

INFORME N° 77-2017-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formulan consultas referidas a la devolución del Impuesto a la Venta del Arroz pilado (IVAP) que grava la importación, por parte de las Intendencias de Aduana sometidas a las disposiciones del Convenio de Cooperación Peruano Colombiano y a la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

II. BASE LEGAL:

- Protocolo Modificatorio el Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938, PECO.
- Decreto Legislativo N° 1053 que aprueba la Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante, RLGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante TUO del CT.
- Ley N° 27037 que aprueba la Ley de la Inversión en la Amazonía, publicada el 30.12.1998, en adelante Ley de la Amazonía.
- Ley N° 27316 que aprueba la Ley de Aplicación de Garantías para la Importación de Mercancías destinada a la Amazonía o al amparo del Convenio de Cooperación Aduanera peruano Colombiano, publicada el 21.07.2000.
- Decreto Supremo N° 015-94-EF, medidas para dar cumplimiento a las obligaciones del Convenio de Cooperación Aduanera con Colombia, publicado el 09.02.1994.
- Ley N° 28211 que aprueba la Ley que crea el impuesto a la venta de arroz pilado y modifica el Apéndice I del Texto Único Ordenado del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.
- Decreto Supremo N° 137-2004-EF que aprueban disposiciones reglamentarias de la Ley que crea el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado, Ley N° 28211 y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15.04.1999.
- Resolución 70-2010/SUNAT-A, que aprueba el Procedimiento General INPCFA-PG.05 (versión 3): Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso y/o Compensaciones de Deudas Tributarias Aduaneras, publicado el 12.02.2010.

III. ANÁLISIS:

Previo al análisis de las interrogantes planteadas, es preciso señalar que el IVAP bajo consulta, es un impuesto que grava la primera operación de venta de arroz pilado en el territorio nacional, así como su primera importación, incluyendo los bienes comprendidos en las Subpartidas Nacionales 1006.20.00.00, 1006.30.00.00, 1006.40.00.00 y 2302.20.00.00.



Registros

Cabe relevar al respecto, que la obligación tributaria al pago del IVAP nace en la fecha en que se solicita el despacho a consumo de la mencionada mercancía y es liquidado en la declaración aduanera de mercancías o en la declaración simplificada de importación, según corresponda; sin embargo, constituye un impuesto distinto a los derechos arancelarios y al impuesto general a las ventas (IGV) que gravan la importación de mercancías.

Al respecto cabe relevar que mediante Carta N° 050-2011-SUNAT/20000 de 25.04.2011 emitida por la Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos, en respuesta a la consulta formulada por la Asociación Nacional de Molineros de Arroz, se precisa: "[...] que el IVAP y el IGV son tributos distintos que tienen un campo de aplicación diferente: el primero es un impuesto monofásico, aplicable a nivel del primer vendedor del bien o de su importador, en tanto que el segundo es un impuesto al valor agregado de tipo plurifásico no acumulativo de etapa múltiple, en el cual se determina el valor sobre base financiera de impuesto (débito fiscal) contra impuesto (crédito fiscal)".

En ese mismo orden de ideas, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado en reiteradas resoluciones¹ sobre la naturaleza del IVAP, señalando que el campo de afectación de ese impuesto es distinto al IGV, es decir, uno es específico mientras que el otro es general, además de tener una lógica diferente por cuanto el Impuesto General a las Ventas constituye un impuesto al valor agregado, en tanto que las normas que regulan el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado no le dan al contribuyente esa posibilidad.

Por su parte el artículo 2 de la LGA, define a los derechos arancelarios o de aduana como aquellos impuestos establecidos en el arancel de aduanas a las mercancías que entren al territorio aduanero en general; pudiendo ser ad valorem o específicos, expresados en un porcentaje sobre el valor de aduana o una cantidad aplicable sobre una unidad de peso, cuenta o medida, respectivamente, siendo que en ambos casos los derechos de aduana son de naturaleza arancelaria a diferencia del IVAP y del IGV.

Adicionalmente, el inciso 19.1 del artículo 19 de la Resolución de Superintendencia N° 266-2004/SUNAT que aprobó diversas disposiciones aplicables a los sujetos del impuesto a la venta de arroz pilado, dispone que el IVAP correspondiente a las operaciones de importación, liquidado en la Declaración Única de Aduanas, Declaración de Importación Simplificada o Liquidación de Cobranza, según corresponda, podrá ser utilizado por el importador como crédito y por ende será deducido del IVAP que le corresponda abonar por las operaciones gravadas del período, característica que evidencia una gran diferencia con los derechos arancelarios.

