

Contenido

INFORME ESPECIAL	Algunos comentarios a la Ley N.° 31666, Ley de promoción y fortalecimiento de la acuicultura	I-1
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	La obligación de bancarizar las operaciones y sus efectos tributarios	I-7
	Conozca cuál es el plazo de envío de las facturas electrónicas a la SUNAT	I-11
	Determinación de la condición de domiciliado en personas naturales al 2023	I-15
	¿Cuáles son las implicancias del alza de la UIT 2023?	I-19
MODIFICACIONES TRIBUTARIAS	Últimas modificaciones tributarias 2023	I-23
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Depreciación de bienes del activo fijo	I-27
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-28

Algunos comentarios a la Ley N.° 31666, Ley de promoción y fortalecimiento de la acuicultura

Mario Alva Matteucci^(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción - 2. ¿Qué es la acuicultura? - 3. ¿Cuál es el objeto de la Ley N.° 31666? - 4. ¿Cuál es el alcance de la Ley N.° 31666? - 5. Creación del programa de financiamiento y garantía para el sector acuícola - 6. Tratamiento con el impuesto a la renta - 7. La depreciación en la Ley N.° 31666 considera el 20 % - 8. La recuperación anticipada del IGV en la etapa operativa - 9. Aplicación del reintegro tributario durante la etapa operativa - 10. Transparencia - 11. Disposiciones complementarias finales de la Ley N.° 31666 - 12. Las disposiciones complementarias derogatorias de la Ley N.° 31666



RESUMEN

Con fecha 31-12-2022 se publicó en el diario oficial *El Peruano*, el texto de la Ley N.° 31666, por medio de la cual se busca la promoción y el fortalecimiento de la actividad de acuicultura. Este dispositivo busca establecer beneficios aplicables a la actividad de acuicultura, considerando tasas promocionales aplicables en el impuesto a la renta, mecanismos de depreciación acelerada en bienes del activo fijo, al igual que la aplicación del reintegro tributario durante la etapa operativa y la recuperación anticipada del IGV en la etapa preoperativa. Finalmente, se ha considerado la creación del programa de financiamiento y garantía para el sector acuícola.

Palabras clave: acuicultura / empresas acuícolas / congelado / curado / recuperación anticipada

Recibido: 06-01-2023

Aprobado: 07-01-2023

Publicado en línea: 17-01-2023

1. Introducción

El 31-12-2022 se publicó en el diario oficial *El Peruano*, el texto de la Ley N.° 31666, a través de la cual el legislador procura otorgar la promoción y el fortalecimiento de la actividad de acuicultura.

Por medio de esta norma, se busca establecer beneficios aplicables a la actividad de acuicultura, considerando lo siguiente:

- Tasas promocionales aplicables en el impuesto a la renta, tomando como parámetro el nivel de los ingresos, lo que permitirá contar con un nivel de predictibilidad en el contribuyente.

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



ABSTRACT

On 31-12-2022, the text of Law No. 31666 was published in the official newspaper *El Peruano*, through which the promotion and strengthening of aquaculture activity is sought. This device seeks to establish benefits applicable to aquaculture activity, considering promotional rates applicable to income tax, accelerated depreciation mechanisms in fixed assets, as well as the application of tax refunds during the operational stage and early recovery of the IGV in the preoperative stage. Finally, the creation of the financing and guarantee program for the aquaculture sector has been considered.

Keywords: aquaculture / aquaculture companies / frozen / cured / early recovery

Title: Some comments on Law No. 31666, Law for the promotion and strengthening of aquaculture

- La creación del programa de financiamiento y garantía para el sector acuícola.
- Consideración de reglas de aplicación de tasas de depreciación acelerada en bienes del activo fijo.
- Aplicación del reintegro tributario durante la etapa operativa de la actividad económica.
- Mecanismos de recuperación anticipada del IGV en la etapa preoperativa.

Los elementos antes descritos permiten apreciar que el legislador tiene plena convicción del apoyo que quiere brindar a la actividad de acuicultura.

En las próximas líneas, desarrollaremos algunos comentarios que se encuentran relacionados con el contenido de la Ley N.° 31666, para lograr una mejor comprensión del texto normativo.

2. ¿Qué es la acuicultura?

Es importante conocer qué se entiende por acuicultura, para ello consideramos pertinente la revisión del Diccionario de la Real Academia Española. Allí al consultar el significado del término acuicultura observamos lo siguiente:

acuicultura

De acuí- y -cultura.

1. f. Cultivo de especies acuáticas vegetales y animales.
2. f. Conjunto de técnicas y conocimientos relativos al cultivo de especies acuáticas¹.

Según el glosario de términos de “acuicultura” de la Secretaría de Pesca de México, apreciamos que el término “acuicultura” significa lo siguiente: “Actividad de producción de animales y plantas acuáticas”².

