

Universidad de Lima

Escuela de Posgrado

Maestría en Tributación y Política Fiscal



**LA DEVOLUCIÓN DEL IGV A TURISTAS COMO
INSTRUMENTO PARA FOMENTAR EL TURISMO: ANÁLISIS Y
PERSPECTIVAS**

Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en
Tributación y Política Fiscal

Edith Rosario Sánchez Delgado

Código 19832537

Virginia Angélica Díaz Pizarro de López

Código 19772286|

Asesores

Erick Edwin Urbina Lovón

Fernando Núñez Ciallella

Lima – Perú

Julio de 2019

(Hoja en blanco)





**LA DEVOLUCIÓN DEL IGV A TURISTAS
COMO INSTRUMENTO PARA FOMENTAR
EL TURISMO. ANÁLISIS Y PERSPECTIVAS.**

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: REFERENCIAS AL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS – BENEFICIOS TRIBUTARIOS	3
1.1 Principios en el Impuesto General a las Ventas.....	4
1.1.1 Principio Económico: Neutralidad	5
1.1.2 Principios Jurídicos	5
1.2 La Norma Jurídica en el Impuesto General a las Ventas.....	8
1.2.1 La Obligación Tributaria:.....	8
1.2.2 La Obligación Jurídica de Repercusión:	8
1.2.3 La Relación Jurídica de Deducción:	8
1.3 Relación Jurídica Impositiva en el Impuesto General a las Ventas.....	9
1.4 Naturaleza Jurídica de los Beneficios Tributarios	10
1.4.1 Inmunidad Tributaria.....	11
1.4.2 Inafectación Tributaria.....	12
1.4.2.1 Inafectación natural:.....	13
1.4.2.2 Inafectación legal:.....	14
1.4.3 Exoneración Tributaria	16
1.4.4 Beneficio Tributario	17
1.4.5 Incentivo Tributario.....	18
CAPÍTULO II: EL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN PERÚ	20
2.1 Venta de Bienes Muebles en Perú	21
2.1.1 El nacimiento de la Obligación Tributaria en la Venta de Bienes Muebles	21
2.1.2 La venta en el país de bienes muebles como operación gravada y la transferencia de propiedad	22
2.2 Prestación de Servicios en Perú.....	29
2.2.1 El hecho imponible en la prestación de servicios	29
2.2.2 Jurisprudencia del Tribunal Fiscal. La prestación comprende obligaciones de dar, hacer y no hacer (Decreto Legislativo N° 821).....	37
2.2.2.1 El concepto de servicios abarca las obligaciones de dar, hacer y no hacer.....	37
2.2.2.2 La prestación comprende obligaciones de hacer y, excepcionalmente, obligaciones de dar (Decreto Legislativo N° 775)	37
2.2.2.3 La prestación de servicios comprende la cesión temporal de bienes intangibles (Decreto Legislativo N° 821).....	37

2.2.3	Normas que regulan los Servicios de Alojamiento y alimentación a personas no domiciliadas	38
2.3	Normas que regulan la Devolución del Impuesto General a las Ventas a Turistas en Perú	43
2.3.1	TUO de la Ley del IGV	43
2.3.1.1	. Primer Párrafo Artículo 76 LIGV	43

CAPÍTULO III: IMPLEMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN DEL IGV A TURISTAS EXTRANJEROS EN PERÚ

¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

3.1	Política Nacional de Competitividad y Productividad	
	¡Error! Marcador no definido.	
3.2	Plan Bicentenario: el Perú hacia el 2021	
	¡Error! Marcador no definido.	
3.3	Planes Estratégicos Nacionales	
	¡Error! Marcador no definido.	

CRUCEROS CON ESCALA EN CALLAO (LIMA / PERÚ)

¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

4.1.1	Callao (Lima / Perú)	
	¡Error! Marcador no definido.	
4.2	Posición del Ministerio de Economía y Finanzas-MEF y del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo-MINCETUR	
	¡Error! Marcador no definido.	
4.3	Propuesta de Modificación de la Ley del IGV y su Reglamento (Procedimiento para la Devolución del IGV a Turistas Extranjeros en Perú).	
	¡Error! Marcador no definido.	
4.4	Propuesta de Modificación de la Resolución de Superintendencia N° 141-2017.SUNAT (del 07 de junio de 2017) denominada “Sistema de emisión electrónica consumidor final y comprobante de pago electrónico Ticket POS”	
	¡Error! Marcador no definido.	

CONCLUSIONES

¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

RECOMENDACIONES

¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

REFERENCIAS

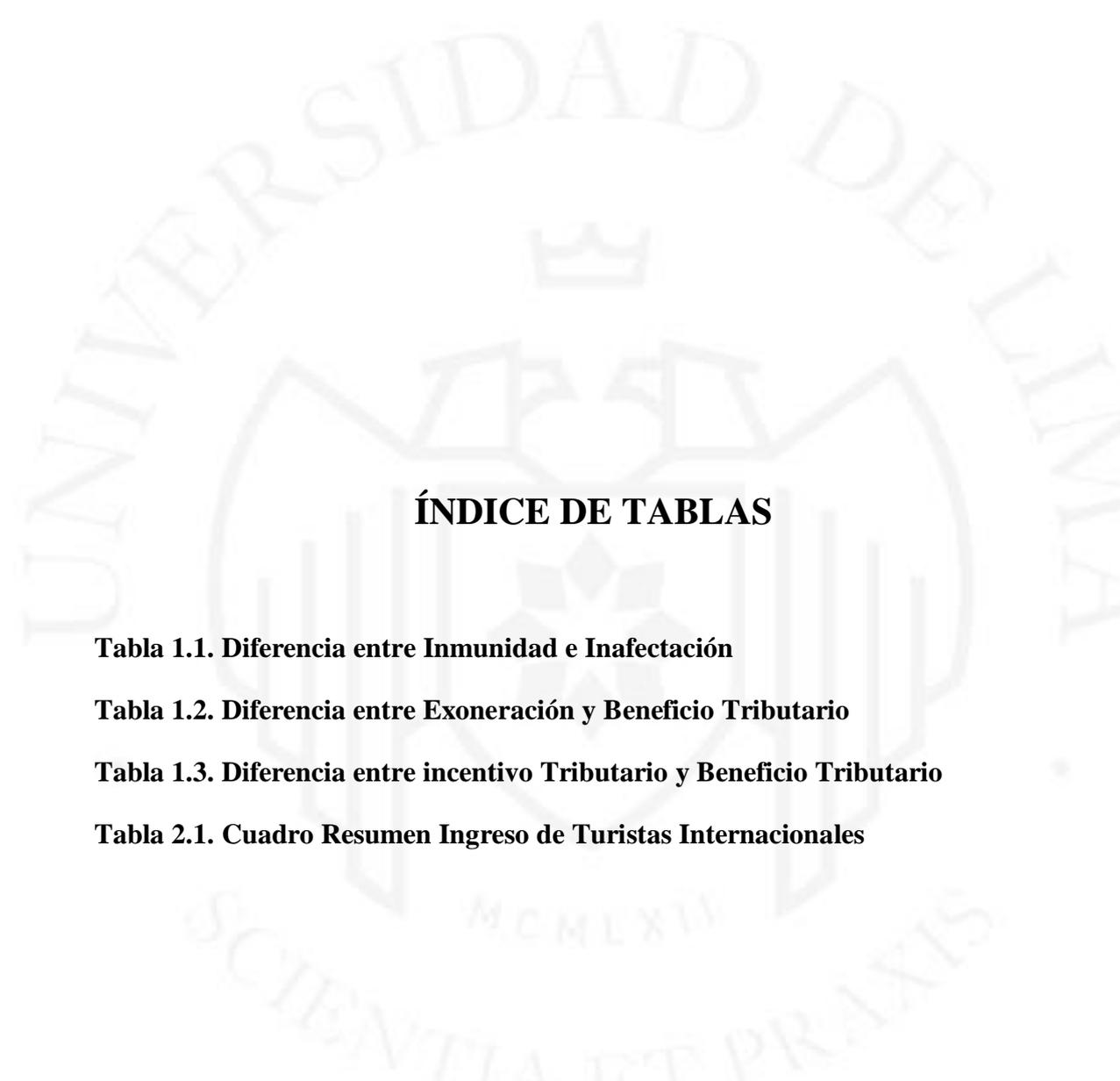
¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

BIBLIOGRAFÍA

¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

Puertos marítimos	96
Puertos fluviales.....	98

|



ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.1. Diferencia entre Inmunidad e Inafectación

Tabla 1.2. Diferencia entre Exoneración y Beneficio Tributario

Tabla 1.3. Diferencia entre incentivo Tributario y Beneficio Tributario

Tabla 2.1. Cuadro Resumen Ingreso de Turistas Internacionales

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1. Inafectaciones y Campo de aplicación del Tributo.