En ese sentido, resulta claro que si bien el IVAP, constituye un impuesto que se cobra al momento de la venta y de la importación, resulta ser un tributo distinto a los derechos ad-valorem y al IGV.

Aclarado este aspecto, pasamos a absolver las consultas planteadas

¹ RTF N.° 7094-A-2007, 541-A-2006, 540-A-2006 y 2172-A-2006.



Rojas

1. ¿Las solicitudes de devolución de los pagos realizados por concepto del IVAP realizadas por las mercancías sometidas al régimen de importación para el consumo deberán ser atendidas bajo las disposiciones del Convenio de Cooperación Peruano Colombiano – Decreto Supremo N° 015-94-EF o de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía – Ley N° 27037?

Sobre el particular, debemos señalar que el PECO es un tratado internacional suscrito entre las Repúblicas del Perú y de Colombia que tiene por objeto promover las actividades económica, industrial y comercial de territorios amazónicos de ambos países.

Es así que en su Artículo VI se ha establecido que *“Los países convienen en exonerar totalmente de gravámenes a las importaciones de productos originarios y provenientes de los territorios en que tiene aplicación el presente Protocolo”*, disposición que debe concordarse con el numeral 7 del Artículo VIII según el cual todas las mercancías que se importen a los territorios en los cuales se aplica el PECO *“deberán cumplir con los requisitos señalados por las legislaciones nacionales de cada país”*, disposición que dada su generalidad incluye la normativa tributaria.

Cabe precisar, que el PECO regula exclusivamente lo relativo a los derechos ad-valorem aplicables a la importación a determinadas mercancías negociadas, a las que se aplica el Arancel Común anexo al convenio, más no a otro tipo de impuesto, razón por la cual, el IGV aplicable a la importación ha sido exonerado por la Ley de Amazonía, norma nacional que con el objeto fomentar el comercio e inversión privada en la Región de la Amazonía, ha otorgado una serie de beneficios tributarios para dicha región.

Lo antes señalado debe ser concordado a su vez con la Tercera Disposición Complementaria de la Ley de la Amazonía², que dispone que la importación de bienes que se destine a consumo en la Amazonía, se encontrará exonerada del IGV.

Consecuentemente, teniendo en cuenta que el IVAP como ya se señaló en la primera parte de este informe, es un impuesto distinto a los derechos arancelarios y al IGV aplicable a la importación, podemos señalar que los beneficios del PECO no le resultan aplicables.

En ese sentido, lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley N° 27316 en relación a la devolución del pago de derechos arancelarios efectuado como pago a cuenta sujeto a regularización en la importación de mercancías negociadas en el PECO y que tienen como destino la zona de aplicación del Convenio³ y lo señalado en el mismo sentido en el artículo 18° del Decreto Supremo N° 103-99-EF respecto a la devolución del IGV

² Vigente hasta el 31 de diciembre de 2018 de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 1 de la Ley N° 30400 publicada el 27 de diciembre de 2015.

³ El citado artículo establece que *“Para efecto de la importación de mercancías cuyo destino final sea la Amazonía, según lo dispuesto en la tercera disposición complementaria de la Ley N° 27037 y sus normas reglamentarias, o el territorio comprendido en el Convenio de Cooperación Aduanera Peruano-Colombiano, mientras dure la vigencia de dichos regímenes, el importador podrá continuar con el pago de los impuestos a la importación correspondientes, como pago a cuenta sujeto a regularización en las Aduanas de destino, o presentar una carta fianza bancaria o financiera garantizando el pago de dichos impuestos”*.

pagado en la importación de bienes cuyo destino final sea la Amazonía⁴, no serán de aplicación para la devolución del IVAP pagado en dichos despachos.

Debe recordarse a tal efecto, que conforme con lo dispuesto en la Norma VII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, en vía de interpretación no pueden crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados por ley, por lo que los beneficios otorgados en el marco del PECO y la Ley de Amazonía, no pueden ser extendidos al IVAP.

2. De no aplicarse las normas señaladas en la interrogante que antecede ¿Cuál será el procedimiento a seguir para la atención de las solicitudes de devolución de los tributos por concepto de IVAP?

Teniendo en cuenta el Procedimiento General INPCFA-PG.05, el mismo que establece que corresponde a las intendencias de aduana resolver las solicitudes de devolución por lo pagos indebidos o en exceso efectuados en su circunscripción territorial, salvo aquellos pagos efectuados por concepto de percepción del IGV, así como las pautas a seguir para la atención de las solicitudes de devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de la deuda tributaria aduanera, presentadas en las distintas dependencias de la SUNAT, el trámite a seguir para la atención de las solicitudes de devolución de los tributos por concepto de IVAP, será aquel previsto en el referido procedimiento.