Es interesante consultar una información de la **FAO** con respecto al desarrollo de la acuicultura, allí se indicó lo siguiente: “Aunque la pesca de captura seguirá siendo importante, la acuicultura ya ha demostrado que cumple un papel esencial en la seguridad alimentaria mundial, dado que su producción ha aumentado un 7,5 % por año desde 1970. El reconocimiento de la capacidad de la acuicultura para seguir creciendo, pero también de la enormidad de los desafíos ambientales que debe afrontar el sector a medida que intensifica la producción, exige nuevas estrategias de desarrollo de la acuicultura sostenible”³.

Veamos el término “acuicultura” en diferentes idiomas, como el inglés, el francés, el italiano y el alemán.

acuicultura

in aquaculture

fr aquaculture

it acquacoltura

al Aquakultur⁴.

Al efectuar una revisión de la legislación comparada, apreciamos que en el literal c) del artículo 2 de la Ley General de Pesca y Acuicultura⁵, aprobada por la Ley N.º 18892 de Chile, se define al término “acuicultura” de la siguiente forma: “actividad pesquera que tiene por objeto la producción de recursos hidrobiológicos organizada por el hombre”.

3. ¿Cuál es el objeto de la Ley N.º 31666?

Según lo indica de manera expresa el texto del artículo 1 de la Ley N.º 31666, dicha norma tiene por objeto establecer medidas para fortalecer el desarrollo de la acuicultura sostenible en el país y promover las sinergias entre las empresas acuícolas a nivel nacional.

Es importante conocer dos conceptos que nos pueden ser de utilidad en el desarrollo del presente comentario. Nos referimos a la “**actividad acuícola**” y la “**acuicultura con fines comerciales**”.

Para ello nos remitimos a los literales c y d del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1195, norma que aprobó la Ley General de Acuicultura⁶.

En el caso de literal c) del artículo 4 se define a la “**actividad acuícola**” de la siguiente forma: “Conjunto de elementos interactuantes para la obtención de recursos hidrobiológicos provenientes de cultivo, la misma que incluye todas sus fases productivas”.

Por su parte, el literal d del artículo 4 precisa que el término “**acuicultura con fines comerciales**” es el “Cultivo de organismos acuáticos cuyo objetivo es maximizar las utilidades; lo practican productores que participan activamente en el mercado, comprando insumos (incluyendo capital y mano de obra) e involucrándose en la venta de su producción fuera del centro de producción acuícola”.

4. ¿Cuál es el alcance de la Ley N.º 31666?

El artículo 2 de la Ley N.º 31666 indica que la presente ley es aplicable a las personas naturales o jurídicas que cuenten con derecho administrativo y habilitación sanitaria⁷ vigente para realizar la actividad de acuicultura, en las siguientes categorías productivas:

a) Acuicultura de recursos limitados (AREL)

En el numeral 10.1 del artículo 10 del Reglamento⁸ de la Ley General de Acuicultura, aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1195, desarrolla el concepto de la siguiente manera:

Es la actividad desarrollada mediante cultivos a nivel extensivo, practicada de manera exclusiva o complementaria por personas naturales; alcanza cubrir para la canasta básica familiar; y, es realizado principalmente para el autoconsumo y emprendimientos orientados al autoempleo. La producción anual de la AREL no supera las 3.5 toneladas brutas.

b) Acuicultura de micro y pequeña empresa (AMYPE)

En el numeral 10.2 del artículo 10 del Reglamento de la Ley General de Acuicultura, aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1195, desarrolla el concepto de la siguiente manera:

Es la actividad desarrollada mediante cultivos a nivel extensivo, semi-intensivos e intensivos, practicada con fines comerciales por personas naturales o jurídicas.

La producción anual de la AMYPE no supera las 150 toneladas brutas.

Se encuentran comprendidos dentro de esta categoría los centros de producción de semilla, cultivo de peces ornamentales, independientemente de su volumen de producción.

Las autorizaciones de investigación están comprendidas dentro de esta categoría; así como las actividades acuícolas que se realizan en las áreas naturales protegidas las que deberán observar las condiciones de esta categoría.

c) Acuicultura de mediana y gran empresa (AMYGE)

En el numeral 10.3 del artículo 10 del Reglamento de la Ley General de Acuicultura, aprobada por el Decreto Legislativo N.º 1195, desarrolla el concepto de la siguiente manera:

Es la actividad desarrollada mediante cultivos a nivel semiintensivo e intensivo, practicada con fines comerciales por personas naturales o jurídicas.

La producción anual de los AMYGE es mayor a las 150 toneladas brutas.