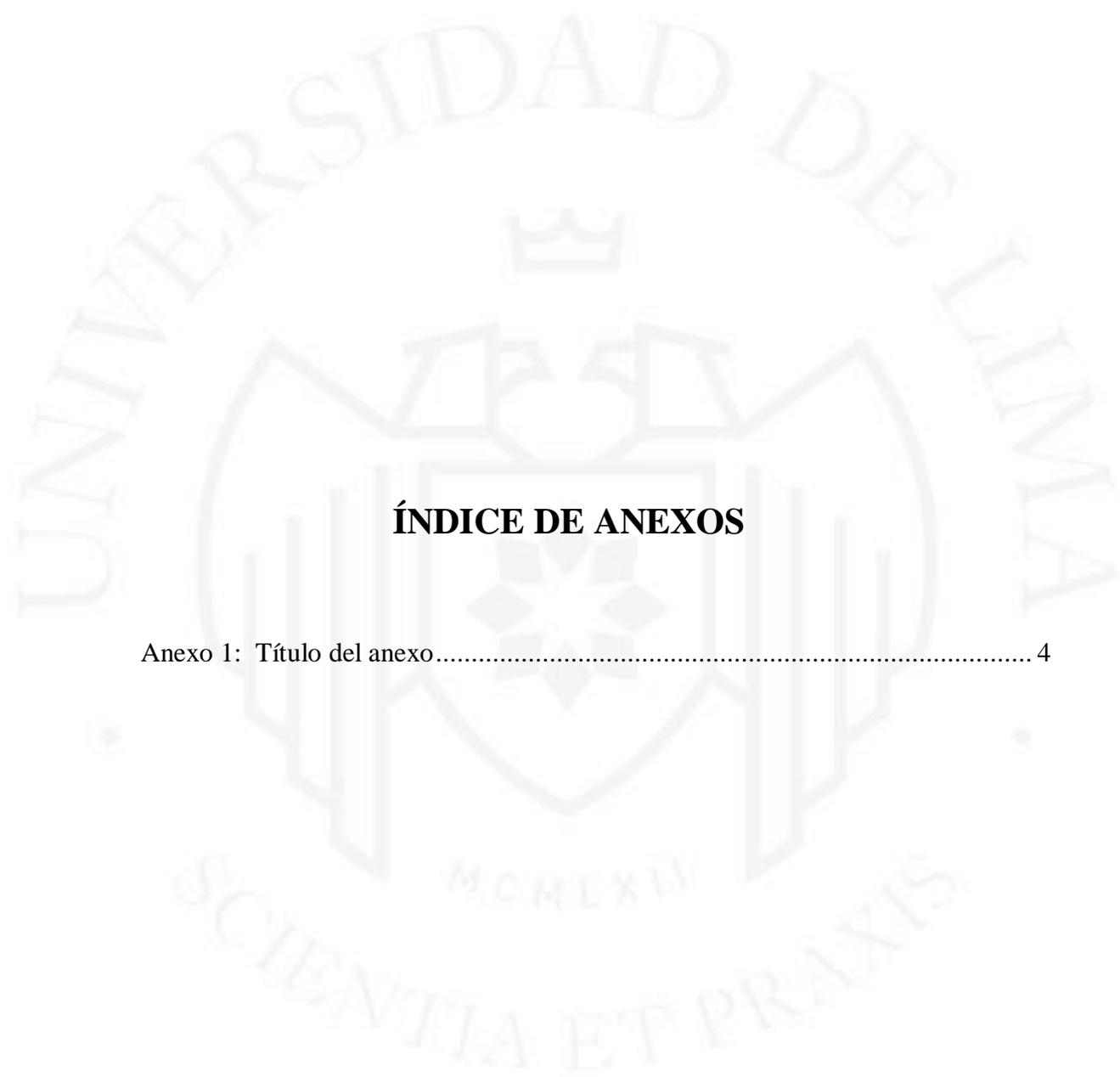
Figura 2.1 Gráfico de las fronteras del Perú

Figura 3.1. Acuerdos Comerciales y Oficinas Comerciales de Perú en el Exterior

Figura 3.2. Gráfico: Destino de Turistas Internacionalmente

Figura 3.3. Gráfico: Llegada de Turistas Internacionales

Figura 3.4. Gráfico: Turismo Rural Comunitario



ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1: Título del anexo.....	4
--------------------------------	---

INTRODUCCIÓN

Cuando tuvimos que elegir el tema de investigación para obtener el grado de Magister, la decisión fue difícil. Nos dimos cuenta que en nuestro país hay aspectos tributarios muy interesantes que deben ser investigados, analizados y desarrollados con la finalidad de mejorar la legislación fiscal. En ese contexto, escogimos uno de ellos con el que aspiramos contribuir a la mejora de la legislación fiscal local, al cual como tema de investigación lo hemos denominado “La devolución del IGV a turistas como instrumento para fomentar el turismo”

Ante todo, debemos mencionar que la primera aproximación con el tema la tuvo una de las autoras a inicios de 1998, cuando trabajaba en la Oficina de Aduanas del Aeropuerto Internacional Jorge Chávez, y unos turistas extranjeros se acercaron para preguntarle en qué oficina podían hacer el trámite para la devolución del IGV. A tal consulta, la respuesta fue que nuestro país no contemplaba esa posibilidad. La segunda aproximación con el tema, la tuvo la otra autora cuando en un viaje que realizó a Europa, observó que en España y la mayoría de países de Europa, específicamente en los pertenecientes a la Comunidad Europea, devolvían el IVA a los turistas.

Han pasado veinte años desde la primera aproximación; actualmente, la devolución del IGV a los turistas, si bien es cierto, se encuentra regulada, todavía no resulta aplicable, debido a que desde el año 2012, la SUNAT aún no ha aprobado ni publicado el procedimiento necesario para llevar a la práctica la devolución del IGV. Al respecto, ante la falta de aprobación y publicación de una norma reglamentaria que establezca el mencionado procedimiento, consideramos que se limita el ejercicio de un derecho reconocido por la legislación interna, que busca promover y fomentar el turismo en nuestro país, y, además, se sigue exportando un impuesto sobre el consumo como es el IGV.

La falta de aplicación de la norma genera problemas, pues algunos turistas, informados de lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas solicitan la

devolución del IGV que han pagado al adquirir ciertos bienes en nuestro país; pero, por lo manifestado anteriormente, a la fecha aún no es posible efectuar la precitada devolución. Adicionalmente, hay que referir la inclusión de la devolución del IGV por servicios que se presten a turistas, esto acorde con lo que dispone la Ley N°30641, mediante la cual se modifica la ley del IGV para fomentar la exportación de servicios y de turismo.

En este contexto, en nuestro trabajo de investigación se analizará la situación que se genera a propósito del marco normativo mencionado y se estudiarán las perspectivas que se tienen al respecto. A tal efecto, cabe destacar que nuestro tema se encuentra relacionado con las normas de turismo, cuya entidad rectora es el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo; asimismo, con las normas del tránsito internacional de personas, mercancías y medios de transporte por la vía terrestre -cuya entidad normativa es el Ministerio de Relaciones Exteriores- en cuyos centros de atención fronteriza se encuentran las entidades competentes para registrar el ingreso legal del turista. Adicionalmente, se encuentran las normas que regulan el funcionamiento de puertos y aeropuertos como lugares habilitados para recibir carga, medios de transporte y personas procedentes de otros países, cuya calificación y autorización está a cargo del Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Finalmente, se propondrá una modificación a la Ley del IGV y su reglamento para hacer viable la propuesta que se expone en nuestra investigación; y considerando que la SUNAT es la entidad pública que ostenta las funciones de la administración de tributos internos y de aduanas, presentaremos una propuesta con los lineamientos que consideramos debe contener el procedimiento que regulará la devolución del IGV a los turistas que ingresan a nuestro país, así como la metodología que permita realizarlo de manera más eficiente.

CAPÍTULO I: REFERENCIAS AL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS – BENEFICIOS TRIBUTARIOS

En Perú, el Impuesto General a las ventas es un impuesto indirecto; adicionalmente, es un impuesto general al consumo de bienes y de servicios a través del cual se pretende gravar la capacidad contributiva de forma objetiva, considerando para ello que la capacidad contributiva se evidencia a través del consumo de bienes y servicios finales. Eso significa que el IGV gravará al consumo como expresión de la capacidad contributiva de un consumidor final (quién soportará la carga tributaria).

Compartimos la opinión de Villanueva Gutiérrez (2014) sobre que la configuración de hechos gravados en la venta de bienes muebles puede definirse jurídicamente desde dos perspectivas.

1. Desde la Perspectiva Económica: define el hecho gravado en función del poder de disposición sobre el bien; en tal sentido, se gravan operaciones que implican la transmisión del derecho de disposición del bien. Esta perspectiva es adoptada en la Unión Europea y también en Uruguay.
2. Desde la Perspectiva Jurídica: define el hecho gravado en función de la transmisión o transferencia del derecho de propiedad. (p.5)

Ahora bien, la Ley del IGV en su artículo 3, inciso a) define la venta como: “Todo acto por el que se transfiere bienes a título oneroso”. Esta definición puede llevarnos a creer equivocadamente que se adopta la primera perspectiva al pensar que “todo acto” comprendería a la venta y a otros actos, como por ejemplo la servidumbre. Sin embargo, el Reglamento de la Ley del IGV en el artículo 2° numeral 3° inciso a), define VENTA como “Todo acto a título oneroso que conlleva la transmisión de propiedad de bienes, independientemente de la denominación que le den las partes”.

