

Contenido

INFORME ESPECIAL	¿Es conveniente la exoneración temporal del IGV?: problemas que se pueden presentar	I-1
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Uso de nuevo coeficiente y de saldos a favor del impuesto a la renta de tercera categoría	I-7
	Parámetros aplicables al Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS)	I-11
	A propósito del Decreto Legislativo N.° 1429: ¿cuándo surge la obligación de utilizar los medios de pago?	I-15
	Conozca si los actos que realiza califican como delito de defraudación tributaria	I-19
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Régimen Mype Tributario (RMT)	I-24
ANÁLISIS NORMATIVO	Mesa de Partes Virtual de la SUNAT: modificación del horario de presentación de documentos	I-26
	INDICADORES TRIBUTARIOS	I-28

¿Es conveniente la exoneración temporal del IGV?: problemas que se pueden presentar

Mario Alva Matteucci^(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción - 2. El impuesto general a las ventas grava el valor agregado - 3. La polémica Ley N.° 31452 y la exoneración a productos - 4. ¿Qué hacer con el crédito fiscal si no existe posibilidad de aplicarlo contra el débito fiscal? - 5. ¿Qué sucede en el caso de operaciones en las cuales existe informalidad y no se cumple con el pago del IGV? - 6. ¿Qué sucede si las adquisiciones de bienes muebles son gravadas y las operaciones de venta de los mismos son exoneradas? - 7. ¿Es posible que se pueda presentar la renuncia a la exoneración del IGV respecto a la venta de bienes muebles exonerados? - 8. ¿Desde cuándo está vigente la Ley N.° 31452? - 9. ¿Cuándo se aprobarán las normas reglamentarias? - 10. Amazonía - 11. INDECOPI



RESUMEN

El Congreso de la República aprobó por insistencia la Ley N.° 31452, por medio de la cual otorgó una exoneración temporal del IGV a determinados alimentos que conforman la canasta básica familiar, con la finalidad de atenuar el impacto inflacionario generado por la coyuntura económica internacional. Sin embargo, la aprobación de esta exoneración temporal no toma en consideración la mecánica propia de la aplicación del IGV como un impuesto que grava únicamente el valor agregado, generando una distorsión que impedirá a los proveedores de dichos bienes poder descontar el crédito fiscal de sus adquisiciones, lo que se reflejará en el costo del producto que terminará encareciéndolo en lugar de abaratarlo como se esperaba.

Palabras clave: exoneración temporal / crédito fiscal / débito fiscal / valor agregado / deducción / distorsión

Recibido: 21-04-2022

Aprobado: 22-04-2022

Publicado en línea: 03-05-2022



ABSTRACT

The Congress of the Republic insistently approved Law No. 31452, by means of which it granted a temporary exemption from the IGV to certain foods that make up the basic family basket, in order to mitigate the inflationary impact generated by the international economic situation. However, the approval of this temporary exemption does not take into consideration the mechanics of the application of the IGV as a tax that is levied only on value added, generating a distortion that will prevent suppliers of said goods from being able to deduct the tax credit from their acquisitions, which will be reflected in the cost of the product that will end up making it more expensive instead of cheaper as expected.

Keywords: temporary exemption / tax credit / tax debit / value added / deduction / distortion

Title: Is temporary VAT exemption convenient?: problems that may arise

1. Introducción

El pasado jueves 14 de abril del 2022, se publicó en el diario oficial *El Peruano* el texto de la Ley N.° 31452, por medio de la cual el Congreso de la República, por insistencia, aprobó la "Ley que exonera del impuesto general a las ventas los alimentos de la canasta básica familiar". La aprobación de esta norma solo determina la exoneración parcial del IGV por solo tres meses, que son mayo, junio y julio del presente año.

Este dispositivo únicamente establece la exoneración del IGV aplicable en la venta de los bienes a los compradores de los mismos, pero no toma en cuenta que en la adquisición de los mismos o los servicios que están relacionados con dichos bienes ya se cumplió con el pago del IGV, el cual es considerado crédito fiscal para el adquirente de bienes o usuario de servicios, que finalmente no podrá aplicarlo al existir una operación de venta exonerada.

Ello determina que el IGV contenido en sus adquisiciones no podrá ser considerado como crédito fiscal, sino como gasto o costo para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría en el impuesto a la renta.

(*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú y la Universidad ESAN.

Así, de este modo, se está generando un problema en la aplicación de las reglas que regulan la mecánica propia del impuesto general a las ventas, lo que impide la aplicación del crédito fiscal contra el débito fiscal.

El motivo del presente informe es analizar las implicancias tributarias que se pueden presentar en la aplicación de la Ley N.º 31452, la cual establece una exoneración parcial del IGV a ciertos productos de la canasta básica familiar.

Es pertinente indicar que la Ley N.º 31452 fue publicada en el diario oficial *El Peruano*, a insistencia del Congreso de la República, bajo los alcances del artículo 108 de la Constitución Política del Perú, toda vez que no fue promulgada por el presidente de la República dentro del plazo constitucional.