1 RAE. Diccionario de la lengua española. Significado del término “acuicultura”. <https://dle.rae.es/acuicultura>

2 SECRETARÍA DE PESCA. Glosario de términos de acuicultura, México: 1988, p. 15. <https://inapesca.gob.mx/porta/Publicaciones/Libros/1988-Sepesca-Glosario-de-acuicultura.pdf>

3 ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS PARA LA ALIMENTACIÓN Y LA AGRICULTURA (FAO). El estado mundial de la pesca y la acuicultura - La sostenibilidad en acción, Roma: 2020, p. viii. <https://www.fao.org/3/ca9229es/ca9229es.pdf>

4 RONDA LAÍN, Concepción; Mares Martín, Juan; VASQUEZ VALERO, Manuela; HERNANDO TUNDIDOR, Soledad y REYES VALLE BRACERO. Glosario de términos de acuicultura, Madrid: Consejo Superior de Investigaciones Científicas, 1996, p. 2.

5 Si se desea revisar el contenido completo de este dispositivo, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=30265&idParte=&idVersion=1990-04-01>

6 El Decreto Legislativo N.º 1195 aprobó la Ley General de Acuicultura y se publicó en el diario oficial El Peruano en su edición del domingo 30 de agosto del 2015. Si desea consultar el texto de esta norma en su integridad, se debe ingresar a la siguiente dirección

web: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3543941/Decreto%20Legislativo%20N%C2%B0%201195.pdf?v=1661438390>

7 De conformidad con lo indicado por el Organismo Nacional de Sanidad Pesquera (SANIPES), la habilitación sanitaria es el “Título habilitante emitido por SANIPES, obtenido a través de un procedimiento por el cual la autoridad sanitaria verifica que el diseño, construcción, equipamiento y las condiciones operativas de la infraestructura pesquera o acuícola cumple con todos los requisitos señalados en la normativa sanitaria vigente”. https://www.sanipes.gob.pe/archivos/normas/Norma_habilitacion_sanitaria_SANIPES.pdf

8 El Reglamento de la Ley General de Acuicultura fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 003-2016-PRODUCE y fue publicado en el diario oficial El Peruano el viernes 25 de marzo del 2016. Si se desea revisar el contenido completo de esta norma, se debe ingresar al siguiente enlace: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3543988/Decreto%20Supremo%20N%C2%B0%20003-2016-PRODUCE.pdf?v=1661439202>

Todas las categorías antes mencionadas deben desarrollarse a nivel nacional, las cuales deben cumplir con todas sus obligaciones tributarias y sanitarias correspondientes.

Se encuentran comprendidos en los alcances de la presente ley las personas naturales o jurídicas que cuenten con derecho administrativo y habilitación sanitaria vigente para realizar la actividad de acuicultura y que realizan procesamiento industrial (proceso de congelado, envasado o curado) con fines de conservación y comercialización.

5. Creación del programa de financiamiento y garantía para el sector acuícola

Según lo expresado en el texto del artículo 3 de la Ley N.º 31666, se crea el Programa de Financiamiento y Garantía para el Sector Acuícola dependiente del Fondo Crecer⁹ y del Fondo Mypyme¹⁰, que deberá contar con fondos reembolsables y no reembolsables¹¹, los mismos que se definirán en los respectivos reglamentos¹².

La participación de las empresas que gocen de este beneficio se rige bajo los criterios de idoneidad para participar de los beneficios del Programa de Financiamiento y Garantía para el Sector Acuícola, así como las tasas y otras condiciones del financiamiento, serán definidas en los respectivos reglamentos.

En el párrafo anterior se observa que el legislador ha optado por delegar a la norma reglamentaria considerar el detalle de los criterios de idoneidad, además de las tasas y otra información vinculada con el financiamiento.

Por nuestra parte, sugerimos que los reglamentos no tengan una demora en aprobarse, toda vez que la presente norma no podría ser de aplicación a un sector que necesita de manera urgente un apoyo para su desarrollo, sobre todo en la parte relacionada con el financiamiento y el otorgamiento de garantías.

6. Tratamiento con el impuesto a la renta

Este es quizás el principal componente respecto de cuál existe la mayor solicitud de información por parte de las personas que quieran realizar inversiones en la actividad acuícola, toda vez que la afectación al impuesto a la renta constituye una de las variables a tomar en cuenta en las operaciones empresariales.

En este sentido, cabe indicar que la actividad acuícola ha considerado su afectación tributaria con el impuesto a la renta hasta el año 2022, pero tomando en consideración la normatividad de la ley agraria.

Lo antes mencionado permite identificar, entonces, una remisión normativa sin que exista de por medio legislación tributaria que regule de manera específica a la actividad de acuicultura.