En lo que se refiere al momento en que se produce la transferencia de propiedad, y por tanto, el nacimiento de la obligación tributaria, observamos que no existe uniformidad de criterio, el Tribunal Fiscal ha emitido diversas Resoluciones considerando en forma indistinta uno de los tres momentos:

1. Momento 1.- con el contrato, que es el momento en el que existe la venta. Entonces sería con el contrato;

2. Momento 2.- con la obligación de entregar el bien, pues existe acuerdo entre la cosa y el precio. Sería entonces con la obligación;

3. Momento 3.- con la entrega del bien, en este caso sería necesario recurrir al Código Civil, artículo 947° que establece que “la transferencia de propiedad de una cosa mueble determinada se efectúa con la tradición a su acreedor, salvo disposición legal diferente.”

Surge entonces la pregunta ¿es necesaria la transferencia de la propiedad civil para la configuración del hecho imponible “Venta” y con ello el nacimiento de la obligación tributaria? En este punto coincidimos con Villanueva cuando señala que “el hecho material gravado es la transferencia de propiedad civil; entonces corresponde aceptar que en Perú adoptamos la perspectiva jurídica”. (Villanueva, 2014, p. 5).

En consecuencia, cuando la Ley del IGV señala que es venta todo acto que transfiere bienes, debemos leerlo y entenderlo en concordancia con el artículo 2° numeral 3° de su reglamento, según el cual el acto “debe conllevar la transmisión de propiedad”, lo que quiere decir es que se debe generar la obligación de transferir la propiedad, aunque no la transfiera efectivamente. Esto sería lo apropiado.

1.1 Principios en el Impuesto General a las Ventas

Según Villanueva (2013) los principios en el Impuesto General a las Ventas son los siguientes:

1.1.1 Principio Económico: Neutralidad

Es el principio económico fundamental del IGV y le otorga una cualidad única, en el sentido de que los obligados tributarios no soportan su carga económica. Este principio en el impuesto general a las ventas tiene diferentes manifestaciones.

El principio de neutralidad se manifiesta de tres modos:

1. Que el empresario no asume el costo económico del IGV, cuando no actúa como consumidor final. La neutralidad entonces se expresa en la traslación del impuesto y la deducción del crédito fiscal.

2. Que las decisiones de consumo de bienes y servicios no deben estar influenciadas por la carga impositiva. Lo que se quiere es gravar toda circulación de riqueza en el mercado.

3. Que debe existir igualdad en el trato impositivo del consumo, sea interno o internacional, de bienes y servicios. Esto es que todo impuesto que afecte el consumo de bienes y servicios en el Perú, debe replicarse para todo lo que proviene del exterior hacia el mercado peruano, esto justifica que se grave con el impuesto general a las ventas la importación de bienes y la utilización de servicios.

1.1.2 Principios Jurídicos

Los conceptos fundamentales del impuesto general a la venta se expresan en referencia a:

- Al Crédito Fiscal, a través del cual se expresa o manifiesta la neutralidad del impuesto para el empresario,
- A la Territorialidad del Impuesto, entendiendo que únicamente se gravan las operaciones que se realicen dentro del territorio nacional, en este caso es importante considerar que hay zonas de tratamiento tributario especial como por ejemplo la Zona de Aplicación del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano-colombiano y su Protocolo modificadorio, así como la zona de aplicación de la Ley de Amazonía.
- A la contraprestación, que se paga por el intercambio de lo que se consume, siendo esto en bienes o servicios, y

- Al sujeto pasivo del impuesto, que es el empresario que pone a disposición del consumidor final los bienes o servicios que van a satisfacer sus necesidades.

Hay una estrecha relación entre los principios económicos y los jurídicos que de alguna manera se integran en la norma tributaria por lo que hay que procurar dar una interpretación buscando que los principios económicos y jurídicos se respeten

En el marco de lo indicado anteriormente, Villanueva (2014) señala que en Perú “la jurisprudencia administrativa no ha prestado atención a la interrelación entre los principios económicos y jurídicos del IGV para la regulación del impuesto, sin embargo, ha destacado las características técnico-económicas del impuesto general a las ventas”

En efecto, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 1374-3-2000 emitida el 20 de diciembre del 2000, se expresa:

Que de las normas relativas al Impuesto General a las Ventas y del Impuesto Selectivo al Consumo contenidas en el Decreto Ley N° 25748, se aprecia que el legislador adoptó la técnica del impuesto plurifásico no acumulativo sobre el valor agregado calculado sobre el método de sustracción sobre base financiera de impuesto contra impuesto, con derecho a un crédito fiscal con deducciones amplias”. (p.4, segundo párrafo)

Al respecto es necesario considerar lo siguiente:

- Que la característica de ser un impuesto plurifásico se da en función a los sujetos de la cadena de suministros (que, entre otros, comprende la producción y comercialización) y de la totalidad de transferencia de bienes y servicios que se dan dentro de esa cadena;
- Que, el IGV es un impuesto no acumulativo porque la incidencia económica que el impuesto tiene en una etapa anterior no se traslada al subsiguiente como parte del costo, evitando así el efecto acumulativo del impuesto;
- Que, el valor agregado es sobre base financiera, en la medida que el cálculo del valor agregado se realiza con el método de sustracción, vale decir, ventas

menos compras que puede realizarse sobre base real o financiera. El método de base real, supone computar la producción lograda en un periodo y restar el monto de los gastos realizados en los bienes ingresados al ciclo productivo de dicho periodo. El método Base contra Base consiste en restarse del total de ventas netas el total de compras netas, y a dicha diferencia aplicarle la alícuota del gravamen.

- El legislador peruano eligió la base financiera con lo cual el valor agregado se obtiene confrontando el total de ventas de un periodo contra el total de compras del mismo periodo, no interesando que las ventas correspondan a la producción de ese periodo, ni que las compras se hayan incorporado o no en el ciclo productivo de ese periodo. Solo interesa que financieramente se den las ventas y compras para obtener el valor agregado.
- Que, por base financiera de impuesto contra impuesto, debemos entender que entre los dos sistemas para calcular el valor agregado: sistema de sustracción de base contra base y el sistema de deducción de impuesto contra impuesto, el legislador optó por el segundo, con lo que se detrae del impuesto de las ventas de un periodo el impuesto de las compras del mismo periodo. En consecuencia, el método Impuesto contra Impuesto consiste en detraer del total del débito fiscal generado por los ingresos, el total del crédito fiscal originado por las adquisiciones.
- Que, por derecho a un crédito fiscal con deducciones amplias, debemos tener presente que en la doctrina se habla de tres sistemas:
 - (1) El sistema de deducción tipo producto; en el cual no se admite la deducción del IGV por la adquisición de dichos bienes y en consecuencia se produce la acumulación del impuesto que significa una doble imposición,
 - (2) El sistema de deducción tipo renta, que permite la deducción parcial y periódica del impuesto en función de la vida útil del bien y el plazo de depreciación establecido; y
 - (3) El sistema tipo consumo en el que se admite la deducción inmediata del IGV que haya afectado la adquisición de esos bienes.

La adopción de uno u otro sistema obedece a objetivos de la política fiscal (incentivar o limitar el uso de bienes de capital), según se acepte la deducción total e inmediata del impuesto o se niegue tal posibilidad. En Perú se optó por aceptar la total e inmediata deducción del IGV.

1.2 La Norma Jurídica en el Impuesto General a las Ventas

La norma jurídica del impuesto general a las ventas tiene una estructura que integra relaciones jurídicas que componen su mecánica de imposición, en tal sentido se consideran las siguientes relaciones:

1.2.1 La Obligación Tributaria:

Es la que surge de la ejecución de alguna de las operaciones que la ley define como gravadas, que a su vez es lo que vincula al sujeto pasivo del impuesto con el Estado. Este vínculo es entonces de carácter público.

1.2.2 La Obligación Jurídica de Repercusión:

Esta obligación surge por mandato de la Ley, correlaciona a dos situaciones jurídicas subjetivas que son:

- La del sujeto pasivo, que por mandato legal repercute el impuesto, y
- La del adquirente, que soporta su pago.

En cuanto a la obligación jurídica de repercusión no se tiene claro si es un vínculo de derecho público o privado y en opinión de Villanueva Gutierrez (2014) tampoco es clara su naturaleza jurídica como obligación como “derecho-deber” o como simple derecho (de ejercicio obligatorio o potestativo).

1.2.3 La Relación Jurídica de Deducción:

Esta relación es la que surge por mandato de la ley y otorga al sujeto pasivo que soportó el impuesto (en aplicación de la repercusión) el derecho de crédito frente al Estado, o una simple deducción que origina el hecho gravado y forma parte de la determinación del

tributo, esto depende de la concepción jurídica que se tenga acerca del presupuesto de hecho.

1.3 Relación Jurídica Impositiva en el Impuesto General a las Ventas

La relación jurídica impositiva es la consecuencia jurídica que surge de la realización del hecho jurídico tributario previsto como presupuesto normativo, consideremos:

- El IGV como tributo que grava operaciones concretas, debido a que se trata de una de las operaciones que la ley del IGV señala como generadora de la obligación tributaria.
- El IGV como tributo de carácter periódico, en la medida que la base imponible estaría constituida por la diferencia entre el monto o valor de las operaciones activas y las operaciones pasivas realizadas en un periodo determinado de tiempo.
- El IGV como tributo que grava el consumo. El término “consumo” es muy importante en este impuesto, en la medida que constituye la expresión de la capacidad contributiva objetiva que pretende ser gravada, aunque jurídicamente el hecho gravado del impuesto no es el consumo. En el comercio internacional, las exportaciones de bienes y servicios tienen el sustento de que el consumo se realiza en el extranjero para aplicar la exoneración, inafectación o gravamen con una tasa del 0%, por la misma razón en los bienes y servicios provenientes del extranjero el primer hecho gravado del impuesto es la importación definitiva porque solo a partir de ella esos bienes podrán circular en el mercado nacional para ser consumidos, ello explica por qué la importación temporal de bienes no está sujeta al impuesto, pues su consumo definitivo en el mercado local no está autorizado, razón por la que el IGV no incide en este tipo de operaciones.