2. El impuesto general a las ventas grava el valor agregado

En el mundo se le conoce como el **impuesto al valor agregado (IVA)** y en nuestro país se le llama **impuesto general a las ventas (IGV)**. Ambos tienen la característica de ser un impuesto de tipo indirecto que tiene como principio fundamental la neutralidad económica y que pretende gravar el consumo de bienes y servicios en todas las fases económicas del proceso de producción, de allí que sea plurifásico pero no acumulativo.

Ello implica que se gravan todos los ciclos de transferencia de los bienes. Como ejemplo, podemos mencionar a todos los integrantes de este ciclo, como son el fabricante, el mayorista, el minorista, el detallista y el consumidor final por último.

Cabe precisar que el consumidor final no tiene la posibilidad de trasladar el impuesto a un tercero, toda vez que es el último eslabón en la cadena de operaciones en las cuales se aplica el IGV.

En este contexto, el impuesto general a las ventas, conocido por sus siglas IGV, califica como un impuesto plurifásico, el cual se encuentra estructurado en base a la técnica del valor agregado, bajo el método de sustracción, adoptando de manera específica como método de deducción el de base financiera.

Sobre esta base, el valor agregado se obtiene producto de la diferencia que se presenta entre las ventas y las compras que fueron realizadas en el periodo.

Como se observa de lo antes indicado, no se persigue la determinación del valor agregado económico o real de dicho periodo, el cual se podría obtener en caso se opte por el método de deducción sobre base real.

Con relación al sistema para efectuar las deducciones sobre base financiera, se adopta el de impuesto contra impuesto; ello equivale a decir que la obligación tributaria resulta de deducir del débito fiscal (impuesto que grava las operaciones realizadas o ventas) el crédito fiscal (impuesto que grava las adquisiciones realizadas o compras).

Si se observa con detalle, en este tipo de operaciones siempre existirán dos componentes claramente delimitados, por un lado tendríamos el **débito fiscal** (IGV relacionado con las ventas) y el **crédito fiscal** (IGV relacionado con las compras). En la actualidad, el IGV es un tipo de tributo cuya periodicidad es mensual.

Resulta pertinente mencionar que la tendencia internacional, en materia de imposición al consumo, es que la mayoría de los países han procurado introducir dentro de su esquema impositivo al impuesto al valor agregado.

En palabras del maestro PLAZAS VEGA, apreciamos lo siguiente:

En esta modalidad de la tributación sobre las ventas el impuesto gravaría ya no la totalidad del precio o el precio global en todas las "entregas" del bien, como ocurre con el impuesto "plurifase sobre el valor pleno", sino únicamente el "valor agregado" o "valor añadido" en cada uno de los estadios del proceso de fabricación y distribución al por mayor

y al por menor del producto. El gravamen recae en cada caso sobre el mayor valor del bien¹.

Por su parte, la especialista SÁENZ RABANAL precisa lo siguiente:

[...] para afectar con el impuesto únicamente el valor agregado o valor añadido, resulta indispensable evitar que el valor de venta que constituye la base imponible lleve incorporado el impuesto que gravó etapas anteriores de la referida cadena. A tales efectos las legislaciones pueden optar entre los dos sistemas desarrollados para lograr tal finalidad: el sistema de adición o el sistema de sustracción².

Finalmente, en la doctrina peruana, CÓRDOVA ARCE manifiesta que:

[...] en el Perú el IGV como impuesto al valor agregado, ha sido diseñado técnicamente bajo el método de deducción sobre base financiera, razón por la cual, los operadores económicos se encuentran facultados a deducir el impuesto trasladado por sus proveedores como crédito fiscal contra el IGV que grava sus ventas, en el mismo mes en que unas y otras cosas ocurren, sin necesidad de acreditar ante el Fisco que en idéntico periodo se produce el uso o consumo efectivo, de las adquisiciones efectuadas en las operaciones sujetas al pago del impuesto. Incluso, si los bienes o servicios adquiridos no llegaran en definitiva a utilizarse en la realización de operaciones gravadas, el Fisco no podría exigir la restitución del crédito fiscal deducido en su oportunidad, ya que no existe ninguna disposición que obligue a ello, claro está, en la medida que pudiera acreditarse que en el momento en que se realizaron las adquisiciones, razonablemente, era previsible que las mismas se emplearían en transacciones por las cuales se pagaría el impuesto³.

Como se observa de la doctrina mencionada anteriormente y la propia técnica del valor agregado, ello funcionaría de manera apropiada si en toda la cadena se aprecia que se incluyen a todos los actores que participan y afectan el IGV, desde el productor de los bienes hasta la persona que efectúa la transferencia de los bienes al consumidor final.

¿Dónde se puede generar un problema?

La respuesta a esta consulta la podemos encontrar en situaciones en las cuales la cadena antes descrita presenta distorsiones, como puede ser el caso de la exoneración de insumos o de productos finales, pero que no tienen su correlato con los otros bienes o servicios que están relacionados con su producción o comercialización, lo que inhabilita la posibilidad de utilizar la aplicación del crédito fiscal contra el débito fiscal, toda vez que al no existir la posibilidad de afectar las operaciones con el IGV, el crédito fiscal formaría parte del costo.