⁹ El Fondo Crecer fue creado por el Decreto Legislativo N.º 1399 y según lo indica el texto del artículo 1 de dicha norma, se precisa que tiene por objeto impulsar el desarrollo productivo y empresarial de la micro, pequeña y mediana empresa y de las empresas exportadoras por su alto impacto en la economía nacional, a través del Fondo Crecer para el financiamiento, otorgamiento de garantías y similares, y otros productos financieros. Este dispositivo se publicó en el diario oficial El Peruano en la edición del domingo 9 de setiembre del 2018. Si se desea revisar el contenido de esta norma, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://busquedas.elperuano.pe/download/url/decreto-legislativo-que-impulsa-el-fortalecimiento-de-la-mic-decreto-legislativo-n-1399-1689445-3>

¹⁰ El Fondo Mipyme fue creado por el artículo 30 de la Ley N.º 30230, Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país. Este dispositivo se publicó en el diario oficial El Peruano en la edición del sábado 12 de julio del 2014. Si se desea revisar el contenido de esta norma, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://sinia.minam.gob.pe/download/file/38246>

¹¹ Según una publicación de Perú Cámaras y el IC Market, se indica que es un Fondo de Financiamiento no retornable. Allí se precisa que "Actualmente el Estado Peruano contempla diversos Fondos No Retornables para ayudar a las empresas y organizaciones productivas que tengan planes de mejorar su desempeño empresarial. Para ello dependiendo de las convocatorias, las empresas deben presentar propuestas (proyectos o planes de negocios) para postular a estos fondos de financiamiento". <https://www.perucamaras.org.pe/pdf/Preguntas-frecuentes-de-Fondos-No-Retornables.pdf>

¹² Es pertinente indicar que, a la fecha de elaboración del presente informe, no se han publicado normas reglamentarias relacionadas con la Ley N.º 31666.

Veamos a continuación la aplicación del impuesto a la renta hasta el año 2022 en el caso de la actividad acuícola, y luego revisaremos la aplicación del impuesto a la renta del año 2023 en adelante, precisamente con los alcances de la Ley N.º 31666.

6.1. Tratamiento con el impuesto a la renta hasta el año 2022

Al efectuar una revisión de la normatividad relacionada con la acuicultura, observamos que el 30 de diciembre del 2021 se publicó en el diario oficial *El Peruano*, el texto del Decreto Legislativo N.º 1515, el cual modificó el Decreto Legislativo N.º 1195, que aprueba la Ley General de Acuicultura.

El texto del artículo 1 del Decreto Legislativo N.º 1515 indicó que dicha norma tiene por objeto aplicar los beneficios tributarios de tasas reducidas del impuesto a la renta y la depreciación acelerada previstos en la Ley N.º 31110¹³, Ley del Régimen Laboral Agrario y de Incentivos para el sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial, a las actividades de la acuicultura reguladas por el Decreto Legislativo N.º 1195¹⁴, Ley General de Acuicultura, para lo cual se tendrá en cuenta las particularidades de este sector y lo previsto en el presente Decreto Legislativo.

Al efectuar una revisión del texto del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1515, apreciamos que se efectuó la incorporación de la Séptima Disposición Complementaria Final en el Decreto Legislativo N.º 1195, Decreto Legislativo que aprueba la Ley General de Acuicultura en los siguientes términos:

Séptima. Beneficios tributarios para las actividades de la acuicultura

A partir del ejercicio gravable 2022, aplicase a las personas naturales o jurídicas receptoras de rentas de tercera categoría, comprendidas en los alcances de la presente Ley, las disposiciones sobre tasas reducidas del impuesto a la renta previstas en el inciso a) del artículo 10 de la Ley N.º 31110, Ley del Régimen Laboral Agrario y de Incentivos para el sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial.

Para efecto del impuesto a la renta, las personas naturales o jurídicas que estén comprendidas en los alcances de la presente Ley, podrán aplicar la tasa de depreciación anual prevista en el inciso b) del artículo 10 antes citado.

La tasa de depreciación prevista en el citado inciso b) se aplicará sobre el monto de inversiones en infraestructura de cultivo y canales de abastecimiento de agua, hasta el 31 de diciembre del 2025.

Recordemos que el texto del artículo 10 de la Ley N.º 31110 indicó los beneficios tributarios aplicables a las personas, sean naturales o jurídicas, que se encuentren en el sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial.

De este modo, el citado artículo 10 precisa lo siguiente:

Artículo 10.- Beneficios tributarios

a) El impuesto a la renta a cargo de las personas naturales o jurídicas receptoras de rentas de tercera categoría, comprendidas en los alcances de la presente ley, se determina de acuerdo a las normas contenidas en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, aplicando sobre su renta neta las siguientes tasas:

i) Para las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos netos superen las 1,700 (mil setecientas) UIT en el ejercicio gravable:

Ejercicios gravables	Tasas
De 2021 a 2030	15 %
2031 en adelante	Tasa del Régimen General

ii) Para las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos netos superen las 1,700 (mil setecientas) UIT en el ejercicio gravable:

¹³ Si se desea revisar el texto completo de la Ley N.º 31110, se debe ingresar a la siguiente dirección web: <https://busquedas.elperuano.pe/normaslegales/ley-del-regimen-laboral-agrario-y-de-incentivos-para-el-sect-ley-n-31110-1916568-7/>

¹⁴ Si se desea revisar el texto completo del Decreto Legislativo N.º 1195, se debe ingresar a la siguiente dirección web: http://www.sanipes.gob.pe/archivos/biblioteca/N_8_DL_1195_Ley_General_de_Acuicultura.pdf

Ejercicios gravables	Tasas
De 2021 a 2022	15 %
2023 a 2024	20 %
2025 a 2027	25 %
2028 en adelante	Tasa del Régimen General

b) Para efecto del Impuesto a la Renta, las personas naturales o jurídicas que estén comprendidas en los alcances del presente dispositivo podrán depreciar, a razón de 20 % (veinte por ciento) anual, el monto de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego.

