen el paquete turístico, deberá consignarse la leyenda: "OPERACIÓN DE EXPORTACIÓN - DECRETO LEGISLATIVO N° 1125".

Siendo ello así, tratándose de la cuarta consulta, se puede señalar que una factura que no fuera emitida al sujeto no domiciliado según la definición establecida en el artículo 9°-A del Reglamento de la Ley del IGV e ISC o que fuera emitida sin consignar los servicios indicados en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV, no permitirá acreditar que la operación de que se trate califique como una exportación de servicios.

CONCLUSIONES:

1. Si la identificación de la persona natural no domiciliada que utiliza el paquete turístico no fuera sustentada por el operador turístico domiciliado con el documento de identidad, no se considerará exportado dicho paquete turístico; y, por ende, a dicho operador no le corresponderá el beneficio a que se refiere el subcapítulo II del capítulo VIII del Reglamento de la Ley del IGV.
2. En los casos en que los operadores turísticos domiciliados cuenten con la copia del documento de identidad, pero no con la(s) foja(s) correspondiente(s) que permitan acreditar la fecha del último ingreso al país de la persona natural no domiciliada, podrán sustentar dicha fecha presentando copia de la mencionada TAM, debiéndose tener en cuenta que no se ha regulado la presentación de algún otro documento en sustitución de aquella.
3. Toda vez que el artículo 9°-F del Reglamento de la Ley del IGV no ha previsto el empleo de documentos distintos a la copia del documento de identidad o de la TAM para acreditar la operación de exportación; si por un hecho fortuito o fuerza mayor se dejara de contar con dichas copias, no se podrá sustentar la operación de exportación a la que se refiere el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV con un documento distinto que las sustituya.
4. Una factura que no fuera emitida al sujeto no domiciliado según la definición establecida en el artículo 9°-A del Reglamento de la Ley del IGV e ISC o que fuera emitida sin consignar los servicios indicados en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV, no permitirá acreditar que la operación de que se trate califique como una exportación de servicios.

Lima, 13 MAR.2017

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

cpf
CT0087-2017
CT0088-2017
CT0089-2017
CT0090-2017
CT0091-2017

IGV: Paquetes turísticos.