En el caso de los servicios provenientes del exterior, se tiene que su consumo o empleo en el territorio nacional da lugar al pago del impuesto.

El consumo también explica por qué determinados bienes no son considerados bienes muebles para efectos del impuesto (títulos valores, acciones, bonos, etc.) en la medida que no son susceptibles de consumo final y constituyen bienes de inversión sobre los que no debe recaer el impuesto.

1.4 Naturaleza Jurídica de los Beneficios Tributarios

Respecto al naturaleza jurídica de los beneficios tributarios, conocemos que el poder tributario es la facultad jurídica del Estado para imponer cargas tributarias a los contribuyentes, entonces, así como el Estado tiene el poder de gravar también tiene el poder o facultad de desgravar o de eximir de la carga tributaria.

El artículo 74 de nuestra Carta Magna de 1993, en su artículo 74°, establece la potestad tributaria en los siguientes términos:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de estas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los derechos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

El poder de eximir la carga tributaria se realiza a través de diferentes figuras mediante las cuales el Estado puede desligarse de su potestad tributaria, pudiendo:

- Dispensar del pago a los hechos que están gravados,
- Decidiendo no gravar determinados sucesos económicos,
- Rebajando la carga fiscal de algunos otros sucesos.

Que serían los supuestos de inmunidad, inafectación o exoneración que son los beneficios o incentivos tributarios, siendo que cada uno tiene distinto propósito como se verá a continuación:

1.4.1 Inmunidad Tributaria

Se tiene que es la limitación constitucional del Poder Tributario del Estado, que impide, de forma total o parcial, su ejercicio. Para muchos, es la sustracción al poder de gravar y para otros es una inafectación con rango constitucional, porque su propósito es excluir permanentemente a determinado supuesto de la esfera de aplicación de tributo.

Con la inmunidad tributaria, se restringe la facultad de legislar en la medida que se impide la aplicación de determinados tributos en las situaciones determinadas en la norma constitucional. Así, por ejemplo, tenemos lo señalado en el artículo 19 de la Constitución Política del Perú respecto al Régimen Tributario de la Educación en las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia “gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural”. Adicionalmente, indica que “Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley.”

Al respecto, Salazar Gallegos (2005) señala que:

La inafectación es un privilegio tributario de carácter permanente. En este caso, las entidades educativas no son consideradas como sujetos pasivos de ningún impuesto. Obviamente, el beneficio tributario indicado se aplica conforme a las disposiciones legales que regulan la materia; es decir, sobre

aquellos sujetos que reúnen las condiciones estipuladas por las normas particulares. (p.500)

1.4.2 Inafectación Tributaria

En la inafectación tributaria, el supuesto de hecho previsto por la norma, no se desencadena en la realidad, en tanto no se configura el hecho imponible o hecho generador. En otras palabras, el hecho generador no llega a realizarse.

En principio, cuando el hecho hipotético se presenta en la realidad (como la descripción ideal lo establece) se concreta el hecho imponible, es lo que ocurre en la realidad y se aplica el mandato legal “obligación de pagar el tributo”, entonces se configura la hipótesis de incidencia en la vida real.

Resulta interesante lo manifestado por Barzola Yarasca. (2011) cuando indica:

“En ese orden de ideas, los aspectos que deben presentarse para la configuración de la hipótesis de incidencia son los siguientes, a saber, el aspecto material, el aspecto personal el aspecto espacial y el aspecto temporal.

La inafectación, entonces, se presenta como la circunstancia en que alguno de los mencionados aspectos no se verifica en la realidad, de ahí que la hipótesis de incidencia no se produzca, no se presente el hecho generador, y, por ende, la obligación tributaria no nazca. Con lo cual el hecho efectivamente acaecido en la realidad escapa o no es alcanzado por la descripción legal, de ahí que el deber de pagar al fisco no se presente” (p.12).

El Tribunal Fiscal ha señalado que: “en la inafectación no nace la obligación tributaria, ya que el hecho no se encuentra o no está comprendido en el supuesto establecido por la Ley como hecho generador”. Adicionalmente se deja por sentado que:

Es necesario precisar previamente que el término “inafectación” se refiere a una situación que no ha sido comprendida dentro del campo de aplicación del tributo, es decir, que esta fuera porque no corresponde a la

descripción legal hipotética o abstracta del hecho concreto (hipótesis de incidencia), en tanto el término “exoneración” se refiere a que, no obstante que la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, este por efectos de una norma legal no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria por razones de carácter objetivo o subjetivo (...). (Resolución del Tribunal Fiscal RTF No. 599-4-97, 1997)

En la inafectación, entonces la circunstancia gravada no se produce en la realidad y por tanto no debe tener limitación en el tiempo, esto difiere en la exoneración pues por su naturaleza, debe tener un tiempo de vigencia.

Al respecto debemos precisar que, hay dos clases de inafectación:

1.4.2.1 Inafectación natural:

Son supuestos que no están dentro del ámbito de aplicación del impuesto en la medida que el hecho generador no se produce en la realidad. En ese sentido, consideramos oportuno mencionar algunos ejemplos:

- Ingreso por el pago de intereses en devoluciones de pago de impuestos por parte de la administración tributaria; En este caso, el artículo 38° del TUO Código Tributario (2013) señala que:

La devolución de pagos en exceso está sujeta al pago de un interés (que fija la Administración Tributaria), el ingreso que percibe el contribuyente por ese interés (del impuesto devuelto) no califica como renta gravada, en la medida que se origina en un mandato legal y no de operaciones realizadas con terceros.

El Tribunal Fiscal así lo confirma, cuando en una resolución se pronuncia en los siguientes términos “los intereses pagados por la Administración Tributaria no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, toda vez que no califican dentro del concepto de renta-producto ni se trata de operaciones con terceros” (RTF N° 601-5-2003)

- Ingreso por la restitución de derechos arancelarios; el Drawback es un Régimen de Perfeccionamiento que la Ley General de Aduanas (2008) lo define en los siguientes términos:

Régimen aduanero que permite, como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción. (art. 82)

Así, tenemos que las devoluciones de los derechos arancelarios constituyen ingresos obtenidos luego de cumplir con los requisitos legales; en consecuencia, no surge de una actividad entre particulares por lo que no está comprendido en el concepto de renta recogido en la teoría del flujo de riqueza.

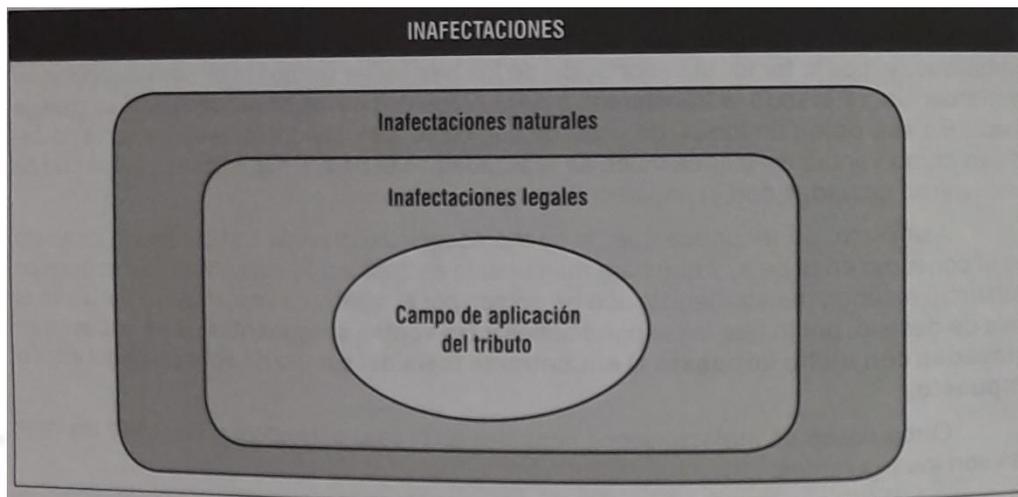
1.4.2.2 Inafectación legal:

Son inafectaciones que se incluyen expresamente en la norma que crea el tributo. Al respecto Barzola Yarasca (2011) señala:

No obstante, el legislador ha distorsionado la conceptualización de una inafectación, incluyendo supuestos que si se hayan dentro de la esfera de aplicación del tributo dándole una matiz de inafectación, y por ende, perpetuidad a la no generación del hecho imponible o a la no sujeción a la carga impositiva.(p.16)

En línea con lo anterior, Barzola Yarasca (2011) presenta el siguiente gráfico sobre la inafectación (p.20):

Figura 1.1. Inafectaciones y Campo de aplicación del Tributo.



A continuación, presentamos una tabla en la que mostramos la diferencia sustancial entre inmunidad e inafectación.

Tabla 1.1. Diferencia entre Inmunidad e Inafectación

INMUNIDAD	INAFECTACION
<p>La inmunidad se materializa en la etapa de creación del tributo y es una limitación de la Potestad Tributaria del Estado que impide la creación del tributo a aplicar a determinado supuesto. A tal efecto, el tributo no se crea.</p>	<p>En la inafectación el tributo existe, pero el supuesto del hecho generador o imponible en la realidad no se produce porque está fuera del marco de aplicación del tributo creado. Se determina una “no sujeción” o “no incidencia” ya que el hecho ocurrido no está en la hipótesis de incidencia.</p>
<p>La inmunidad afecta a la fase de creación del tributo.</p>	<p>La inafectación afecta la fase de aplicación del tributo.</p>

1.4.3 Exoneración Tributaria

Giuliani Fonrouge, citado por Barzola Yarasca (2011), atendiendo a la definición de exoneración tributaria, precisa:

En Brasil, la exoneración, llamada exención, es definida como la situación jurídica en virtud de la cual el hecho o acto resulta afecto por el tributo de forma abstracta, pero el legislador, dispensa al sujeto del pago a través de una norma especial. Esto es, el hecho generador de la obligación tributaria se presenta en la realidad, pero por motivos relacionados, por ejemplo, con la capacidad económica del contribuyente, se establece la no exigibilidad del tributo. (p. 20)

Ahora bien, en la doctrina española, se considera exención a la manifestación del deber de contribuir (se determina la imposición del tributo) definida en una norma en la que también se definen las modalidades, siendo que el deber de contribuir comprende desde la exigencia de deberes formales hasta el deber de pagar (también se puede establecer el pago de un importe menor e incluso eliminar el deber del pago). El hecho exento, entonces, aparece como parte del hecho imponible, como una de las modalidades en que este se realiza.

Cabe destacar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en relación a la exoneración en la que señala:

La exoneración se refiere que, no obstante que la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, este por efectos de una norma legal no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria por razones de carácter objetivo o subjetivo. (Resolución del Tribunal Fiscal RTF N° 559-4-97, 1997)

Sobre el tema el Tribunal Constitucional ha resuelto que “en la exoneración se produce el hecho imponible, pero en virtud de una norma legal neutralizante no surge la obligación de pago” (sentencia del expediente N° 7533-2006-PA/TC).

Claramente se aprecia que en la exoneración se produce el hecho imponible y como consecuencia el deber de realizar el pago del tributo; sin embargo, el legislador por razones justificadas decide que no se cumpla con el mandato del pago.

En este punto, coincidimos con Barzola Yarasca (2011) cuando señala que, en el supuesto de la exoneración del hecho gravado, por tratarse de algún tipo de circunstancias se entiende que la exoneración tiene que estar limitada en el tiempo y no deben tener carácter definitivo, dado que las circunstancias cambian y con ello las necesidades. (p. 20).

Es pertinente señalar que la exoneración implica limitaciones a los principios de generalidad y de igualdad, por lo que su aprobación debe sustentarse en razones fundamentadas y por ello se considera que debe favorecer el logro de objetivos de política económica y social, como lograr el desarrollo de cierto sector económico o de una zona determinada; tan es así que logrado el objetivo, es razonable que se elimine la exoneración, en virtud que su permanencia constituiría una distorsión.

Ahora bien, las exoneraciones pueden ser:

- Totales o parciales, considerando que pueden ser para todos los tributos o solo para alguno.
- Subjetivos u objetivos, pueden ser dispuestos en función a determinados sujetos o considerando determinados actos o hechos. Puede darse la combinación de ambas circunstancias.

En el IGV hay muchas operaciones que se encuentran exoneradas, por ejemplo, todas las ventas e importaciones de bienes detalladas en el Anexo 1 de la Ley del IGV, y la prestación de servicios establecidas en el Anexo 2.

1.4.4 Beneficio Tributario

En el caso del beneficio tributario, el hecho imponible se produce en la realidad, tal como ocurre con la exoneración, el tributo nace y tiene efectos. Igualmente, se tiene que

determinar la base imponible y la tasa aplicable, para poder determinar el importe a pagar al Fisco.

Pero, en el caso del beneficio tributario el legislador decide disminuir la base imponible (base de cálculo) o el monto de la tasa a través de una ley, así el beneficiario tributario pagará menos al soportar una carga impositiva menor. Se tiene entonces que el Fisco recibirá un importe menor al que pagan la mayoría de contribuyentes.

La doctrina considera que el concepto “beneficio tributario” es el concepto genérico que comprende a la exoneración, por ello también debería ser otorgado temporalmente, por lo tanto, tener un tiempo de vigencia.

El Tribunal Constitucional, en reiterada jurisprudencia ha señalado que los beneficios tributarios no constituyen derechos constitucionales para el beneficiado, debido a que en realidad se trata de regímenes tributarios especiales. (Sentencia del TC recaída en el Expediente No. 00016-2007-AI/TC)

Tabla 1.2. Diferencia entre Exoneración y Beneficio Tributario

EXONERACIÓN	BENEFICIO TRIBUTARIO
En la exoneración, el supuesto de hecho de la norma se concretiza y se da nacimiento a la obligación tributaria, pero el legislador decide desgravar esa circunstancia y no exigir el pago de la obligación tributaria acontecida.	En el beneficio tributario el supuesto de hecho se concretiza y se da el nacimiento de la obligación tributaria. Se trata de determinar la obligación que nació, pero por mandato legal hay circunstancias que hacen que la liquidación sea menor a la del resto de contribuyentes.

1.4.5 Incentivo Tributario

A través de los incentivos tributarios se busca inducir a los agentes económicos para que realicen o desarrollen determinadas actividades, esto es, que inviertan en esas actividades

y con ello se haga crecer un sector económico en particular, obteniéndose más ingresos como resultado de la inversión y además que el sector se vuelva dinámico.

En efecto, se trata de leyes promotoras orientadas al crecimiento de determinado sector económico que, otorgan incentivos los cuales se traducen en ventajas fiscales; por consiguiente, se trata de que la estructura tributaria sea un incentivo para el crecimiento de determinada actividad o sector económico.

Tabla 1.3. Diferencia entre incentivo Tributario y Beneficio Tributario

INCENTIVO TRIBUTARIO	BENEFICIO TRIBUTARIO
En el incentivo tributario, el agente económico decide la aplicación de este tipo de situación; la norma establece que el incentivo es la promoción o desarrollo de una determinada operación o sector económico. Es decisión del administrado el desarrollo de determinada actividad.	En el beneficio tributario se atienden o verifican circunstancias objetivas para la disminución de la base imponible o la tasa (alícuota) sin que en ello intervengan las decisiones de los contribuyentes.

CAPÍTULO II: EL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN PERÚ

El 15 de junio de 1981, en Perú, se publicó el Decreto Legislativo No. 190, que creó el Impuesto General a las Ventas (IGV), pero es en el año 1982 que entra en vigencia el Impuesto General a las Ventas (IGV), y desde esa fecha el tratamiento legal del IGV ha evolucionado.

Ahora bien, al efectuar una revisión de las normas del IGV observamos que, en lo que respecta a los supuestos de hecho para gravar los bienes y el otorgamiento de los beneficios correspondientes para su exportación, es más sencilla su aplicación en comparación a lo que atañe a los servicios; esto se debe a que los bienes muebles gravados en su mayoría son materiales. Si bien es cierto, la Ley del IGV define como bienes muebles a algunos intangibles, no supera la intangibilidad de los servicios que se gravan.

Con el Decreto Legislativo N°821, en vigor desde el 24 de abril de 1996, se aprobó la Ley del IGV vigente, esta norma ha tenido innumerables modificaciones, por lo que se emitió el Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, que fue aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999, este T.U.O, que a su vez ha tenido múltiples modificatorias, considera que son operaciones gravadas con el IGV, entre otras:

- a) La venta de bienes muebles, en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien.
- b) La prestación o utilización de servicios en el país,

Ante todo, cabe destacar que la definición de hechos gravados, para los supuestos del IGV a turistas, gira en torno a dos tipos de operaciones: la venta de bienes muebles y la prestación de servicios. Asimismo, antes de iniciar la referencia a estos supuestos, es necesario indicar que la Ley del IGV, cuando detalla las operaciones gravadas, no las define en su totalidad, por lo que se toman conceptos del derecho civil como:

transferencia de propiedad, bienes muebles, entre otros; y, adicionalmente, debemos señalar que los conceptos del derecho civil no necesariamente recogen los principios del derecho tributario.

Manifestado lo anterior, solo vamos a referirnos a estos dos supuestos de operaciones gravadas por el IGV, porque son las que se relacionan directamente con nuestro tema de investigación.

2.1 Venta de Bienes Muebles en Perú

Como indicamos en párrafos anteriores, la Ley del IGV no define qué se entiende por bienes muebles. A partir del 23 de abril de 1996 incorpora a los intangibles como bienes muebles y desde esa fecha su transferencia definitiva se grava como bienes muebles.