[...]

Lo antes indicado permite apreciar que, por las modificaciones antes mencionadas, correspondía aplicar al sector acuícola las tasas diferenciadas en el impuesto a la renta, al igual que la depreciación referida en el párrafo anterior.

En este orden de ideas, el texto del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1515 considera las reglas aplicables a los pagos a cuenta del impuesto a la renta, precisando que las personas naturales o jurídicas que desarrollen las actividades que se mencionan en la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1195, que aprueba la Ley General de Acuicultura, determinan sus pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría conforme con lo previsto en el artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF y su norma reglamentaria.

Finalmente, el texto del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1515 menciona a la transparencia, precisando que la SUNAT publica anualmente en su sede digital, la relación de empresas del sector acuícola que aplican las tasas reducidas del impuesto a la renta y la depreciación acelerada a las que se refiere la Séptima Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1195, que aprueba la Ley General de Acuicultura.

¿Cuál es la vigencia del Decreto Legislativo N.º 1515?

Tal como lo indicó la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1515, este dispositivo entró en vigencia el 1 de enero del 2022.

¿Quién dictará las normas reglamentarias y complementarias?

La Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1515 indica que será el Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo, quien dictará las normas reglamentarias y complementarias que sean necesarias para la mejor aplicación de dicha norma.

Hay que advertir que el 31 de diciembre del 2022 se publicó en el diario oficial *El Peruano*, el texto del Decreto Supremo N.º 019-2022-PRODUCE¹⁵, el texto del Reglamento para la aplicación de los beneficios tributarios para la acuicultura.

Esta norma aprobó el reglamento del Decreto Legislativo N.º 1515, el cual fuera publicado el 30 de diciembre del 2021, es decir, luego de un año de publicada la norma, se publicó el reglamento.

Sin embargo, lo que llama poderosamente la atención es que en esa misma fecha (31 de diciembre del 2022) se publicó en la edición extraordinaria del diario oficial *El Peruano*, el texto de la Ley N.º 31666, la cual, en su Segunda Disposición Complementaria Derogatoria, se dispone la derogación del Decreto Legislativo N.º 1515, el mismo que había establecido una serie de beneficios tributarios a la actividad de acuicultura.

¹⁵ Si se desea revisar el texto completo del Decreto Supremo N.º 019-2022-PRODUCE, que aprobó las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 1515, solo debe acceder a la siguiente dirección web: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/4013137/D.S.%20N%C2%BA%20019-2022-PRODUCE.pdf.pdf?v=1672534821>

En este sentido, resulta contradictorio que en la misma fecha se aprueban las normas reglamentarias sobre una norma relacionada con los beneficios tributarios a la acuicultura; se publica, pero en una edición extraordinaria del diario oficial *El Peruano* una nueva norma que contiene los beneficios tributarios otorgados a la actividad de acuicultura.

Frente a estos hechos nos preguntamos entonces:

- ¿Cuál dispositivo es el que debe tomarse en consideración?
- ¿Puede tener vigencia el reglamento aprobado por el Decreto Supremo N.º 019-2022-PRODUCE si se ha derogado el Decreto Legislativo N.º 1515?
- ¿Se deben tomar en cuenta los beneficios tributarios otorgados a la actividad de acuicultura aprobados por la Ley N.º 31666 aplicando el reglamento aprobado por el Decreto Supremo N.º 019-2022-PRODUCE?
- ¿Se considera la vigencia desde el 1 de enero del 2023 de la Ley N.º 31666 y se debe esperar la norma reglamentaria que se emitirá en fecha posterior para la aplicación de los beneficios tributarios?
- ¿Puede aplicarse las normas reglamentarias vigentes hasta que se publiquen nuevas normas reglamentarias, en tanto no entren en contradicción con la Ley N.º 31666?

Estos cuestionamientos requieren ser precisados por:

- el Poder Ejecutivo al momento de aprobar los reglamentos;
- el Poder Legislativo indicando alguna precisión al respecto; y
- la propia Administración Tributaria cuando publique las respectivas normas complementarias.

6.2. Tratamiento con el impuesto a la renta a partir del año 2023

El 31 de diciembre del 2022 en la edición extraordinaria del diario oficial *El Peruano*, se publicó la Ley N.º 31666, por medio de la cual el legislador procura otorgar la promoción y el fortalecimiento de la actividad de acuicultura.