No olvidemos que el texto del artículo 11 de la Ley del Impuesto General a las Ventas menciona que en el proceso de determinación del IGV, el impuesto se calcula mensualmente deduciendo del impuesto bruto de cada periodo el crédito fiscal.

Su concordancia reglamentaria sería el texto del artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el cual señala que el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del impuesto bruto de cada periodo el crédito fiscal correspondiente, salvo los casos de utilización de servicios en el país prestados por sujetos no domiciliados y de la importación de bienes, en los cuales el impuesto a pagar es el impuesto bruto.

Sobre el tema resulta pertinente citar un pronunciamiento del Tribunal Fiscal, específicamente observamos la sumilla de la **RTF N.º 1513-4-2008**, que señala lo siguiente:

¹ PLAZAS VEGA, Mauricio. *El impuesto sobre el valor agregado*, 2.ª ed., Bogotá: Editorial Temis SA, 1998, p. 41.

² SÁENZ RABANAL, María Julia. "Afectación de las "gratuidades" en materia de impuesto general a las ventas (El retiro de bienes)", en *Libro Homenaje a Luis Hernández Berenguel*, Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT) y la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), 2010, p. 1056.

³ CÓRDOVA ARCE, Alex. "Aspectos técnicos del impuesto general a las ventas: necesidad de preservarlos", en *Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller*, Lima: Editorial Palestra, 2006, p. 1049.

No resulta válido concluir que la sola comparación de los mayores ingresos declarados por el concepto de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en comparación con las ventas netas declaradas por el IGV, constituyen operaciones gravadas con este último impuesto⁴.

Para que opere la técnica del valor agregado en el caso del IGV, se requiere que las operaciones de adquisición sean gravadas y que las operaciones de venta también se encuentren gravadas.

El problema que rompe este esquema es cuando existen operaciones de débito o de ventas exoneradas pero adquisiciones gravadas, con lo cual no se podría utilizar el total del IGV contenido en las facturas de adquisiciones.

3. La polémica Ley N.º 31452 y la exoneración a productos

El jueves 14 de abril del 2022, se publicó en el diario oficial *El Peruano* el texto de la Ley N.º 31452, por medio de la cual el Congreso de la República aprobó la “Ley que exonera del impuesto general a las ventas los alimentos de la **canasta básica familiar**”.

Cabe precisar que la aprobación de esta norma solo determina la exoneración parcial del IGV hasta el 31 de julio del 2022, a determinados alimentos que forman parte de la canasta familiar.

3.1. ¿Cuál es el objeto de la Ley N.º 31452?

Según se observa del texto del artículo 1 de la Ley N.º 31452, esta norma tiene por objeto “establecer medidas extraordinarias relacionadas con el impuesto general a las ventas aplicable a los principales alimentos que forman parte de la canasta básica familiar, con la finalidad de atenuar el impacto inflacionario generado por la coyuntura económica internacional”.

La mención que indica este texto no tiene justificación en realidad, desde la óptica de la aplicación del impuesto que grave el valor agregado, toda vez que el hecho de exonerar ciertos productos no determina en cierto modo la atenuación del impacto inflacionario, ya que en situaciones en las cuales existe un alza de los precios, es porque se presentan ciertas condiciones vinculadas con incremento de precios por los insumos, encarecidos por los precios internacionales o una mayor demanda interna.

De manera indirecta, también se puede presentar una mayor liquidez monetaria en el mercado, la cual puede deberse a:

- personas que han retirado parte de sus fondos previsionales de las Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP)⁵;
- personas que tienen un ingreso extraordinario producto de la entrega de bonos por parte del Estado;
- mayor capacidad adquisitiva por parte de personas que han vendido inmuebles o vehículos para poder cancelar deudas y les ha quedado un remanente para gastar;
- personas que han procurado sobreendeudarse con el uso de las líneas de crédito con que cuentan sus tarjetas.

Tengamos presente que mientras más liquidez de dinero exista en el mercado, las presiones por la adquisición de bienes y servicios aumentará, de tal manera que, por una regla de economía, mientras mayor sea la demanda, los precios tendrán una tendencia natural al alza, con lo cual quienes venden los bienes o provean servicios, podrán apreciar que siempre existirá alguien interesado en cancelar el precio alto.

En términos económicos, si la curva de pleno empleo crece demasiado, las presiones inflacionarias también lo harán; ello también

se aprecia en el hecho de que si se inyecta dinero en la economía, el mismo genera consumismo y, por ende, elevación de precios.

Ya hemos visto cómo en anteriores oportunidades el Banco Central de Reserva del Perú (BCRP) ha procurado neutralizar la inyección de liquidez al mercado con medidas como la elevación de las tasas de interés o el aumento del encaje bancario, lo cual permite retirar el dinero (circulante en términos económicos) del mercado.

