

## Contenido

INFORME ESPECIAL	Devolución del IGV a los turistas extranjeros: aspectos a considerar	I-1
	Gastos prohibidos con sujetos ubicados en "paraísos fiscales"	I-7
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Gastos deducibles: aplicación casuística	I-11
	Adelanto de participación de los trabajadores en las utilidades: ¿cómo hacerlo?, consecuencias y caso práctico	I-15
	Principales alcances sobre la sanción de comiso de bienes	I-19
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Implicaciones tributarias en el retiro de bienes: casos prácticos	I-23
ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL	Intereses no deducibles: ¿forman parte del costo de las acciones de capitalización de créditos?	I-25
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Tipo de cambio: aspectos tributarios a considerar en las operaciones con moneda extranjera	I-27
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-28



# Devolución del IGV a los turistas extranjeros: aspectos a considerar

Mario Alva Matteucci(\*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

## Sumario

1. Introducción – 2. ¿A través de qué vías el turista puede retirar los bienes al exterior? – 3. El Decreto Legislativo N.º 1548 y los cambios al artículo 76 de la Ley del IGV – 4. Normas complementarias dictadas por la SUNAT



### RESUMEN

Recientemente, la Administración Tributaria ha publicado diversas normas, las cuales están orientadas a poner en práctica la devolución de impuestos a los turistas, específicamente nos referimos a la devolución del impuesto general a las ventas que grave los bienes que adquieran los turistas mientras se encuentren en el Perú, lo cual permitiría en cierto modo potenciar la llegada de visitantes extranjeros y dinamizar la economía en nuestro país.

**Palabras clave:** devolución / turistas / libre de impuestos / impuesto general a las ventas / extranjeros / compras

**Recibido:** 08-05-2023

**Aprobado:** 09-05-2023

**Publicado en línea:** 16-05-2023



### ABSTRACT

Recently, the Tax Administration has published several regulations, which are aimed at implementing tax refunds to tourists, specifically we refer to the refund of the general sales tax on goods purchased by tourists while they are in Peru, which would allow in some way to boost the arrival of foreign visitors and boost the economy in our country.

**Keywords:** refund / tourists / tax free / general sales tax / foreigners / purchases

**Title:** Refund of IGV to Foreign Tourists: Aspects to be Considered

## 1. Introducción

La Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo contiene en el artículo 76 la regulación de la devolución de impuestos a los turistas. Allí, de manera específica se hace mención a la devolución del impuesto general a las ventas que grave la venta de bienes adquiridos por extranjeros no domiciliados que ingresen al país en calidad de turistas, que sean llevados al exterior al retorno a su país por vía aérea o marítima, siempre que los traslade el propio turista.

En el Reglamento de la Ley del IGV e ISC existe el capítulo XI<sup>1</sup>, que considera la devolución de impuestos a los turistas dentro

de los artículos 11-A, 11-B, 11-C, 11-D, 11-E, 11-F, 11-G, 11-H y 11-I.

El Poder Ejecutivo, en uso de las facultades legislativas otorgadas por el Congreso de la República mediante Ley N.º 31696, aprobó el Decreto Legislativo N.º 1548<sup>2</sup>, el cual fue publicado en el diario oficial *El Peruano* con fecha 16 de abril del 2023 y realizó modificaciones al texto del artículo 76 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, buscando flexibilizar las condiciones del beneficio de devolución del IGV a favor de los turistas extranjeros, a fin de contribuir con la reactivación del turismo receptivo<sup>3</sup> en el país.

siguiente dirección web: [https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1228895/DS226\\_2020EF.pdf?v=1597250763](https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1228895/DS226_2020EF.pdf?v=1597250763).

2 Véase <https://busquedas.elperuano.pe/download/url/decreto-legislativo-que-modifica-la-ley-del-impuesto-general-decreto-legislativo-n-1548-2169497-1>.

3 "Según la Organización Mundial del Turismo (OMT), el turismo receptivo o de entrada abarca el conjunto de personas no residentes que viajan a determinada región con el fin de

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

1 Este capítulo fue incluido al Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas por el Decreto Supremo N.º 161-2012-EF. Años después, dicho reglamento fue modificado por el Decreto Supremo N.º 226-2020-EF, el cual puede consultarse ingresando a la

Dentro de este contexto, la Administración Tributaria recientemente ha dictado las Resoluciones de Superintendencia N.ºs 091-2023/SUNAT y 093-2023/SUNAT, a través de las cuales se busca poner en práctica la devolución de impuestos a los turistas extranjeros, las que serán materia de comentario en el presente documento.