Dentro de los beneficios para promocionar a la actividad de acuicultura, se estableció una tasa diferenciada en la aplicación del impuesto a la renta, la cual se encuentra regulada en el texto del artículo 4 de la Ley N.º 31666.

Dicho artículo indica lo siguiente:

El impuesto a la renta a cargo de las personas naturales o jurídicas receptoras de rentas de tercera categoría, comprendidas en los alcances de la presente ley¹⁶, se determina de acuerdo con las normas contenidas en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, aplicando sobre su renta neta las siguientes tasas:

- i) Para las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos netos no superen las 1,700 (mil setecientos) UIT en el ejercicio gravable:

Ejercicio gravable	Tasas
2023-2032	15 %
2033 en adelante	Tasa del Régimen General

- ii) Para las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos netos superen las 1,700 (mil setecientos) UIT en el ejercicio gravable:

Ejercicio gravable	Tasas
De 2023 a 2025	15 %
De 2026 a 2029	20 %
De 2030 a 2032	25 %
De 2033 en adelante	Tasa del Régimen General

De lo que se aprecia al efectuar una revisión de los cuadros presentados, es que en el caso de los periodos de beneficio

¹⁶ Se refiere a la actividad acuícola.

por la aplicación de una tasa diferenciada, aprobada por la Ley N.º 31666, vencerían indefectiblemente en el año 2032.

En cambio, las tasas aplicables en la actividad acuícola, en aplicación del Decreto Legislativo N.º 1515, que modificó la Ley N.º 1195, tomó en consideración las tasas aplicables al sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial, las cuales se iniciaron en el ejercicio gravable 2021 y deben culminar:

- En el ejercicio gravable 2032 para el caso de las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos no superen las 1,700 UIT en el ejercicio.
- En el ejercicio gravable 2032 para el caso de las personas naturales o jurídicas cuyos ingresos superen las 1,700 UIT en el ejercicio.

Nótese que en el caso de los beneficios tributarios aplicables en el sector acuícola, sobre todo en la aplicación de tasa diferenciada del impuesto a la renta, se observa que ya no se tomará en consideración la normatividad vinculada con el sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial, aprobada por la Ley N.º 31110 y que fuera de algún modo referenciada por el Decreto Legislativo N.º 1515.

Es decir, que a partir del ejercicio gravable 2023 en adelante, la actividad acuícola tendrá su propia norma que le otorga beneficios tributarios, por ello la publicación de la Ley N.º 31666, que precisamente deroga al Decreto Legislativo N.º 1515.

El problema que se ha generado y que ha sido explicado en el numeral anterior es que no existe claridad en la aplicación de las normas reglamentarias, ya que en la misma fecha que se aprueba la Ley N.º 31666, que deroga al Decreto Legislativo N.º 1515, se publican las normas reglamentarias acerca de la aplicación de los beneficios tributarios de la acuicultura.

Esperemos que en los próximos días se pueda aclarar la vigencia de las normas reglamentarias para una mejor aplicación de la Ley N.º 31666.

7. La depreciación en la Ley N.º 31666 considera el 20 %

La depreciación en sí constituye una pérdida progresiva de valor de un bien que puede estar representado por una máquina, un equipo o un inmueble por cada año que transcurre.

La depreciación “normal” aplicando el método lineal o llamado también “método en línea recta” es la que se sigue sin alterar el número de años en los que se considera la vida útil del bien que debe ser activado¹⁷.

Así, según los especialistas CÁRCAMO PÉREZ y PAREDES LAZCANO, se afirma que la depreciación se usa para “compensar el agotamiento, desgaste y destrucción de los bienes usados en el negocio o empresa, incluyendo una asignación sobre el valor residual de los bienes, cuando estos deban dejarse en desuso o ser reemplazados”¹⁸.

Siguiendo este orden de ideas, apreciamos que el método en línea recta es el “método de depreciación más utilizado y con este se supone que los activos se usan más o menos con la misma intensidad año por año, a lo largo de su vida útil; por tanto, la depreciación periódica debe ser del mismo monto. Este método distribuye el valor histórico ajustado del activo en partes iguales

por cada año de uso. Para calcular la depreciación anual basta dividir su valor histórico ajustado entre los años de vida útil”¹⁹.

En atención a lo dispuesto en los párrafos anteriores y en consideración de lo dispuesto por el artículo 5 de la Ley N.º 31666, el legislador ha establecido como un beneficio que será aplicable hasta el 31 de diciembre del 2031, a favor de la actividad de la acuicultura, la depreciación para efecto de la determinación del impuesto a la renta a razón de veinte por ciento (20 %) anual del monto de las inversiones en infraestructura acuícola, así como en equipamiento asociado al cultivo que realizan las personas naturales o jurídicas que desarrollan actividades acuícolas.