Según la explicación de REPETTO, “el pleno empleo, según la teoría macroeconómica, es una situación tal que si el desempleo cae bajo cierto umbral por un periodo de tiempo, entonces las expectativas de inflación se elevan y con ellas la inflación misma. En pocas palabras, habría que preocuparse de la inflación si la demanda agregada sigue creciendo”⁶.

3.2. ¿En qué consiste la exoneración?

En el texto del artículo 2 de la Ley N.º 31452, específicamente en el numeral 2.1, se indica la exoneración del impuesto general a las ventas, es hasta el 31 de julio del 2022, en lo que respecta a la venta en el país o importación de los siguientes bienes que conforman la canasta básica familiar:

Partidas arancelarias	Productos
0207.11.00.00/ 0207.14.00.90	Carne de aves de la especie <i>Gallus domesticus</i> frescos, refrigerados o congelados
0407.21.90.00	Huevos frescos de gallina de la especie <i>Gallus domesticus</i>
1701.14.00.00 1701.99.90.00	Azúcar
1902.11.00.00/ 1902.19.00.00	Pastas alimenticias sin cocer, rellenar ni preparar de otra forma
1905.90.90.00	Solo: pan

3.3. ¿La relación de los bienes es referencial?

Según lo indica el numeral 2.2 del artículo 2 de la ley materia de comentario, se precisa que “para efecto de lo dispuesto en el presente artículo la mención de los **bienes es referencial**”, debiendo considerarse para los efectos del impuesto, los bienes contenidos en las partidas arancelarias indicadas en el párrafo anterior, salvo que expresamente se disponga lo contrario”.

El resaltado es nuestro, para enfatizar que pueden presentarse casos en los cuales las partidas arancelarias pueden incluir una lista de bienes que no necesariamente aparecen en la descripción.

Ello puede traer problemas como los que se presentaron en días pasados, cuando en la norma aprobada por el Congreso de la República se incluyeron diversas partidas sin efectuar una revisión detallada e incluyeron a otros bienes que no se buscaba exonerar, como fue el caso de: el lomo fino, el faisán, la gallina de Guinea, los gansos.

A manera de antecedente, podemos mencionar que este problema de la consignación de partidas arancelarias, que puede traer como colación que otros bienes o productos que el legislador no consideró inicialmente con algún beneficio tributario, como es el caso de la exoneración del IGV, ya generó problemas en el país hace algunos años.

Nos referimos a la Ley N.º 28827, norma que ya se encuentra derogada, pero que a partir del 23 de julio del 2006 incorporó dentro del Apéndice I de la Ley del IGV, como exonerados del impuesto general a las ventas, los bienes contenidos en las partidas arancelarias siguientes:

4 Si se desea revisar el texto completo de la RTF, se debe ingresar a la siguiente dirección web: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2008/4/2008_4_01513.pdf.

5 Ello se acrecentará si la población continúa retirando el dinero que mantiene en sus cuentas individuales de naturaleza previsional, prefiriendo el gasto inmediato que el ahorro previsional a futuro, lo cual puede traer graves consecuencias.

6 REPETTO, Andrea. “Pleno empleo”, en *Foco Económico: Un blog latinoamericano de economía y política*, publicado el 9 de mayo del 2013. <https://focoeconomico.org/2013/05/09/pleno-empleo/>.

7 El resaltado es nuestro.

Partidas arancelarias	Productos
8542.21.00.00	Procesadores
8471.70.00.00	Discos duros
8473.30.00.00	Memorias

Es pertinente indicar que la Ley N.º 28827, que aprobó la “Ley de impulso a la formalización del ensamblaje de computadoras en el Perú”⁸, tuvo como objetivo reducir la brecha digital existente. Originalmente el plazo de vigencia de la exoneración de estos bienes era de tres (3) años.

Sin embargo, grande fue la sorpresa para muchos que, en las partidas arancelarias, señaladas anteriormente, existían otros bienes que no tuvieron relación directa con el objeto que la norma tenía establecido, que era reducir la brecha digital.

Uno de esos bienes era el tóner para impresoras, lo cual desnaturalizaba por completo el objetivo que perseguía la norma. Frente a este y otros cuestionamientos, el Poder Ejecutivo, en cumplimiento de las facultades otorgadas por el Congreso de la República, publicó el Decreto Legislativo N.º 980⁹, el cual en su Primera Disposición Complementaria Derogatoria excluyó del literal A del Apéndice I de la Ley del IGV, las partidas arancelarias mencionadas anteriormente que hacían referencia a procesadores, discos duros y memorias, a partir del 1 de abril del 2007.

Sobre este tema incluso existe un pronunciamiento de la Administración Tributaria, el cual es el **Informe N.º 152-2007-SUNAT/2B0000**, de fecha 15 de agosto del 2007, cuya conclusión indicó lo siguiente:

Durante los meses de enero a marzo del 2007, la venta en el país o la importación del cartucho de tóner para impresora marca HP, modelo 2420 Laserjet, se encontraba exonerada del IGV¹⁰.

Este antecedente nos permite apreciar que si no se establece una clara determinación de los productos o bienes que se buscan exonerar, pueden aparecer otros bienes contenidos en las partidas arancelarias, que hacen descripción de otros bienes que no se encuentran dentro de los objetivos iniciales que el legislador consideró como exonerados.