## 2. ¿A través de qué vías el turista puede retirar los bienes al exterior?

Respondiendo a la consulta planteada, apreciamos que, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 76 de la Ley del IGV, solo será posible la devolución del impuesto general a las ventas (IGV) que grave la venta de bienes adquiridos por extranjeros no domiciliados que ingresen al país en calidad de turistas, que sean llevados al exterior al retorno a su país por vía aérea o marítima, siempre que los traslade el propio turista.

Nótese que la legislación no toma en consideración que los turistas también pueden abandonar el territorio nacional por la vía terrestre<sup>4</sup>, lo cual determinaría que no se podría tomar en cuenta dicha vía<sup>5</sup> para la aplicación de la devolución del IGV.

## 3. El Decreto Legislativo N.º 1548 y los cambios al artículo 76 de la Ley del IGV

El Decreto Legislativo N.º 1548 fue publicado en el diario oficial *El Peruano* con fecha 16 de abril del 2023 y realizó algunas modificaciones al texto del artículo 76 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. El objetivo de esta norma era flexibilizar las condiciones del beneficio de devolución del IGV a favor de los turistas extranjeros, a fin de contribuir con la reactivación del turismo receptivo en el país.

Entre los principales cambios al artículo 76, consideramos pertinente citar un comentario publicado en el portal CMS, con fecha 17 de abril del 2023, donde se indican los mismos:

*En dicho decreto se señala que el epígrafe del artículo ahora será denominado "Devolución del impuesto a favor de los turistas" y se indican las siguientes modificaciones:*

- La devolución se efectuará a través de la SUNAT o de las entidades colaboradoras de la Administración Tributaria.
- En caso se solicite la devolución del IGV pagado a alguna entidad colaboradora, esta puede cobrar al turista la prestación de dicho servicio. Es aquella entidad quien solicitará a la SUNAT el reembolso de los importes.
- La devolución se realizará respecto de los bienes que se realicen en los establecimientos calificados por la SUNAT como aquellos cuyas adquisiciones dan derecho a la devolución. Estos deben inscribirse en el registro implementado por la Administración Tributaria, el cual tiene carácter constitutivo.
- Los mecanismos para efectuar la devolución se encuentran regulados en el reglamento; sin embargo, SUNAT podría mediante resolución de superintendencia regular mecanismos adicionales a los ya establecidos.<sup>6</sup>

*divertirse o a realizar alguna actividad específica. Este engloba los planes llevados a cabo por el visitante en dicho espacio, como salidas a restaurantes, monumentos históricos, playas, zonas de piscina, museos, teatros, tiendas, lugares emblemáticos, entre otros". Esta información puede consultarse en la siguiente dirección web: <https://www.ostealea.com/actualidad/blog-turismo/tendencias-en-turismo/el-turismo-receptor-y-el-turismo-emisor>.*

- 4 Sería interesante que se pueda a futuro considerar también la vía terrestre para considerar la devolución del IGV. Recuérdese que también existe la vía lacustre (como es el caso del Lago Titicaca), al igual que la vía fluvial (como es el caso de los ríos que son utilizados como vía de navegación en la selva).
- 5 Salvo que más adelante se modifique y se incluya la vía terrestre como mecanismo para los turistas donde pueden retirar los bienes que fueron adquiridos mientras duró su permanencia en el Perú.
- 6 Véase: <https://cms.law/es/per/publication/modifican-normas-de-devolucion-del-igv-a-favor-de-turistas>.

La única disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo N.º 1548 regula los establecimientos cuyas adquisiciones temporalmente dan derecho a la devolución del IGV a favor de los turistas.

Allí se precisa que, para efecto de la devolución del IGV a favor de los turistas, según el artículo 76 de la Ley del IGV, los establecimientos cuyas adquisiciones dan derecho a la citada devolución son calificados por la SUNAT como tales, sin requerir que se encuentren en:

- El Régimen de Buenos Contribuyentes; o
- Que cuenten con alguno de los niveles de cumplimiento requerido por la normativa correspondiente<sup>7</sup>.

El segundo párrafo de la citada disposición complementaria única considera que, según lo señalado anteriormente, es de aplicación hasta que surta efecto la primera asignación del perfil de cumplimiento de acuerdo con el Decreto Legislativo N.º 1535<sup>8</sup>, que regula la calificación de los sujetos que deben cumplir obligaciones administradas y/o recaudadas por la SUNAT conforme a un perfil de cumplimiento, así como los efectos de dicha calificación.

En caso de que, transcurrida la referida temporalidad, a algún establecimiento inscrito en el registro a cargo de la SUNAT se le califique con alguno de los 2 niveles más bajos de cumplimiento de los establecidos en la normativa correspondiente, dicho establecimiento debe ser excluido del mencionado registro de pleno derecho.