3. ¿Se podrá atender y declarar procedente las solicitudes de devolución del tributo por concepto de IVAP realizadas por los usuarios de comercio exterior cuyas importaciones tengan una antigüedad menor a cuatro años?

Al respecto, es necesario señalar que la atención y declaración de procedencia de solicitudes de devolución de tributos deberá estar sujeta a la evaluación⁵ que se

⁴ La mencionada norma establece que el IGV pagado en la importación de bienes cuyo destino final sea la Amazonía, será considerado como un pago a cuenta sujeto a regularización en las aduanas de la Amazonía, siempre que el ingreso de los bienes al país se efectúe por las Intendencias de la Aduana Marítima o Aérea del Callao o la Intendencia de la Aduana Marítima de Paita y dicha regularización sea solicitada dentro de los 30 días siguientes de la fecha en que se efectuó el pago, vencido el cual se entenderá como definitivo, previo reconocimiento físico de las mercancías.

⁵ La misma que deberá realizarse teniendo en cuenta lo dispuesto en la Ley N° 28211 que crea el impuesto a la venta de arroz pilado cuyo artículo 3° dispone que los contribuyentes sujetos del impuesto son las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas conforme a las normas que regulan el Impuesto a la Renta, las personas jurídicas de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta y en general todas aquellas comprendidas en el artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, que efectúen cualquiera de las siguientes operaciones:

- a) La primera venta en el territorio nacional de los bienes afectos, y;
- b) La importación de bienes afectos.

Así también deberá considerarse lo dispuesto en el artículo 5 del referido dispositivo que la obligación tributaria se origina:

- a) En el caso de la primera venta, en la fecha que se emite el comprobante de pago o en la fecha que se entregue el bien, lo que ocurra primero.
- b) En el caso de retiro de bienes, en la fecha del retiro o en la fecha en que se emite el comprobante de pago, lo que ocurra primero.
- c) En la importación, en la fecha en que se solicita su despacho a consumo.



Reservado

efectúe en cada caso por el órgano competente, no siendo posible determinar vía consulta la procedencia de solicitudes de devolución.

Por otro lado en relación al plazo consultado es de aplicación el inciso e) del artículo 155 de la LGA concordante con el numeral 4, literal A de la Sección VI, del Procedimiento General INPCFA-PG.05, que prevén que la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente de efectuado el mismo. Debiendo tenerse en cuenta las causales de interrupción y suspensión previstas en los artículos 45 y 46 del TUO del Código Tributario.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones legales expuestas en el rubro análisis del presente informe, se concluye que:

1. Para efecto de devolución de conceptos diferentes a ad valorem e IGV no resulta de aplicación la normativa PECO, la Ley de la Amazonía ni la normativa especial que regula la devolución de IGV, sino el régimen general.
2. El procedimiento a seguir para la atención de las solicitudes de devolución de los tributos por concepto de IVAP, será aquel previsto en el Procedimiento General INPCFA-PG.05, el mismo tiene por objeto establecer las pautas a seguir para la atención de las solicitudes de devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de la deuda tributaria aduanera, presentadas en las distintas dependencias de la SUNAT.
3. La atención y declaración de procedencia de solicitudes de devolución de tributos deberá estar sujeta a la evaluación que se efectúe en cada caso, debiéndose tener en consideración que en aplicación del inciso e) del artículo 155 de la LGA, concordante con el numeral 4, literal A de la Sección VI, del Procedimiento General INPCFA-PG.05, la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente de efectuado el mismo, debiéndose tener en cuenta las causales de interrupción y suspensión previstas en los artículos 45 y 46 del TUO del Código Tributario.



Res 2017

Callao, **10 MAYO 2017**


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/aar.
CA0140-2017
CA0156-2017
CA0157-2017

001125

MEMORÁNDUM N° 173-2017-SUNAT/5D1000

A : **JORGE VIDAL CARDENAS VELARDE**
Intendente de la Aduana de Pucallpa

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Remisión de consulta sobre la devolución del Impuesto a la
Venta del Arroz Pilado

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00018-2017-3T0400

FECHA : Callao, **10 MAYO 2017**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual formula consultas respecto a la devolución del Impuesto a la Venta del Arroz Pilado por parte de las Intendencias de Aduana sometidas a las disposiciones del Convenio de Cooperación Peruano Colombiano y a la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° 77-2017-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA