

INFORME N.º016-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si se debe efectuar la devolución del Saldo a Favor Materia de Beneficio respecto de las adquisiciones que se encuentran vinculadas a la exportación de bienes, cuya venta en el país se encuentra exonerada del Impuesto General a las Ventas, al tratarse de bienes incluidos en el Apéndice I de la Ley del IGV.

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).

ANÁLISIS:

El primer párrafo del artículo 33º del TUO de la Ley del IGV establece que la exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afectos a dicho impuesto.

Por su parte, el artículo 34º del citado TUO señala que el monto del Impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, dará derecho a un saldo a favor del exportador conforme lo disponga el Reglamento. A fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII de dicho TUO.

Asimismo, el artículo 35º del mencionado TUO indica que el saldo a favor establecido en el artículo anterior se deducirá del Impuesto Bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto. De no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta.

Agrega la norma que si el sujeto no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o éste fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente. En el caso que no fuere posible lo señalado anteriormente, procederá la devolución, la misma que se realizará de acuerdo a lo establecido en la norma reglamentaria pertinente⁽¹⁾.

¹ Es preciso señalar que conforme a lo establecido en el artículo 3º del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado por el Decreto Supremo N.º 126-94-EF (publicado el 29.9.1994, y normas

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, en lo que respecta a las exportaciones, nuestro ordenamiento legal ha adoptado el criterio de imposición en el país de destino, según el cual la imposición se producirá en el país donde los bienes o servicios sean consumidos, por lo que las exportaciones concurren al mercado internacional no afectas al IGV⁽²⁾. Dicho criterio también implica reconocer el derecho del exportador de recuperar el Impuesto que haya afectado sus adquisiciones de bienes y servicios destinados a la exportación, de lo contrario terminaría asumiendo económicamente el IGV sin ser consumidor final del bien o servicio prestado, y más aún sin que dicho consumo se verifique en el país⁽³⁾.

Nótese que, sobre la base del referido criterio de imposición en el país de destino, el legislador ha otorgado el tratamiento de operación no gravada a las exportaciones sin hacer distinción respecto del bien materia de exportación, lo que asegura, por un lado, que los bienes y servicios a ser exportados concurren al mercado internacional libres del IGV y, por otro, que el exportador no termine asumiendo el IGV que gravó las adquisiciones como parte del costo del producto exportado.

En ese sentido, el hecho que la exportación se encuentre referida a bienes exonerados incluidos en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV⁽⁴⁾ no desvirtúa su calificación como tal, ni enerva el derecho al saldo a favor reconocido en el artículo 34° de dicho TUO.

Cabe indicar que si bien según el aludido artículo 34° del TUO de la Ley del IGV, a fin de establecer el saldo en mención son de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII de dicho TUO, como es el caso del inciso b) del artículo 18°, conforme al cual solo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que se destinen a operaciones por las que se deba

modificatorias) el Saldo a Favor por Exportación se deducirá del Impuesto Bruto del IGV a cargo del sujeto y, de quedar un monto a su favor, éste se denominará Saldo a Favor Materia de Beneficio. Del Saldo a Favor Materia de Beneficio se deducirá las compensaciones efectuadas y, que de quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante las Notas de Crédito Negociables.

² Ricardo Fenochietto (en: "El Impuesto al Valor Agregado", Editorial La Ley, Argentina, 2da. Edición, 2007, páginas 1147-1148) señala que *"Respecto a la vinculación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en materia de comercio internacional o interjurisdiccional, rigen dos criterios en cuanto a qué Estado debe percibir los impuestos al consumo: el de destino y el de origen. De acuerdo con el primero de estos criterios, los productos deben salir libres de impuestos del lugar en donde se fabricaron, debiendo gravarlo el país de destino, donde se ha de consumir el bien. Según el segundo de estos criterios, el de origen, los impuestos deben ser pagados al país o jurisdicción donde se fabricó el bien, eximiéndoselos en el lugar donde se consumen, o sea en el de destino"*.

³ Téngase en cuenta que el principio de territorialidad determina el vínculo de conexión de los hechos gravados con el territorio nacional, por lo que en función de dicho principio, el IGV solo debe incidir sobre operaciones cuyos consumidores finales se encuentren bajo la jurisdicción del Estado Peruano.

⁴ El artículo 5° del TUO de la Ley del IGV establece que están exoneradas del IGV las operaciones contenidas en los Apéndices I y II. En el Apéndice I se encuentran detallados los bienes cuya venta en el país o importación se encuentra exonerada de dicho impuesto.

pagar el impuesto; debe tenerse en cuenta que esta disposición tiene por objeto evitar que aquellas adquisiciones gravadas con el impuesto que se destinen a las operaciones no gravadas que efectúe un contribuyente, otorguen derecho a crédito fiscal.

En ese sentido, dado que en aplicación del criterio de imposición en el país de destino, se reconoce al exportador el derecho a recuperar el IGV que haya gravado sus adquisiciones, aun cuando no deba pagar el Impuesto por la exportación, dicho requisito no resulta de aplicación a fines de establecer el monto del saldo a favor, sin perjuicio de la verificación del cumplimiento de los otros requisitos establecidos en los Capítulos VI y VII del TUO de la Ley del IGV.

Por lo expuesto, el sujeto que realiza la exportación de bienes incluidos en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV tiene derecho al saldo a favor constituido por el Impuesto que haya gravado sus adquisiciones de bienes y servicios destinados a la exportación; para cuya determinación debe tenerse en cuenta los requisitos establecidos para el crédito fiscal en los Capítulos VI y VII del TUO de la Ley del IGV, salvo el previsto en el inciso b) del artículo 18°.

En consecuencia, previa verificación del cumplimiento de los mencionados requisitos, procede la devolución del Saldo a Favor Materia de Beneficio respecto de las adquisiciones que se encuentran vinculadas a la exportación de bienes, cuya venta en el país se encuentra exonerada del Impuesto General a las Ventas, al tratarse de bienes incluidos en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV.

CONCLUSIÓN:

Previa verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos para el crédito fiscal en los Capítulos VI y VII del TUO de la Ley del IGV, salvo el previsto en el inciso b) del artículo 18°, procede la devolución del Saldo a Favor Materia de Beneficio respecto de las adquisiciones que se encuentran vinculadas a la exportación de bienes, cuya venta en el país se encuentra exonerada del Impuesto General a las Ventas, al tratarse de bienes incluidos en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV.

Lima, 01 FEB. 2013

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