No hay que olvidar que el sexto párrafo del artículo 76 de la Ley del IGV, dispone que la referida devolución se realiza respecto de las adquisiciones de bienes que se efectúen en los establecimientos calificados por la SUNAT como aquellos cuyas adquisiciones dan derecho a la devolución del IGV a favor de los turistas, los cuales, entre otros aspectos, deben inscribirse en el registro que para tal efecto implemente la SUNAT.

Este registro tiene carácter constitutivo<sup>9</sup>, debiendo cumplirse con las condiciones y requisitos que señale el reglamento para inscribirse y mantenerse en el mismo.

## 4. Normas complementarias dictadas por la SUNAT

En este punto, es importante mencionar que la SUNAT publicó dos dispositivos que están orientados a regular el proceso de devolución de impuestos a los turistas extranjeros. Nos referimos a las Resoluciones de Superintendencia N.ºs 091-2023/SUNAT y 097-2023/SUNAT, las que serán comentadas a continuación.

### 4.1. Resolución de Superintendencia N.º 091-2023/SUNAT

La Resolución de Superintendencia N.º 091-2023/SUNAT fue publicada en el diario oficial *El Peruano*, el 26 de abril del 2023, y tiene como objeto establecer las normas necesarias para la implementación del Registro de Establecimientos Autorizados (REA) a que se refiere el artículo 76 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

El texto del artículo 2 de esta norma indica que la misma tiene por finalidad regular la inscripción, permanencia y exclusión

- 7 La normatividad correspondiente es el Decreto Legislativo N.º 1535, el cual regula la calificación de los sujetos que deben cumplir obligaciones administradas y/o recaudadas por la SUNAT conforme con un perfil de cumplimiento, así como los efectos de dicha calificación. Este dispositivo fue publicado en el diario oficial *El Peruano* con fecha sábado 19 de marzo del 2022. Si se desea consultar el contenido completo de esta norma, se debe ingresar al siguiente enlace: <https://busquedas.elperuano.pe/download/url/decreto-legislativo-que-regula-la-calificacion-de-los-sujeto-decreto-legislativo-no-1535-2049959-5>.
- 8 Es pertinente aclarar que hasta la fecha no se han aprobado las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N.º 1535.
- 9 Ello implica que, si no se cumple la condición del registro, no se permitiría la aplicación de la devolución del impuesto general a las ventas.

en el REA de los contribuyentes que efectúan ventas de bienes que dan derecho a la devolución del IGV a favor de los turistas, conforme con lo dispuesto en el artículo 76 de la ley, lo que contribuirá a promover el turismo receptivo en el país.

#### 4.1.1. ¿Qué es el Registro de Establecimientos Autorizados (REA)?

Las siglas REA aluden al Registro de Establecimientos Autorizados y mediante la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT se regula la inscripción, permanencia y exclusión en el REA de los contribuyentes que efectúan ventas de bienes que dan derecho a la devolución del IGV a favor de los turistas, conforme con lo dispuesto en el artículo 76 de la Ley del IGV, lo que contribuirá a promover el turismo receptivo en el país.

Según lo indica el texto del artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, se crea el Registro de Establecimientos Autorizados a que se refiere el artículo 76 de la ley, el cual tiene carácter constitutivo<sup>10</sup> y se encuentra a cargo de la SUNAT.

#### 4.1.2. ¿Cuál es el procedimiento de inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados (REA)?

Tal como lo indica el texto del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, se regula el procedimiento de inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados (REA).

De manera específica, el numeral 5.1 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT indica que los contribuyentes que deseen inscribirse en el REA deben presentar una solicitud a través de SUNAT Operaciones en Línea, utilizando su código de usuario o DNI y la clave SOL.

Para tal efecto, deben ubicar el **Formulario Virtual N.° 3170, Solicitud de Inscripción al Registro de Establecimientos Autorizados**, y seguir las instrucciones del referido sistema.

Se precisa que los contribuyentes antes mencionados, previamente a la presentación de la aludida solicitud, deben encontrarse afiliados a la entidad colaboradora.

Es pertinente recordar que, en función a lo dispuesto por el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N.° 000145-2021/SUNAT, la calidad de entidad colaboradora de la Administración Tributaria se obtiene a través de formalización de un contrato con la SUNAT, cuya vigencia será no menor de 3 años, pudiendo ser renovado.

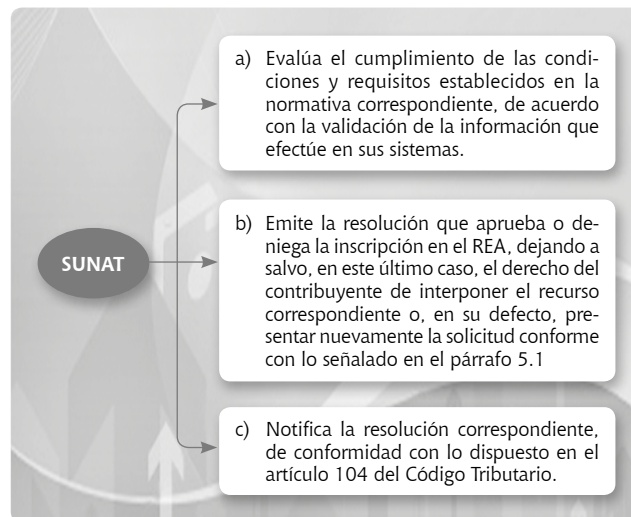
#### 4.1.3. Si ya se presentó la solicitud de inscripción, ¿qué viene después?

La respuesta a esta consulta la encontramos en el numeral 5.2 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, el cual menciona que, una vez presentada la solicitud de inscripción en el REA, SUNAT Operaciones en Línea genera de manera automática una constancia de presentación, la cual puede ser impresa.

No olvidemos que la mencionada constancia cuenta con:

- Los datos proporcionados por el solicitante, y
- El número de orden que le asigne el referido sistema.

En concordancia con ello, el numeral 5.3 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT considera que dentro del plazo de 5 días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente de presentada la solicitud de inscripción en el REA:



#### 4.1.4. Si ya se venció el plazo y SUNAT no efectuó ninguna notificación, ¿se aplica el silencio administrativo?

De conformidad con lo indicado por el numeral 5.4 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, se precisa que, una vez vencido el plazo de los cinco días hábiles sin que la SUNAT haya efectuado la notificación a que se refiere su inciso c), opera el silencio administrativo negativo<sup>11</sup>, pudiendo el contribuyente interponer el recurso correspondiente contra la denegatoria ficta.

#### 4.1.5. ¿Desde cuándo opera la inscripción en el REA?

Para responder esta consulta, debemos revisar el texto del numeral 5.5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, el cual menciona que la inscripción en el REA opera a partir del día en que surta efecto la notificación de la resolución aprobatoria, debiéndose indicar en esta el número de inscripción que le corresponde al establecimiento autorizado.

#### 4.1.6. ¿Desde cuándo se pueden emitir facturas y constancias "Tax Free"?

Según lo indica el texto del numeral 5.5 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, determina que a partir del día hábil siguiente en que opere la inscripción en el REA, de acuerdo con lo indicado anteriormente, el establecimiento autorizado puede emitir facturas y constancias "Tax Free" respecto de sus ventas de bienes gravadas con el IGV a los turistas cuyo nacimiento de la obligación tributaria del referido impuesto se origine desde la anotada fecha<sup>12</sup>.

#### 4.1.7. La permanencia en el Registro de Entidades Autorizadas (REA)

El texto del artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT regula la permanencia en el Registro de Entidades Autorizadas.

En concordancia con ello, en el numeral 6.1 de la norma materia de comentario se precisa que, para mantenerse en el REA, a partir de la fecha en que opere la inscripción a que se refiere el párrafo 5.5 del artículo 5, el establecimiento autorizado debe cumplir con las condiciones y requisitos establecidos en la normativa correspondiente.

<sup>11</sup> Ello determina que, luego de transcurridos el plazo de los 5 días hábiles de presentado el recurso y si no ha existido una respuesta por parte de la SUNAT, se entiende que el pedido ha sido denegado.

<sup>12</sup> No resultaría válido que se emita la factura y la constancia "Tax Free" respecto de operaciones que se originaron con anterioridad a la fecha en la cual aún no se contaba con la autorización por parte de la SUNAT.

<sup>10</sup> Ello implica que, si no se cumple con la inscripción en dicho registro, no se podrán obtener los beneficios ligados a la devolución de impuestos.

#### 4.1.8. ¿Qué sucede si se incumplen las condiciones y requisitos?

Tal como lo indica el numeral 6.2 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, el incumplimiento del establecimiento autorizado de cualquiera de las condiciones y requisitos antes referidos origina su exclusión de oficio del REA, conforme al procedimiento señalado en el párrafo 7.3 del artículo 7. Dicha exclusión también se origina en el supuesto previsto en el párrafo 11-D.6 del artículo 11-D del Reglamento.