2.1.1 El nacimiento de la Obligación Tributaria en la Venta de Bienes Muebles

De acuerdo con lo indicado por Villanueva Gutiérrez (2014)

El impuesto General a las Ventas (IGV) conocido también como Impuesto al Valor Agregado, es un impuesto indirecto que pretende gravar la capacidad contributiva objetiva que se refleja a través del consumo de bienes y servicios finales. Debido a su estructura, no permite personalizar la aptitud del contribuyente de soportar la carga tributaria según sus condiciones personales y familiares (capacidad contributiva subjetiva) (p 19)

Respecto al nacimiento de la obligación tributaria del IGV en la Revista de Actualidad Empresarial No. 25, 2002 la especialista Robles Moreno (2002) manifiesta:

La configuración del hecho imponible (aspecto material), su conexión con una persona, con un sujeto (aspecto personal), su localización en determinado lugar (aspecto espacial) y su consumación en un momento real y fáctico determinado (aspecto temporal), determinarán el efecto jurídico deseado por la ley, que es el nacimiento de una obligación jurídica concreta, a cargo de un sujeto determinado, en un momento también determinado (p.).

En ese sentido, el artículo 2 del Código Tributario indica que “la obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación”. En consecuencia, tiene que ocurrir el supuesto de hecho establecido en la Ley Tributaria para que se configure el hecho imponible que dé lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

Así las cosas, el artículo 4 del Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e ISC (en adelante Ley del IGV) aprobado por D.S. No. 055-99- EF, establece los supuestos de hecho en que se da el nacimiento de la obligación tributaria, en materia de Impuesto General a las Ventas y, en lo que respecta a la venta de bienes establece: “ La obligación tributaria se origina: a) En la venta de bienes, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero”. Y, por su parte, el artículo 3 del Reglamento de la Ley del IGV, establece lo que debe tenerse en cuenta para que nazca la obligación tributaria.

Ahora bien, para nuestra investigación, es menester indicar que las normas enunciadas en el párrafo anterior, las tenemos que analizar conjuntamente con las normas que regulan las operaciones gravadas en materia de IGV. Al respecto, el artículo 1° de la Ley del IGV, en comentarios, considera como operación gravada a la venta en el país de bienes muebles, excluyendo la misma ley de su ámbito de aplicación a la exportación de bienes, tal como se indica, en su artículo 33°.

2.1.2 La venta en el país de bienes muebles como operación gravada y la transferencia de propiedad

El inciso a) del artículo 1° de la Ley del IGV establece como operación gravada con el IGV, “la venta en el país de bienes muebles”.

Por su parte, el numeral 1 del inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV, en comentario, establece que se entiende por venta “todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o

negociaciones que originen esas transferencias y de las condiciones pactadas por las partes”.

Adicionalmente, el inciso a) del numeral 3 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV) vigente, establece que debe entenderse por venta a:

Todo acto a título oneroso que conlleve la transmisión de propiedad de bienes, independientemente de la denominación que le den las partes, tales como venta propiamente dicha, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, adjudicación por remate o cualquier otro acto que conduzca al mismo fin.

Al concatenar las normas transcritas de la ley del IGV y su reglamento, se puede precisar, para efectos de gravar la venta de bienes en el país, que “venta” es la transferencia de propiedad de bienes.

Al respecto, Córdova Arce (2004) en relación a la transferencia de bienes muebles ubicados en el país, ha manifestado lo siguiente:

El IGV grava todas aquellas transacciones que impliquen la transferencia de bienes muebles ubicados en el país, con independencia de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen la operación y de las condiciones pactadas por las partes. El Reglamento de la Ley del IGV precisa que la referida transferencia, para configurar la hipótesis de incidencia, debe implicar la transmisión del derecho de propiedad ya sea a título oneroso o gratuito (materializándose en este último caso el supuesto de “retiro de bienes” gravado con el impuesto, salvo los casos expresamente excluidos del campo de aplicación del tributo). Por tanto, todas aquellas transacciones que no conlleven la transferencia del derecho de propiedad (definido por la legislación común como el poder jurídico que permite usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien), no se encuentran comprendidas en esta hipótesis de incidencia,

por lo que no están gravadas las transferencias fiduciarias, cesiones temporales de bienes, entre otras operaciones (p. 133)

En línea con lo anterior, el inciso a) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV señala que, para la determinación del ámbito de aplicación del impuesto, se encuentran comprendidos en el artículo 1° de la Ley del IGV:

La venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, que se realice en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, sean éstos nuevos o usados, independientemente del lugar en que se celebre el contrato, o del lugar en que se realice el pago.

Siguiendo el orden, el mismo artículo en su segundo párrafo establece que “También se consideran ubicados en el país los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o similar haya sido otorgada en el país, aun cuando al tiempo de efectuarse la venta se encuentre transitoriamente fuera de él”.

Por último, en su tercer párrafo señala que “tratándose de bienes intangibles se consideran ubicados en el territorio nacional cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país”.

Respecto a esta última norma enunciada, es menester indicar que la misma, en su último párrafo, en lo que respecta a los bienes intangibles contempla una ficción de derecho, en virtud que admite que un bien mueble intangible se encuentra ubicado en territorio nacional cuando tanto el titular como el adquirente son sujetos domiciliados en el país, lo cual no ocurre en relación a la transferencia de bienes muebles tangibles.

En el marco de lo indicado en el párrafo anterior, se observa que en el caso de bienes muebles tangibles se precisa que se puede estar en presencia de una venta interna gravada, siempre y cuando, la transferencia de propiedad del bien mueble se produzca en el territorio nacional, no siendo relevante si el transferente o el adquirente son sujetos domiciliados o no.

En relación a lo que se considera una venta en el país, se puede resumir lo que establece el inciso a) numeral 1 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del IGV en lo siguiente: se considera una venta en el país cuando se realiza sobre bienes que: i) se encuentran situados físicamente en el país o ii) con matrícula inscrita en el país.

Ahora bien, la doctrina ha señalado, con relación al ámbito espacial del impuesto que:

Los hechos imposables definidos por la ley en su aspecto objetivo deben, necesariamente, ser delimitados territorialmente para abarcar solamente aquellos que se verifican en el ámbito espacial que establece la ley misma y que, automáticamente, excluye los hechos imposables que, si bien responden a la delimitación objetiva, deben hacerlo con respecto al espacio que la ley circunscribe para el ejercicio de su poder fiscal (Jarach 1983, p. 386).

En lo que se refiere al aspecto espacial de esta hipótesis de incidencia, las normas del IGV señalan que se considera que un bien mueble se encuentra en el país y, por tanto, su transferencia da lugar al pago del tributo, cuando está ubicado físicamente en el territorio nacional. No obstante, existen normas específicas de localización para los bienes cuya inscripción, matrícula o patente se encuentra en el Perú y para los “intangibles” comprendidos en el ámbito de aplicación del impuesto (Córdova Arce 2004 p. 133).

En ese sentido, respecto al ámbito espacial en la legislación peruana, para el caso de la venta de bienes muebles, rige la aplicación del principio "Lex rei sitae" y no el principio "Lex Loci actus" o "Lex Loci contractus", considerándose como hecho imponible la venta de aquellos bienes ubicados físicamente dentro de las fronteras nacionales, no así la que se lleve a cabo respecto de bienes ubicados fuera del territorio nacional.

Ahora bien, como se manifestó en párrafos anteriores, respecto al nacimiento de la obligación tributaria el inciso a) del artículo 4° de la Ley del IGV establece que:

“tratándose de la venta de bienes, esta se origina en la fecha en que se emite el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero”.

A tal efecto, el inciso a) del artículo 3° de su Reglamento señala que se entiende por fecha de entrega de un bien, la fecha en que queda a disposición del adquirente.

Así las cosas, en el caso de venta de bienes muebles, el literal a) del artículo 4 de la Ley del IGV establece que, en este tipo de operación, la obligación tributaria se origina en la fecha que se emita el comprobante de pago, de acuerdo con lo que establezca el reglamento, o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero, al respecto, se observa que existe una remisión de la Ley del IGV al Reglamento del IGV.

En ese sentido, el artículo 3 del Reglamento de la Ley del IGV establece que para el nacimiento de la obligación tributaria se tendrá en cuenta lo siguiente:

“Se entiende por:

- a) Fecha de entrega de un bien. La fecha en la que el bien queda a disposición del adquirente.
- b) Fecha de retiro de un bien: La del documento que acredite la salida o consumo del bien
- c) Fecha en que se percibe un ingreso o retribución. La de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito; lo que ocurra primero.
- d) Fecha en que se emita el comprobante de pago. La fecha en que, de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, este debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero”.

En línea con lo anterior, el literal d) del artículo 3° del Reglamento de la LIGV, en comentario, remite al Reglamento de Comprobantes de Pago.

Siguiendo el orden, en el numeral 1 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, se regula la oportunidad, emisión y otorgamiento de comprobantes de pago, y señala que “los comprobantes de pago deberán ser emitidos y

otorgados en la oportunidad que se indica”. [En lo que refiere a la transferencia de bienes muebles señala], “en el momento en que se entregue el bien o en el momento en que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.”

Y es precisamente el Reglamento de Comprobantes de Pago el que hace referencia a dos situaciones, la primera es (i) el momento en que se entregue el bien y la segunda es (ii) el momento del pago.

Al respecto, Alva Matteucci (2017) manifiesta:

Si se realiza una comparación con lo señalado tanto en la LIGV como en el Reglamento de la LIGV, observamos que se estaría incorporando un supuesto más, el cual estaría representado por el pago. En este caso, podríamos mencionar que el Reglamento de la LIGV al efectuar una remisión al Reglamento de Comprobantes de Pago y verificarse que se están extendiendo los supuestos de nacimiento de la obligación tributaria, se presentaría una violación al principio de reserva de ley, toda vez que se crean supuestos no considerados inicialmente por la ley que regula el IGV, que por vía reglamentaria se estaría incrementando los supuestos en detrimento de la seguridad jurídica. (subrayado nuestro) (p. 116)

En lo que respecta al nacimiento de la obligación tributaria en caso de pagos parciales en la venta de bienes muebles, el numeral 3° del artículo 3° del Reglamento de la Ley del IGV establece que:

En la venta de bienes muebles, los pagos recibidos anticipadamente a la entrega del bien o puesta a disposición de este, dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria, por el monto percibido. En este caso, no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria la entrega de dinero en calidad de arras de retractación, depósito o garantía antes de que exista la obligación de entregar o transferir la propiedad del bien, siempre que estas no superen en conjunto el tres por ciento (3%) del valor total de venta. Dicho porcentaje será de aplicación a las arras confirmatorias.

De superarse el porcentaje mencionado en el párrafo precedente, se producirá el nacimiento de la obligación tributaria por el importe total entregado.

Ahora bien, el numeral 4° del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago señala que: el comprobante de pago debe entregarse en la transferencia de bienes, por los pagos parciales recibidos, antes de la entrega del bien o puesta a disposición de este, en la fecha y por el monto percibido.

El Tribunal fiscal ha manifestado que el supuesto establecido en el numeral 3 del artículo 3 del Reglamento únicamente resultaría aplicable en el caso que, al momento de realizarse dicho pago, ya hubiera surgido la obligación de transferir el bien. Ello es ratificado con la RTF 956-4-2001 que señala que:

No es necesario que se cancele el total del precio de la venta realizada para que la operación resulte gravada, por cuanto los pagos recibidos anticipadamente a la entrega del bien o su puesta a disposición estarán gravados, siempre y cuando al momento de realizarse el pago anticipado ya hubiere surgido la obligación de transferir la propiedad del bien.

Brigneti Barbis (1994) citada por Alva Matteuci, (2017) refiriéndose a la norma antes precitada señala lo siguiente: “Esta norma descansa en el supuesto de que ya hay una venta (acuerdo sobre la cosa y precio) pero todavía no hay una transmisión de la propiedad (pues esta opera con la entrega en el caso de bienes muebles)” (p. 122)

Por su parte, Villanueva Gutiérrez (2014) en referencia a la misma norma señala:

“Este supuesto está previsto en la norma reglamentaria y no en la ley, por lo que es conveniente analizar si excede la reserva de ley. Si la transferencia de propiedad civil fuera necesaria para la configuración del hecho gravado, esta norma reglamentaria excedería la Ley. En cambio, si solo fuera exigible el contrato de compraventa y la existencia de la obligación de transferir la propiedad, este supuesto no vulneraría la reserva de Ley. (...) La hipótesis de imposición de la venta de bienes

muebles no requiere la transferencia de propiedad civil, sino solo la existencia de la obligación de transferir dichos bienes.

De todo lo explicado anteriormente, se puede afirmar que la operación de venta de bienes muebles se encontrará gravada con el IGV siempre que se configure el hecho imponible legalmente descrito, independientemente de la condición de domiciliado o no domiciliado del transferente y/o adquirente de los bienes y del destino que se le dé con posterioridad a dichos bienes.

2.2 Prestación de Servicios en Perú

2.2.1 El hecho imponible en la prestación de servicios

Como indicamos en los párrafos anteriores, en materia de Impuesto General a las Ventas, el hecho imponible se circunscribe a dos hipótesis de incidencia: la entrega o la venta de bienes y la prestación de servicios.

Según la doctrina ambos supuestos de hecho se diferencian en el momento en que nace la obligación tributaria. Al respecto, en la prestación de servicios el IGV se paga de acuerdo al criterio de lo percibido, mientras que, en la venta de bienes, como lo indicamos en el numeral anterior, no es así.

Villanueva Gutiérrez. (2014) busca una definición de servicio y plantea que ésta debe cumplir con:

la vocación de generalidad inherente al principio de neutralidad del impuesto, que no genere asimetrías impositivas entre todas las actividades que compiten en el mercado, y que guarde más afinidad con la naturaleza del impuesto como impuesto al consumo y recaudado sobre actividades que generan valor agregado.

Al respecto Villanueva Gutiérrez. (2014) manifiesta que, una definición de servicio puede ser la siguiente: “toda operación, actividad o prestación que genere la contraprestación debida por ella, cuando tal operación, actividad o prestación genere

valor agregado, la cual, naturalmente, podría ser completada con una definición de autoconsumo interno y externo de bienes y servicios”

Y menciona 3 tipos de definiciones de servicios: definición residual, definición positiva (restrictiva y amplia) y definición enunciativa.

En lo que respecta a la definición residual del servicio, es toda aquella que no constituye venta o entrega de bienes. En tal sentido, como indica Villanueva (2014) el principio de generalidad inherente al impuesto se consigue con la definición residual de servicios, como “toda operación que no constituye venta o entrega de bienes”, [y manifiesta que], “en realidad con esta definición cualquier operación, actividad o prestación se incluye bajo el concepto de servicios en la medida en que no constituya venta o entrega de bienes”. Esta definición residual de servicios es utilizada por la Unión Europea.

Las legislaciones que adoptan el criterio de prestación de servicios residual siguen el criterio de la antigua Sexta Directiva de la hoy Unión Europea (antes Comunidad Económica Europea) en cuyo artículo 6º (actual artículo 24º de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de la Unión Europea del 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido) disponía que serán “consideradas prestaciones de servicios todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes”.

Parte de la doctrina afirma que la definición de prestación de servicios residual solo tiene un papel accesorio en relación con el hecho imponible venta de bienes, además de ser imprecisa y no constituir una definición técnica.

Por su parte, Villanueva Gutiérrez. (2014), manifiesta que el concepto de servicios definido de manera residual debe ser el hecho imponible principal, porque “cualquier operación, actividad o prestación se encuentra gravada con el impuesto sin necesidad de analizar si el contrato, negocio o acto celebrado por las partes ha generado una prestación de hacer, de no hacer o de dar” [y agrega que] “no obstante la dura crítica que ha recibido la definición residual, la ventaja de esta es que cualquier operación que constituya una

actividad económica de mercado se encontrará sujeta al IGV, se respetará el principio de generalidad y neutralidad”.

Por ello, Blanco (2004) citado por Villanueva Gutiérrez (2014) concluye que:

La definición por vía residual de las prestaciones de servicios constituye en verdad la técnica legislativa más adecuada a los propósitos de generalidad del IGV, vistas las insalvables dificultades que derivarían de una definición por vía enumerativa de las operaciones gravadas [...] y concluye [...] que la razón fundamental de una definición amplia y residual de servicios radica en que “se trata de una solución que permite alcanzar adecuadamente esa vocación de generalidad del IGV [...], evitando todos los inconvenientes de las enumeraciones legales de categorías de negocios” (Blanco, 2004, p. 25).

Al respecto la definición residual de servicios es enunciada como toda operación que no constituya entrega de bienes, en tal sentido, todo lo que se considere residual es lo que no está incluido en una relación enunciativa de servicios específicos, los cuales se detallan con el objetivo de apreciar con meridiana exactitud los servicios gravados y exonerados.

Pero aunado a lo anterior como manifiesta Villanueva Gutiérrez (2014) “la definición residual de servicios debe estar circunscrita a los principios de generalidad y neutralidad del impuesto, por tal motivo, una descripción tan vaga en el antecedente de la norma tributaria no connotaría las conductas posibles que encajarían en el supuesto de hecho normativo”.

De Barros Carvalho (2002, p. 139) citado por Villanueva (2014) señala:

el hecho se caracteriza por tener rigurosamente establecidos además del núcleo factual, sus coordenadas determinantes de espacio y tiempo. En tal sentido, esta rigurosidad en la descripción de las conductas que constituyen el núcleo fáctico faltaría en la definición residual de servicios. De manera que conduciría a una regla tan vaga que sería inoperante para

la regulación de conductas intersubjetivas y, por lo tanto, podría cuestionarse por la ausencia de definición normativa del hecho gravado. En tal sentido, la definición residual podría no cumplir con el modo ontológico de la posibilidad del antecedente normativo.

Así mismo, Villanueva (2014) trae a colación una **definición positiva de los servicios**, que consiste en dar una definición explícita de las operaciones que constituyen servicios y sostiene que la inclusión de un núcleo fáctico nos parece más adecuada con la estructura de la norma jurídica y con el carácter ontológico del antecedente normativo, que debe describir conductas posibles de la realidad social. Ese núcleo fáctico puede ser abordado usando vocablos en sentido técnico jurídico (prestación de hacer, de no hacer o de dar) y se debe tener siempre presente la vocación de generalidad y neutralidad del impuesto.

Dentro de la definición positiva, señala una definición restrictiva y una definición amplia.

La definición restrictiva de servicios, normalmente, incluye a las prestaciones de hacer y de no hacer, delimita el supuesto de hecho gravado, pero no guarda armonía con los principios de generalidad y de neutralidad del impuesto.