3.4. El uso del crédito fiscal

De conformidad con lo indicado por el artículo 3 de la Ley N.º 31452, el legislador ha precisado que los contribuyentes que comercialicen los bienes señalados¹¹ en el artículo 2 podrán aplicar como crédito fiscal el impuesto general a las ventas correspondiente a las adquisiciones y/o importaciones de los principales insumos requeridos en el proceso productivo de los bienes exonerados¹², los cuales serán determinados mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas.

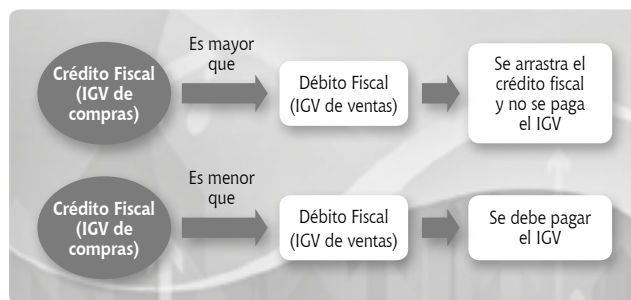
Según se aprecia, faltaría la aprobación y publicación de la normatividad reglamentaria, a efectos de poder apreciar la forma en la cual la Administración Tributaria deba indicar las reglas para no tener problemas en utilizar el crédito fiscal.

Sobre el tema, y en situaciones normales en las que no exista de por medio venta de bienes exonerados del IGV, debemos indicar que el uso del crédito fiscal, en aplicación de las reglas de aplicación del valor agregado, funcionan si es que el contribuyente realiza

operaciones gravadas con el IGV, toda vez que en ese caso tendría el IGV contenido en las facturas de sus adquisiciones de bienes o en el caso de que sea usuario de servicios y a la vez realice operaciones gravadas con el IGV, en donde debe afectar dicho tributo en sus operaciones, con lo cual existirá el denominado débito fiscal.

Siendo ello así, en aquellos meses en el que el crédito fiscal sea más elevado que el débito fiscal, se arrastrará el crédito hasta agotarlo; y en aquellos meses en los que el débito fiscal sea más elevado que el crédito fiscal, se cumplirá con el pago del impuesto general a las ventas.

Lo antes mencionado se puede apreciar en el siguiente gráfico:



4. ¿Qué hacer con el crédito fiscal si no existe posibilidad de aplicarlo contra el débito fiscal?

En este caso, puede presentarse el supuesto en el cual el vendedor de los bienes que comercializa los productos que estarán exonerados a partir del 1 de mayo del 2022, tuvo adquisiciones anteriores de dichos bienes con el IGV, con lo cual tenía un crédito fiscal por aplicar.

Inclusive, el crédito fiscal que ha acumulado y que consta en comprobantes de pago que contienen el impuesto general a las ventas, puede deberse a diferentes operaciones relacionadas con la actividad que desarrolla y que guarda coherencia con el giro que tiene, como pueden ser los siguientes:

- Pago de servicios públicos de luz, agua y teléfono de la oficina en donde se afectan con el IGV.
- Pago de asesorías jurídicas vinculadas con la afectación tributaria del impuesto general a las ventas.
- Compra de existencias y enseres.
- Compra de cajas y bolsas plásticas utilizadas en el despacho de los bienes a los compradores.
- Pago del arrendamiento de la oficina a una empresa inmobiliaria.
- Pago de servicios de transporte de carga de bienes.
- Compra de combustible para las unidades vehiculares destinadas a las operaciones del negocio.
- Mantenimiento de los vehículos al efectuar un cambio de aceite.

Como se aprecia, la lista que antecede es solo referencial, toda vez que la cantidad de gastos sustentados en comprobantes, afectos al IGV y que contienen el crédito fiscal, puede ser muy amplia.

En este caso, si el contribuyente solo efectúa la venta de los productos que han sido incluidos por la Ley N.º 31452 como exonerados del impuesto general a las ventas, no existirá el débito fiscal, lo cual impide aplicar el crédito fiscal acumulado.

Aquí resulta interesante revisar un comentario de BRAVO CUCCI, cuando indica lo siguiente:

Ocurre que no se tiene en cuenta que el comerciante que vende bienes exonerados adquiere materias primas, insumos y servicios que sí están gravados con el IGV, generando que el impuesto pagado en tales adquisiciones no pueda ser “neutralizado” como crédito fiscal, ocasionando

8 Si se desea revisar el texto completo de esta norma, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://docs.peru.justia.com/federales/leyes/28827-jul-21-2006.pdf>.

9 Si se desea revisar el texto completo de esta norma, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00980.pdf>.

10 Si se desea revisar el texto completo del informe emitido por la Administración Tributaria, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2007/oficios/i1522007.htm>.

11 Que están indicados de manera expresa en el punto 3.2 del presente informe.

12 Nótese que el propio legislador no ha hecho mención a los servicios, motivo por el cual se generaría una distorsión, ya que parecería que solo se consideraría la posibilidad de la aplicación del crédito fiscal en el caso de las adquisiciones de bienes y/o importación de los insumos para su preparación.

que los comerciantes asuman dichos impuestos como costo, vía a través de la cual serán trasladados inexorablemente al consumidor final, pese a la exoneración explícita. En la doctrina en materia del IVA, a dicha patología se le denomina el IVA implícito, y que es el producto de una "exoneración a la venta", pero no a los insumos, materias primas y servicios "en compra". Otorgar una exoneración en tales condiciones, no permite alcanzar el objetivo de reducción de precios al consumidor, menos en un país con índices de informalidad que superan el 80 %, y por el contrario, traslada al comerciante un serio problema de liquidez, al no poder deducir el crédito fiscal¹³.

Sobre este tema, consideramos pertinente citar un comentario aparecido en el diario *La República*, donde se indicó lo siguiente:

La Asociación Peruana de Avicultura (APA) ha advertido que el **Proyecto de Ley 1629-2022-CR planteado por el Ministerio de Economía y Finanzas** —que busca exonerar del IGV a la carne, el pollo, el azúcar, los huevos, los fideos y el pan, y que sería **votado hoy en el Pleno del Congreso**— no reduciría los precios de los productos de la canasta básica a largo plazo y que, incluso, podría aumentar su costo.

Asimismo, en el comunicado que emitió el gremio indicó que **la nueva propuesta planteada por el Ejecutivo** no toma en cuenta la devolución del IGV para los insumos y servicios usados en la producción. Esto aumentaría el costo y podría generar, al contrario de lo que se busca, un aumento en el precio de los productos básicos.

"En el caso de la norma propuesta este efecto adverso se dará debido a que el texto no contempla la devolución del IGV que se paga en los insumos, materias primas, bienes intermedios y servicios usados en su producción, por lo que este monto se convertirá en costo y afectará el precio final de estos alimentos, causando el efecto contrario al que se busca", se puede leer en la misiva¹⁴.

¿Qué hacer en este caso?

En el escenario anteriormente detallado, apreciamos que el impuesto general a las ventas que contienen las facturas de las adquisiciones en puridad no constituye ni califica como crédito fiscal, ello tiene su explicación porque no se cumple con uno de los requisitos que es calificado como sustancial para la técnica del valor agregado en el IGV. Nos estamos refiriendo al hecho de que debería estar destinado a las operaciones por las cuales se deba cumplir con el pago del IGV.

Es por ello que este IGV tendrá que ser considerado como gasto o costo para efectos de la determinación del impuesto a la renta, conforme lo determina el texto del artículo 69 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Ello se obtiene de una interpretación con el **argumento a contrario**, toda vez que el texto original del referido artículo menciona lo siguiente: "El Impuesto General a las Ventas 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 este punto consideramos pertinente citar a SALAZAR, cuando precisa sobre este tema:

Evidentemente esta regla resulta aplicable al contribuyente del impuesto, pues es este el sujeto que al no poder utilizar el IGV de sus adquisiciones como crédito fiscal, lo usará como gasto o costo. En sentido, si el contribuyente del impuesto ha deducido el IGV como gasto, entonces no puede haberlo utilizado como crédito fiscal. Y, contrario sensu, si el contribuyente del impuesto utilizó el IGV como crédito fiscal, entonces no lo puede haber deducido como gasto.

Visto de esta forma, evidentemente lo que el artículo 69 busca evitar es un doble beneficio, pero respecto al contribuyente del impuesto. Busca que el IGV se utilice simultáneamente como crédito fiscal y además se deduzca como gasto por el mismo contribuyente¹⁵.

13 BRAVO CUCCI, Jorge. "El IVA implícito: La insoportable levedad del ser", publicado el 14 de abril del 2022 en el portal del autor. <http://www.jorgebravocucci.pe/el-iva-implicito-la-insoportable-levedad-del-ser/>.

14 MORENO, Bernie y MORALES, Katherine. "Lomo fino, ganso y faisán: ¿Cuáles son los precios de estas carnes en el Perú?", en *La República*, en su edición digital del 18 de abril del 2022. <https://larepublica.pe/economia/2022/04/10/lomo-fino-ganso-faisan-y-gallina-de-guinea-precio-de-las-carne-mas-caras-para-consumir-en-el-peru-igv-congreso-anibal-torres-atmp/>.

15 SALAZAR, Juan Manuel. "Cómo ser contribuyente del IGV y no morir en el intento: Reflexiones sobre el derecho al crédito fiscal", en *Enfoque Derecho*, publicado el 10 de febrero del 2016.

5. ¿Qué sucede en el caso de operaciones en las cuales existe informalidad y no se cumple con el pago del IGV?

En el mercado peruano de productos relacionados con la canasta básica familiar existe mucha informalidad, lo que se refleja en el hecho de que los compradores no exigen los comprobantes de pago y los vendedores tampoco los otorgan, motivo por el cual no existe evidencia de la afectación con el impuesto general a las ventas.

La informalidad constituye uno de los elementos que caracterizan a las sociedades latinoamericanas, dentro de las cuales se encuentra el Perú, y constituye un freno hacia el desarrollo, ya que fomenta el incumplimiento de la normatividad en general, dentro de la que se encuentra la normatividad tributaria.

La informalidad también representa la cultura del no pago de tributos al fisco, respecto de las operaciones comerciales que a través de ella se generan, obteniendo ganancias en muchos casos elevadas, precisamente porque la fiscalidad no le alcanza, perjudicando también a los formales que sí cumplen con sus obligaciones tributarias al competir con ellos en el mercado en "mejores condiciones", al no sufrir una exacción tributaria¹⁶.

Es por ello que, en las actuales circunstancias en las que existe una economía de subsistencia para una buena parte de la población peruana, la afectación tributaria es vista como "perjudicial", toda vez que les "resta recursos", de allí que no se pueda cumplir con la afectación del IGV a las operaciones en las cuales exista compra o venta de bienes.

De allí que, al no existir afectación tributaria en la cadena de ventas, no tendría mucha lógica que los productos que han sido exonerados del pago del impuesto general a las ventas por la Ley N.º 31452 bajen de precios, como es que espera la población.

En esta cadena de ventas en el mercado informal, si desde un inicio no hubo afectación tributaria en las operaciones con el IGV, por ello **¿cree usted amigo lector que se buscará "rebajar" los precios al no aplicar el IGV a los mismos?**

La respuesta será simplemente que no, motivo por el cual el precio no sufrirá una rebaja, toda vez que tanto el que vende como el que compra los productos, en esta cadena de informalidad no se aplica el impuesto general a las ventas.

Aparte de ello, debemos indicar que quienes realizan la venta de los pollos en los mercados, muchos se encuentran en el Régimen Único Simplificado, que como sabemos no afectan el impuesto general a las ventas en sus operaciones de transferencia de bienes¹⁷, por lo que no podrían "aplicar" la exoneración de los productos señalados en el texto de la Ley N.º 32452.

En este punto consideramos pertinente incluir un interesante comentario de PANTIGOSO VELLOSO DA SILVEIRA, quien indica que:

La ley aprobada solo contempla entonces a la carne de aves de la especie *Gallus domesticus* frescos, refrigerados o congelados; los huevos frescos de gallina de la especie *Gallus domesticus*; el azúcar; las pastas alimenticias sin cocer, rellenar ni preparar de otra forma; y el pan. Para una revisión más exacta de los productos incorporados en la exoneración, lo que valen son las partidas arancelarias respectivas, más que el rótulo incluido en la Ley en mención.

Como vemos, hay una omisión incomprensible al "pollo vivo" (sacrificado o no), que es el que se vende más en los mercados populares y que estaría gravado con el IGV, en la venta del mayorista, ya que el vendedor del último eslabón de la cadena, es decir aquel que tiene un puesto en el mercado de abastos (mercados municipales, micromercados, mercados particulares, cooperativas, mercadillos, ferias populares y similares), entendemos estaría en el Régimen del Nuevo Rus y no agrega el IGV. Aquí, el precio seguiría claramente igual. Esto sin revisar el tema

<https://www.enfoquederecho.com/2016/02/10/como-ser-contribuyente-del-igv-y-no-morir-en-el-intento-reflexiones-sobre-el-derecho-al-credito-fiscal/>.

16 ALVA MATTEUCCI, Mario. *Evasión tributaria*, Lima: Pacífico editores, 2020, pp. 30 y 31.

17 Recordemos que los contribuyentes del Régimen Único Simplificado solo efectúan el pago de una cuota mensual por sus operaciones de venta de bienes.

que muchos vendedores en los mercados son informales, es decir, no pagan tributos y su único norte direccional es la oferta y la demanda.

Además, suelen haber vendedores de productos mixtos, es decir, expenden tanto el pollo vivo y el pollo congelado... estas personas ¿aplicarían entonces la prorrata del crédito fiscal a la que obliga la Ley del IGV? Se entendería que sí, hecho que va a generarles un perjuicio.

Respecto a los productos descritos y exonerados, se ha considerado una solución al crédito fiscal que se relaciona solo a la producción de dichos bienes. Y es que se señala que: "Los contribuyentes que comercialicen los bienes señalados [...] podrán aplicar como crédito fiscal el IGV correspondiente a las adquisiciones y/o importaciones de los principales insumos requeridos en el proceso productivo de los bienes exonerados, los cuales serán determinados mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas".

Existen varios problemas aquí: solo se beneficia a los "productores" pero no a los comerciantes intermedios, los cuales al no poder aplicar el crédito fiscal en la venta de bienes exonerados, aplicarán el crédito fiscal acumulado como "costo", lo cual incrementará el precio, en un círculo vicioso y perverso, que no ha de bajar finalmente los precios finales¹⁸.

6. ¿Qué sucede si las adquisiciones de bienes muebles son gravadas y las operaciones de venta de los mismos son exoneradas?