Ello implica que aun en el caso de que, en la normatividad de la Ley del Impuesto a la Renta, al igual que en sus normas reglamentarias, la tasa de depreciación llega como máximo al 10 % en otros bienes del activo fijo; en el caso de la actividad de acuicultura, la tasa de depreciación será mayor por aplicación de una normatividad especial, la cual es lo señalado en el artículo 6 de la Ley N.º 31666.

Quedará observar lo que indique el reglamento que se deberá aprobar, en donde se detallen los procedimientos que correspondan aplicar.

8. La recuperación anticipada del IGV en la etapa operativa

De conformidad con lo indicado por el artículo 6 de la Ley N.º 31666, se considera la figura de la recuperación anticipada del IGV en la etapa preoperativa.

El texto del mencionado artículo 6 indica lo siguiente:

Procede para la actividad acuícola la recuperación anticipada del IGV pagado con adquisiciones de bienes de capital, insumos, servicios y contratos de construcción en la etapa preoperativa de la actividad, establecida en el Decreto Legislativo N.º 973, Decreto Legislativo que establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, no siendo de aplicación el monto mínimo de inversión, ni el plazo de duración de la etapa preoperativa establecidos en los literales a) y b) del numeral 3.2 del artículo 3 de la citada norma.

La pregunta inmediata que surge es ¿qué consideran los literales a) y b) del numeral 3.2 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 973?

La respuesta a dicha consulta es la siguiente:

El numeral 3.2 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 973 precisa que, para acogerse al Régimen, las personas naturales o jurídicas deberán cumplir con los siguientes requisitos:

Suscripción de un contrato de inversión no menor a los US\$ 5,000,000

El literal a) del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 973 precisa que se debe suscribir un Contrato de Inversión con el Estado a partir de la vigencia del presente Decreto Legislativo, para la realización de inversiones en cualquier sector de la actividad económica que genere renta de tercera categoría.

Cabe indicar que los compromisos de inversión para la ejecución del proyecto materia del Contrato de Inversión, no podrán ser menores a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 5,000,000,00) como monto de inversión total incluyendo la sumatoria de todos los tramos, etapas o similares, si los hubiere. Dicho monto no incluye el IGV²⁰.

No será de aplicación a los proyectos en el sector agrario²¹, el monto del compromiso de inversión señalado precedentemente

17 ALVA MATTEUCCI, Mario. “El contrato de leasing y la depreciación acelerada: ¿Se deprecia el terreno más edificación o solo la edificación?”, en Blog de Mario Alva Matteucci, 16-04-2012. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/04/16/el-contrato-de-leasing-y-la-depreciacion-acelerada-se-deprecia-el-terreno-mas-edificacion-o-solo-la-edificacion/>

18 CÁRCAMO PÉREZ, Pedro y GASTÓN PAREDES LAZCANO. Manual de auditoría contable-tributaria, Santiago de Chile: 1978, p. 90.

19 Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web: <http://www.buenastareas.com/ensayos/Depreciacion-De-Activos-Fijos/592530.html>

20 Considerando que no se incluye el IGV, ello implica que se utilice la información del valor de venta de las facturas que sustentan las operaciones por las cuales se solicitará el reintegro del IGV.

21 En este caso estarían excluidos, por ejemplo, el tema del desarrollo de la agroindustria o la crianza de ganado.

Contar con un proyecto que requiera de una etapa preproductiva igual o mayor a dos años

El literal b) del numeral 3.2 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.° 973 considera como un requisito el hecho de contar con un proyecto que requiera de una etapa preproductiva igual o mayor a dos años, contado a partir de la fecha del inicio del cronograma de inversiones contenido en el Contrato de Inversión²².

9. Aplicación del reintegro tributario durante la etapa operativa

Según lo indica el artículo 7 de la Ley N.° 31666, se considera la figura del reintegro tributario durante la etapa preoperativa.

De esta manera, el texto del citado artículo precisa que las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país que realicen actividades acuícolas, cuya venta de productos acuícolas en el país se encuentra exonerada de IGV, tendrán derecho al reintegro tributario equivalente al impuesto general a las ventas consignado separadamente en los comprobantes de pago correspondientes a sus adquisiciones, así como al pagado en sus importaciones de bienes de capital, materias primas, insumos destinados a la producción de actividades acuícolas.

El reintegro tributario se hará efectivo mediante notas de crédito negociables o cheques no negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

Los requisitos, oportunidad, forma, montos mínimos, procedimientos y plazos a seguir para el goce de este beneficio serán establecidos en el reglamento.

La reglamentación a cargo del Poder Ejecutivo que se apruebe deberá ser a la brevedad, para que la aplicación del reintegro sea realmente funcional a la actividad acuícola y la misma puede desarrollarse a plenitud.