Al revisar el texto del párrafo 11-D.6 del artículo 11-D del Reglamento de la Ley del IGV e ISC, se indica lo siguiente:

*11-D.6. También dará lugar a la exclusión del Registro de Establecimientos Autorizados cuando, en caso de haber impugnado en los términos del acápite i del segundo párrafo del inciso g) del párrafo 11-D.3<sup>13</sup> del presente artículo, la resolución que confirma la comisión de la infracción queda consentida o firme en la vía administrativa.*

#### 4.1.9. ¿Puede existir una exclusión del Registro de Establecimientos Autorizados (REA)?

Sí es posible y ello está señalado en el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, pudiendo presentarse el caso de la exclusión voluntaria como también exclusión de oficio.

**En el caso de que la exclusión sea de tipo voluntaria,** apreciamos que el numeral 7.2 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT considera que la exclusión voluntaria del REA se origina por la solicitud que, en cualquier momento, el establecimiento autorizado puede presentar ante la SUNAT con dicho fin. Para tal efecto, el establecimiento autorizado debe obtener previamente su desafiliación de la entidad colaboradora.

Una vez que haya transcurrido el plazo de 7 días hábiles de efectuada la referida desafiliación, el establecimiento autorizado debe presentar su solicitud a través de la opción "Exclusión Voluntaria del Registro de Establecimientos Autorizados (REA) - Tax Free", que se encuentra habilitada en SUNAT Operaciones en Línea, utilizando su código de usuario o DNI y la clave SOL, debiendo seguir las instrucciones de dicho sistema.

En este sentido, la SUNAT, dentro del plazo de 3 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente de la fecha de presentación de la citada solicitud, emite la resolución que aprueba la exclusión voluntaria del REA.

Es necesario indicar que dicha exclusión no se toma en cuenta para efectos de lo dispuesto en el inciso i) del párrafo 11-D.3 del artículo 11-D del Reglamento, pudiendo el contribuyente presentar nuevamente la solicitud de inscripción en el REA a que se refiere el párrafo 5.1 del artículo 5 luego de que haya transcurrido como mínimo un mes, contado a partir de la fecha en que haya operado su exclusión de acuerdo con lo indicado en el párrafo 7.5.

**En el caso de que la exclusión sea de oficio,** observamos que el numeral 7.3 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT indica que la exclusión de oficio del REA se realiza cuando la SUNAT compruebe que el establecimiento autorizado se encuentra en cualquiera de los supuestos señalados en el párrafo 6.2 del artículo 6.

Una vez detectada la causal, la SUNAT emite la resolución de exclusión de oficio del REA. Asimismo, comunica a la entidad colaboradora la relación de contribuyentes excluidos de oficio y las fechas en que operan sus exclusiones, a través del correo electrónico que dicha entidad haya proporcionado a la SUNAT para tal fin y del buzón mensajes.

<sup>13</sup> El acápite i) del segundo párrafo del inciso g) del párrafo 11-D.3 del artículo 11-D del Reglamento de la Ley del IGV e ISC indica lo siguiente: "i) Se encuentre impugnada".

Se indica además que, recibida la citada comunicación, la entidad colaboradora debe deshabilitar en sus sistemas, respecto de los referidos contribuyentes, la opción de emisión de constancias "Tax Free" a partir de la fecha en que opere su exclusión, de acuerdo con lo indicado en el párrafo 7.5.

#### 4.1.10. ¿Se puede presentar una nueva solicitud de inscripción al REA?

El último párrafo del numeral 7.3 del artículo 7 de la norma en mención precisa que el contribuyente excluido de oficio puede presentar nuevamente la solicitud de inscripción en el REA a que se refiere el párrafo 5.1 del artículo 5, luego de que haya transcurrido como mínimo el plazo de 6 meses previsto en el inciso i) del párrafo 11-D.3 del artículo 11-D del Reglamento<sup>14</sup>.

#### 4.1.11. ¿Cómo se realiza la notificación de la resolución de la exclusión del Registro de Establecimientos Autorizados (REA)?

De acuerdo con lo indicado por el numeral 7.4 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT, la notificación de la resolución de exclusión del REA se realiza de conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 del Código Tributario<sup>15</sup>.

#### 4.1.12. ¿Desde cuándo opera la exclusión del Registro de Establecimientos Autorizados (REA)?

El texto del numeral 7.5 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT considera que la exclusión del REA opera a partir de la fecha que se señale en la resolución correspondiente, por lo que las facturas y las constancias "Tax Free" que se hubiesen emitido a partir de la indicada fecha no resultan válidas para efectos de la devolución del IGV a favor de los turistas.

#### 4.1.13. Aprobación del Formulario Virtual N.° 3170, Solicitud de Inscripción al Registro de Establecimientos Autorizados

La Segunda Disposición Complementaria Final de la Resolución de Superintendencia N.° 091-2023/SUNAT aprobó el Formulario Virtual N.° 3170, Solicitud de Inscripción al Registro de Establecimientos Autorizados, el cual se encuentra disponible en SUNAT Virtual a partir de la fecha en que entre en vigencia la presente resolución conjuntamente con el decreto.

### 4.2 Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT

La segunda norma que se aprobó y que tiene relación directa con la devolución de impuestos a los turistas extranjeros es la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, por medio de la cual se establece el procedimiento de devolución del IGV a los turistas ante la entidad colaboradora, señala la fecha de operatividad del primer puesto de control habilitado y regula otras disposiciones.

#### Objeto

- Establecer el procedimiento de devolución del IGV a los turistas ante la entidad colaboradora, a que se refiere el artículo 76 de la ley.
- Señalar la fecha en que se encontrará operativo el primer puesto de control habilitado y determinar su ubicación específica en el terminal internacional aéreo indicado en el numeral 1 del Anexo 1 del Reglamento.
- Regular la forma y condiciones en que deben ser emitidas las constancias "Tax Free".
- Prever las condiciones y plazos para que la entidad colaboradora presente la liquidación ante la SUNAT, a fin de solicitar el reembolso de los importes devueltos a los turistas.

<sup>14</sup> Alude al Reglamento de la Ley del IGV e ISC.

<sup>15</sup> Recordemos que el texto del artículo 104 del Código Tributario regula las diferentes formas de notificación.

**4.2.1. ¿Cuál es la finalidad de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2023/SUNAT?**

Según lo indica el texto del artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2023/SUNAT<sup>16</sup>, esta norma tiene por finalidad implementar el sistema de devolución del IGV a favor de los turistas, a que se refiere el artículo 76 de la ley, lo que contribuirá a promover el turismo receptivo en el país.

**4.2.2. ¿Cuál es la forma y condiciones para la emisión de las constancias “Tax Free”?**

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2023/SUNAT, se regula la forma y condiciones que deben tenerse en cuenta para la emisión de las constancias “Tax Free”.

Así, según el numeral 4.1 del artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.º 97-2023/SUNAT, se menciona que el establecimiento autorizado emite las constancias “Tax Free” a través del sistema informático de la entidad colaboradora, el cual genera un código que las identifica una vez que aquel culmina con el ingreso de la información respectiva en el formulario virtual que se encuentra disponible en dicho sistema.

De igual modo, el numeral 4.2 del artículo 4 de la norma antes citada indica que para poder emitir las constancias “Tax Free”

deben cumplirse los requisitos establecidos en la normativa correspondiente.

**4.2.3. ¿Cuál es el procedimiento de devolución del IGV a los turistas ante la entidad colaboradora?**

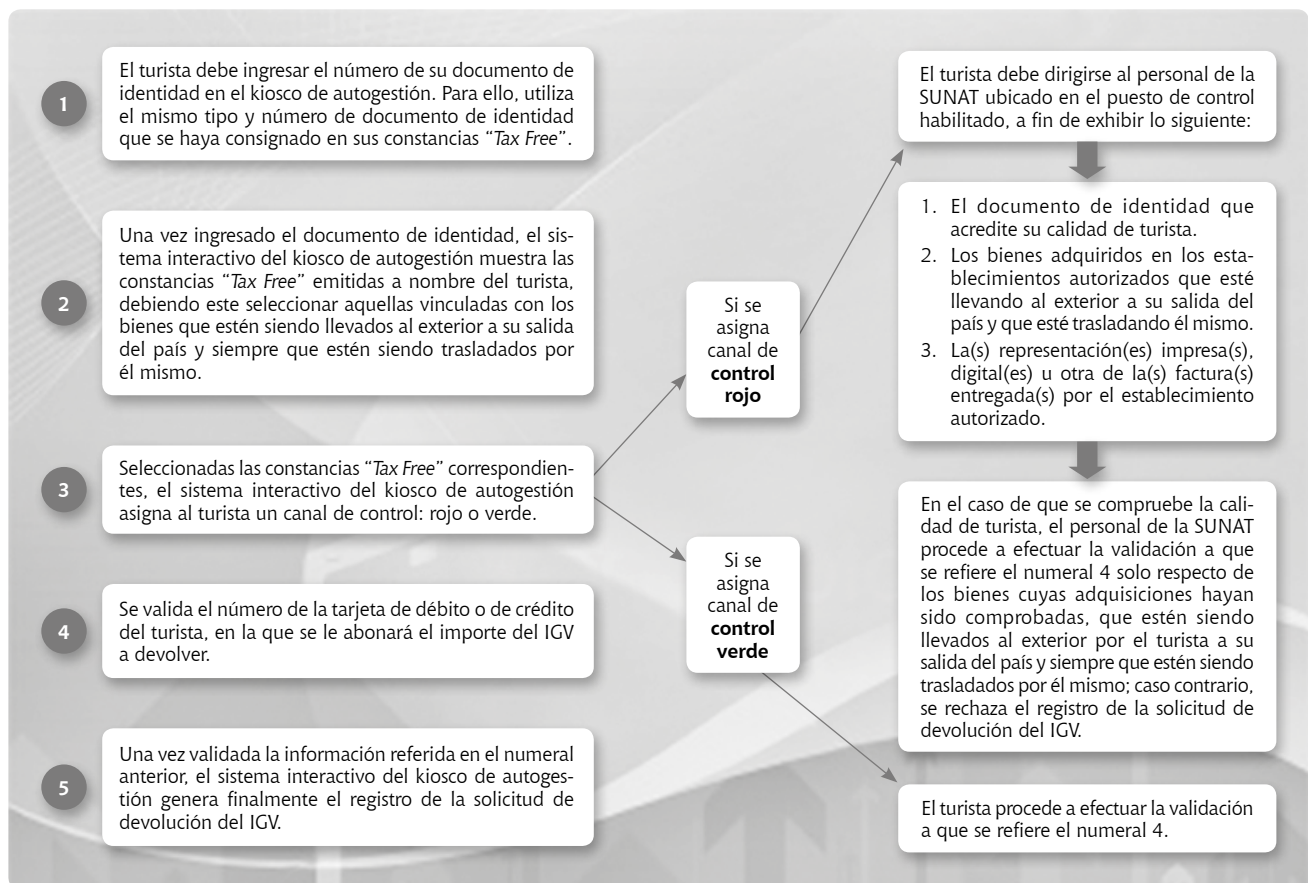
De acuerdo con lo indicado por el numeral 5.1 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2023/SUNAT, el turista, que a la fecha de su salida del Perú no haya superado el tiempo autorizado de permanencia en el país para ser calificado como tal, puede iniciar el procedimiento ante la entidad colaboradora para solicitar la devolución del IGV que haya gravado sus adquisiciones de bienes realizadas durante dicho tiempo en los establecimientos autorizados.

En concordancia con lo antes señalado, apreciamos que el numeral 5.2 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2023/SUNAT señala que el turista puede utilizar:

- El kiosco de autogestión; o
- La aplicación móvil.

**a) En caso de que opte por el kiosco de autogestión**

Para solicitar la devolución del IGV a través del **kiosco de autogestión**, deben seguirse los siguientes pasos:



**b) En caso de que opte por la aplicación móvil**

Para solicitar la devolución del IGV a través de la aplicación móvil, deben seguirse los siguientes pasos:

1	El turista debe ingresar a la aplicación móvil, escanear el código QR de corresponder y seguir las instrucciones que le muestre dicha aplicación.
---	---

2	Seleccionadas las constancias “Tax Free” correspondientes, vinculadas con los bienes que estén siendo llevados al exterior por el turista a su salida del país y siempre que estén siendo trasladados por él mismo, la aplicación móvil le asigna un canal de control, rojo o verde, debiendo observarse lo dispuesto en el apartado i) o ii), respectivamente, del numeral 3 del literal anterior.
3	De validarse la información referida en el numeral 4 del literal anterior, la aplicación móvil genera finalmente el registro de la solicitud de devolución del IGV.

<sup>16</sup> Véase <https://busquedas.elperuano.pe/download/url/resolucion-de-superintendencia-que-establece-el-procedimient-resolucion-no-000097-2023sunat-2173450-1>.

Conforme lo indica el numeral 5.3 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, dentro del plazo de 5 días calendario, contados a partir del día calendario siguiente de registrada la solicitud de devolución del IGV, la entidad colaboradora abona en la tarjeta de débito o de crédito del turista el importe correspondiente, descontando previamente la comisión que dicha entidad le cobre por la prestación de este servicio.

#### 4.2.4. ¿Cómo opera la solicitud de reembolso de los importes devueltos a los turistas?

El texto del artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT regula la solicitud de reembolso de los importes devueltos a los turistas.

De este modo, el numeral 6.1 del artículo 6 de la norma materia de comentario indica que, para solicitar a la SUNAT el reembolso de los importes devueltos a los turistas, la entidad colaboradora debe presentar el Formulario Virtual N.° 1649, Solicitud de Devolución, a través de SUNAT Virtual, utilizando su código de usuario y la clave SOL en SUNAT Operaciones en Línea.

A la solicitud de reembolso se adjunta la liquidación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT.

#### 4.2.5. ¿Cuándo se genera la constancia de presentación?

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 6.2 del artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se indica que, una vez presentada la solicitud de reembolso, SUNAT Operaciones en Línea genera de manera automática una constancia de presentación, la cual puede ser impresa. Dicha constancia cuenta con los datos proporcionados por la entidad colaboradora y con el número de orden que le asigne el referido sistema.

#### 4.2.6. ¿Cuántas veces se puede presentar la solicitud de reembolso?

En cumplimiento de lo señalado por el numeral 6.3 del artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se menciona que la entidad colaboradora puede presentar la solicitud de reembolso hasta en 2 oportunidades por mes.

Tratándose del caso en el cual dicha entidad opte por presentar 2 solicitudes de reembolso al mes, la segunda solicitud se presenta luego de que hayan transcurrido, como mínimo, 15 días calendario de presentada la primera solicitud.

#### 4.2.7. ¿Cuál es el plazo que tiene la SUNAT para resolver la solicitud de reembolso?

En aplicación de lo dispuesto por el numeral 6.4 del artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se establece que la SUNAT, dentro del plazo de 30 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente de presentada la solicitud de reembolso, resuelve esta solicitud de acuerdo con el procedimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 162 del Código Tributario.

#### 4.2.8. ¿Qué condiciones se deben seguir para la presentación de la liquidación?

En concordancia con lo dispuesto por el numeral 7.1 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se establece que la liquidación se adjunta a la solicitud de reembolso prevista en el párrafo 6.1 del artículo 6. Para tal efecto, la entidad colaboradora puede subir a través de SUNAT Operaciones en Línea un archivo Excel de hasta 20 MB de tamaño.

#### 4.2.9. ¿Qué información debe contener la liquidación?

Según el numeral 7.2 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se indica que la liquidación

debe contener la información detallada en el anexo que forma parte de la presente resolución.

El anexo en mención indica los campos que debe contener la información, el cual se copia a continuación:

#### ANEXO

1	Fecha de solicitud de devolución "Tax Free"
2	Número de solicitud de devolución "Tax Free"
3	Número de constancia "Tax Free"
4	Fecha de constancia "Tax Free"
5	RUC del establecimiento autorizado
6	Razón social o nombres y apellidos del establecimiento autorizado
7	Dirección del establecimiento autorizado en el que se realizó la venta al turista
8	Serie y número de la factura
9	Fecha de la factura
10	Precio total
11	Monto del IGV e IPM incluidos en la factura (18 %)
12	Monto del IGV devuelto (16 %)
13	Número de referencia de confirmación del abono realizado al turista
14	Fecha del abono del monto devuelto al turista
15	Verificación de canal de control (Sí/No)

#### 4.2.10. ¿Dónde queda el puesto de control habilitado?

En el artículo 8 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT, se indica la información del puesto de control habilitado.

De manera específica, el numeral 8.1 del artículo 8 de la norma antes citada precisa que el puesto de control habilitado del terminal internacional aéreo, indicado en el numeral 1 del Anexo 1 del reglamento, se encuentra ubicado en la zona de control de preembarque del primer piso del mencionado terminal.

Allí se está haciendo referencia al Aeropuerto Internacional Jorge Chávez.

#### 4.2.11. ¿Desde cuándo está operativo?

El numeral 8.2 del artículo 8 de la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT señala que el puesto de control habilitado se encuentra operativo a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución, lo cual implica que sería desde el 2 de mayo del 2023<sup>17</sup>. Ello es concordante con lo señalado por la Primera Disposición Complementaria Final de la mencionada resolución.

#### 4.2.12. Formulario Virtual N.° 1649: Solicitud de Devolución

Según lo indica la Segunda Disposición Complementaria Final de la Resolución de Superintendencia N.° 00097-2023/SUNAT, se modifica el Formulario Virtual N.° 1649, Solicitud de Devolución, para que, además de lo señalado por la SUNAT en las resoluciones de superintendencia correspondientes, pueda ser utilizado por la entidad colaboradora para solicitar el reembolso de los importes devueltos a los turistas.

<sup>17</sup> Tomando en cuenta que la Resolución de Superintendencia N.° 097-2023/SUNAT se publicó en el diario oficial El Peruano el lunes 1 de mayo del 2023, su vigencia opera a partir del día siguiente de su publicación, es decir, desde el martes 2 de mayo del 2023.