Respondiendo esta interrogante, observamos al momento de realizar **operaciones de compra** de bienes o servicios, un contribuyente normalmente cumplirá con abonar el IGV en las operaciones que tenga el rol de adquirente o usuario, para lo cual obtendrá el denominado crédito fiscal¹⁹.

Pero en las operaciones de venta de bienes que se encuentran señaladas en el Apéndice I de la Ley del IGV, el contribuyente que realice la venta de estos bienes que se encuentran exonerados del IGV, existe la imposibilidad de afectación con el IGV, con lo cual no se genera el débito fiscal.

Lo antes indicado genera un problema en el vendedor de los bienes exonerados, toda vez que al no poder aplicar el IGV de las adquisiciones como crédito fiscal, no operaría el mecanismo propio de neutralidad que el IVA²⁰, el cual fue descrito en líneas anteriores.

Frente a esta situación, **¿existirá alguna posibilidad de que el contribuyente que comercialice solo bienes exonerados del IGV pueda afectarlos con el IGV para aplicar el crédito fiscal que tiene a su favor?**

La respuesta a nuestra inquietud se encuentra regulada en el texto del segundo párrafo del artículo 7 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, el cual será materia de análisis en posteriores líneas.

Lo mencionado en el párrafo anterior determinaría que el vendedor de los bienes efectuará el pago del IGV por la operación de venta, con lo cual podrá contar con el débito fiscal al cual podrá oponer el crédito fiscal de sus adquisiciones.

7. ¿Es posible que se pueda presentar la renuncia a la exoneración del IGV respecto a la venta de bienes muebles exonerados?

La posibilidad de que el contribuyente renuncie a la exoneración puede parecer algo ilógico, ya que se estaría renunciando a una situación patrimonial que le representa una ventaja, la cual estaría representada en no afectar con el IGV los bienes muebles que comercialice o importe al territorio nacional.

¹⁸ PANTIGOSO VELLOSO DA SILVEIRA, Francisco. "¿Exoneración o ilusión?", en "Tributación al Día" de Gan@Más, publicado el 20 de abril del 2022. <https://revistaganamas.com.pe/column-tributacion/exoneracion-o-ilusion/>.

¹⁹ Siempre que se cumplan las condiciones establecidas en los artículos 18 (requisitos sustanciales) y 19 (requisitos formales) de la Ley del IGV.

²⁰ Las siglas del impuesto al valor agregado, que es el nombre que en la doctrina tributaria se le conoce al impuesto general a las ventas.

De manera lógica nos quedaría considerar dentro de este tema una pregunta, la cual sería la siguiente:

¿Por qué se solicita la renuncia a la exoneración?

En ese sentido, la exoneración imposibilita el ejercicio del derecho al crédito fiscal, con lo cual el impuesto que grava las adquisiciones calificaría más bien como un costo de tipo financiero para el contribuyente, por ello la razón fundamental por la cual el contribuyente renuncia al crédito, es porque con este acto se podrá utilizar como crédito fiscal el IGV consignado en los comprobantes de pago por las adquisiciones efectuadas a partir de la fecha en que se haga efectiva la renuncia, así también se podrá aprovechar el crédito de los diversos sistemas recaudatorios de dicho impuesto, como es el caso del Régimen de Retenciones del IGV y el Régimen de Percepciones del IGV.

¿Resultaría razonable renunciar a la exoneración del IGV solo por tres (3) meses?

Consideramos que no resulta razonable, habida cuenta de que el plazo de la exoneración a los bienes y productos señalados en la Ley N.º 31342 es por solo tres meses, que involucran los meses de mayo, junio y julio del 2022.

Además, es importante aclarar que la renuncia a la exoneración debe ser aceptada por parte de la Administración Tributaria y la misma es irrevocable, lo que determina que no hay marcha atrás.

8. ¿Desde cuándo está vigente la Ley N.º 31452?

La **Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31452**, lo dispuesto en la presente ley entra en vigencia a partir del primer día del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente ley en el diario oficial *El Peruano*.

Considerando que la Ley N.º 31452 se publicó en el diario oficial *El Peruano* el pasado 14 de abril del 2022, ello implica que el primer día del mes siguiente es el día 1 de mayo del 2022.

Si se observa, la vigencia es de solo tres meses, que comprenden los meses de mayo, junio y julio del 2022.

9. ¿Cuándo se aprobarán las normas reglamentarias?

La **Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31452** precisa que las normas reglamentarias se aprobarán mediante decreto supremo, refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, ello para la adecuada aplicación de la presente ley en un plazo no mayor de quince (15) días calendario.

Hasta la fecha de publicación del presente informe, aún no se habían aprobado las normas reglamentarias por parte del Ministerio de Economía y Finanzas.

10. Amazonía

La **Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31452** menciona que lo dispuesto en la presente ley es de aplicación a las operaciones de importación o venta de los bienes señalados en el artículo 2 de la presente ley, que se realicen en las zonas comprendidas en la Amazonía a que se refiere la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

11. INDECOPI

La **Cuarta Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31452** indica de manera expresa que se encarga al INDECOPI el monitoreo de los precios de venta al consumidor final de los bienes que forman parte de la canasta básica familiar comprendidos en la presente ley.