10. Transparencia

De acuerdo con lo mencionado por el artículo 8 de la Ley N.° 31666, se precisa que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) publica anualmente en su portal institucional:

- la relación de empresas que se acogen al beneficio tributario al que se hace referencia la presente ley;
- el número de trabajadores;
- así como el monto del beneficio tributario otorgado, de acuerdo con la información declarada.

11. Disposiciones complementarias finales de la Ley N.° 31666

La Ley N.° 31666 contiene dos Disposiciones Complementarias Finales, las cuales se detallan a continuación:

Primera.- Reglamentación

El Poder Ejecutivo elabora y publica el reglamento de la presente ley en un plazo de noventa (90) días calendario contados a partir de su publicación.

El Ministerio de Economía y Finanzas, en un plazo de noventa (90) días hábiles, aprueba el Reglamento del Programa de Financiamiento y Garantía para el Sector Acuícola del Fondo Crecer y el Reglamento Operativo del Programa de Financiamiento y Garantía para el Sector Acuícola del Fondo Mypyme.

Recomendamos la revisión del comentario que formulamos en el numeral 5.1 del presente documento.

²² ALVA MATTEUCCI, Mario. "¿Conoce usted cómo funciona el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV: A propósito de la modificatoria realizada por la Ley N.° 3006?", en Blog de Mario Alva Matteucci, 16-08-2013. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2013/08/16/conoce-usted-c-mo-funciona-el-r-gimen-especial-de-recuperaci-n-anticipada-del-igv-a-prop-sito-de-la-modificatoria-realizada-por-la-ley-n-30056/>

Segunda.- Pagos a cuenta del impuesto a la renta

Es importante revisar lo dispuesto por la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N.° 31666.

Allí se indica que las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente ley que se encuentren incursas en las situaciones previstas en el inciso b) del artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, afectos al impuesto a la renta con las tasas del 15 %, 20 %, 25 % y la del Régimen General, previstas en el artículo 4 de la presente ley, efectuarán sus pagos a cuenta aplicando la tasa del 0.8 % para la tasa de 15 %; 1 % para la tasa del 20 %; 1.3 % para la tasa del 25 %; y 1.5 % para la tasa del Régimen General, a los ingresos netos obtenidos del mes.

Lo señalado en el párrafo anterior puede graficarse de la siguiente forma:

Tasa del impuesto a la renta aplicable	Tasa del pago a cuenta
15 %	0.8 %
20 %	1 %
25 %	1.3 %
Tasa del Régimen General	1.5 %

12. Las disposiciones complementarias derogatorias de la Ley N.° 31666

La Ley N.° 31666 contiene dos disposiciones complementarias de derogatorias, las cuales se desarrollarán a continuación:

Primera.- Se deroga el artículo 32 del Decreto Legislativo N.° 1195, Decreto Legislativo que aprueba la Ley General de Acuicultura.

Lo primero que debemos identificar es qué indicaba el texto del artículo 32, ¿qué se está derogando?

Al efectuar la revisión del artículo 32 del Decreto Legislativo N.° 1195, se observa que había una obligación de pago del "Derecho de Acuicultura", que se pagaba anualmente ante el Ministerio de la Producción.

El referido artículo 32 indicaba lo siguiente:

Artículo 32.- Derecho de acuicultura

32.1. Los titulares de concesiones para el desarrollo de la actividad acuícola en terrenos públicos o en áreas acuáticas de dominio público pagan anualmente al Ministerio de la Producción el derecho de acuicultura, el cual es fijado en el periodo anual anterior a la entrada en vigencia del pago mediante Resolución Ministerial, por hectárea o fracción, en función de la Unidad Impositiva Tributaria. El pago es abonado en efectivo hasta el último día hábil del mes de marzo de cada año.

32.2. La aplicación de los aportes por el concepto de derecho de acuicultura se hará efectivos a partir del quinto año del otorgamiento del derecho.

La AREL²³ se encuentra exonerada del pago por derecho de acuicultura.

32.3. El Reglamento de la presente Ley establecerá la finalidad de los recursos obtenidos por concepto del derecho de acuicultura.

Segunda.- Se deroga el Decreto Legislativo N.° 1515, Decreto Legislativo que modifica el Decreto Legislativo N.° 1195, Decreto Legislativo que aprueba la Ley General de Acuicultura.

"La participación de las empresas que gocen de este beneficio se rige bajo los criterios de idoneidad para participar de los beneficios del Programa de Financiamiento y Garantía para el Sector Acuícola, así como las tasas y otras condiciones del financiamiento, que serán definidas en los respectivos reglamentos"²⁴.

²³ Las siglas AREL significan "acuicultura de recursos limitados" y su explicación ha sido desarrollada en el numeral 4 del presente informe.

²⁴ GESTIÓN, edición digital del 01-01-2023. <https://gestion.pe/peru/gobierno-oficializa-ley-de-promocion-y-fortalecimiento-de-la-acuicultura-noticia/>