En tal sentido, “la definición de la hipótesis de imposición “servicios” se mueve entre dos coordenadas de signo opuesto: por un lado, la necesidad de precisión del núcleo fáctico gravado y, por otro, la generalidad y neutralidad del impuesto. (Villanueva, 2014)”

El legislador con una mejor técnica legislativa debe conciliar el supuesto de hecho gravado de los servicios con los principios de generalidad y neutralidad del IGV, a los efectos que no exista ambigüedades en la definición residual del servicio.

En nuestra legislación, la definición de servicios establecida en la norma anterior (Decreto Legislativo N° 775) fue interpretada de manera restrictiva al considerar que sólo se incluían las prestaciones de hacer y de no hacer y excepcionalmente las prestaciones

de dar mencionadas expresamente en la ley, como es el caso del arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

El Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 2028-4-1996 y N° 1008-5-1997 declara que las “prestaciones de dar que implican la transferencia de bienes muebles en propiedad, están comprendidas en las operaciones de venta; en tanto que la definición de servicios comprende las prestaciones de hacer, y, excepcionalmente, cuando el servicio es definido como arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, a las prestaciones de dar que importan cesión de bienes en uso”.

La definición actual proviene del Decreto Legislativo N° 821 (“prestación”) que eliminó la palabra “acción” por carecer de definición técnica precisa; no obstante, la interpretación jurisprudencial de “prestación” tiene un alcance más amplio que el de la ley precedente, a pesar de que la anterior definía a los servicios como “acción o prestación”.

Así mismo Villanueva Gutiérrez (2014), manifiesta que la razón por la cual el Tribunal Fiscal adoptó una interpretación restrictiva de servicios; es que la norma anterior excluía como bienes muebles a los intangibles, de modo que solo se gravaba el arrendamiento de bienes muebles o inmuebles, pero no el arrendamiento de bienes intangibles. En otras palabras, la jurisprudencia implícitamente tomó como eje definidor de los hechos gravados (ventas o servicios) el concepto de bien mueble contenido en la norma anterior.

Si tomamos en consideración que la incorporación de los servicios como hecho gravado fue progresiva, se comenzó con la imposición selectiva de algunos tipos de servicios, luego la imposición general de servicios y, finalmente, la inclusión de los intangibles dentro de los hechos gravados del impuesto, parece razonable concordar con la postura restrictiva que asumió el Tribunal Fiscal en relación con la definición de servicios.

La jurisprudencia expedida con la norma actual sostiene la definición amplia de servicio. En efecto, el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 05130-5-2002 y 08296-1-2004 señala que el concepto de servicios abarca las obligaciones de dar, hacer y no hacer:

la definición de servicios contenida en la Ley del Impuesto General a las Ventas [...] es bastante amplia, pues el término prestación comprende tanto las obligaciones de dar, salvo aquellas en las que se dan en propiedad el bien, en cuyo caso estaríamos ante una venta, como las de hacer y no hacer.

En lo que respecta a la Definición amplia de servicios se indica que es la que, supuestamente, debería representar una conciliación más depurada de la exigencia del núcleo fáctico del hecho gravado y los principios de generalidad y neutralidad del IGV.

En Perú, la ley anterior a la vigente definía servicios como “toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría”. Ello podía ser interpretado con el alcance más amplio posible basado en el vocablo “acción” y también en la referencia no adjetivada de “prestación”.

La definición tradicional de prestación “como comportamiento o conducta del deudor consistente en un dar, un hacer o un no hacer, tendiente a satisfacer el interés del acreedor” (De la Puente y Lavalle 1991 p. 277) citado por Villanueva Gutiérrez (2014) ha devenido en insuficiente para abarcar todas las posibles conductas que puede desplegar el deudor en la ejecución de la prestación. Por ejemplo, el intercambio de intangibles o derechos incorpóreos o en el comercio electrónico de bienes o servicios.

El comportamiento del deudor puede tener un contenido diverso, sin necesidad de circunscribirlo estrictamente a una prestación de hacer, no hacer y de dar. Esto haría innecesaria la tradicional distinción de prestaciones (hacer, no hacer, de dar) y bastaría una prestación del deudor como comportamiento dirigido a satisfacer el interés del acreedor, lo cual sería más acorde con la vocación de generalidad y neutralidad del impuesto.

Según lo manifestado por Villanueva (2014) la definición de servicios en torno al concepto de prestación en sentido técnico jurídico, abarcaría solo aquellas situaciones jurídicas en que el comportamiento del deudor satisface el interés del acreedor. Pero no comprendería las situaciones jurídicas en que el titular del poder jurídico satisficiera su interés sin mediar un comportamiento del deudor (derechos reales) o aquellas situaciones jurídicas de sujeción (derechos reales de garantía).

Desde este punto de vista, el contenido de prestación sería todo comportamiento destinado a crear una relación jurídica de contenido patrimonial. Esta puede consistir en una relación jurídica obligatoria, una relación jurídica real, una relación jurídica de sujeción o cualquier otra situación jurídica. (Flores Surco, Rubén Alejandro y Sifuentes Valverde, 2014)

Así, el contenido de prestación comprendería los derechos de crédito, los derechos reales de goce o de disfrute y los derechos reales de garantía u otras situaciones jurídicas distintas (de sujeción, de carga). De manera que lo relevante es que exista una prestación como comportamiento dirigido a generar una relación jurídica patrimonial. Ello, en definitiva, incluiría toda la gama de prestaciones como contenido de la obligación y también las conductas destinadas a la constitución de derechos reales de goce o de garantía u otras situaciones jurídicas.

En la Ley del Impuesto General a las Ventas se define la hipótesis de imposición referida a los servicios en el artículo 3º, literal c), numeral 1, en los términos siguientes:

Toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

En tal sentido, la prestación sería cualquier conducta que constituya el contenido de una relación jurídica obligatoria, excluida la prestación destinada a transferir la propiedad de los bienes. Se dice contenido de una relación jurídica obligatoria o relación jurídica patrimonial, por cuanto la ley exige una contraprestación (retribución o ingreso)

a consecuencia de dicha prestación. En este orden de ideas, la constitución del derecho de superficie, de la servidumbre, del usufructo, a título oneroso, entre otras situaciones jurídicas, encajaría en el concepto de servicios y como tal se encontrarían gravados con el impuesto.

En síntesis, al igual que en el Derecho Civil, la tradicional distinción en prestaciones de hacer, de no hacer o de dar como contenido de concepto de servicios en el impuesto, ha devenido obsoleta y no responde al contenido que puede asumir la prestación como conducta destinada a satisfacer el interés del acreedor, menos aún abarcaría otro tipo de relaciones jurídicas en las que la conducta del deudor no es el medio para satisfacer el interés de la otra parte o el titular del derecho o situación jurídica. (Villanueva 2014)

La definición enunciativa, se refiere a que a través de una relación enunciativa se pretende abarcar todas las prestaciones de servicios posibles.

Sin embargo, “la definición de servicios con una lista enunciativa de servicios sin proporcionar una definición general sería insuficiente e inútil, por la ductilidad de las conductas que pueden encajar dentro del concepto de prestación”. (Villanueva 2014 p...)

Como señala Plazas Vega (1993) citado por Villanueva (2014), “esta concepción de los hechos generadores específicos puede generar en que la misma norma da lugar a interpretaciones encontradas y, en ocasiones, a prácticas de evasión”. [Consideramos que no se debería afectar el principio de neutralidad por situaciones económicas afectadas por aspectos tributarios y más aún cuando existe la regla que] “en materia tributaria, las formas jurídicas no deben dar origen a verdades diferentes de las realidades económicas”.

2.2.2 Jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

2.2.2.1 El concepto de servicios abarca las obligaciones de dar, hacer y no hacer. (Decreto Legislativo No. 821)

El Tribunal Fiscal, en las Resoluciones N° 5130-5-2002 de fecha 4 de setiembre de 2002 y 8296-1-2004 de fecha 26 de octubre de 2004, señala que el concepto de servicios abarca las obligaciones de dar, hacer y no hacer, de esta manera:

La definición de servicios contenida en la Ley del Impuesto General a las Ventas [...] es bastante amplia, pues el término prestación comprende tanto las obligaciones de dar, salvo aquellas en las que se dan en propiedad el bien, en cuyo estaríamos ante una venta, como las de hacer y no hacer.

2.2.2.2 La prestación comprende obligaciones de hacer y, excepcionalmente, obligaciones de dar (Decreto Legislativo N° 775)

El Tribunal Fiscal, en las Resoluciones N° 2028-4-1996 de fecha 9 de agosto de 1996 y N° 1008 -5-1997 de fecha 14 de julio de 1997, declara que:

Las prestaciones de dar que implican la transferencia de bienes muebles en propiedad están comprendidas en las operaciones de venta; en tanto, que la definición de servicios comprende las prestaciones de hacer y, excepcionalmente, cuando el servicio es definido como arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, a las prestaciones de dar que importan cesión de bienes en uso.

2.2.2.3 La prestación de servicios comprende la cesión temporal de bienes intangibles (Decreto Legislativo N° 821)

Respecto a los bienes intangibles, el Tribunal Fiscal, en la Resolución N° 225-5-2000 de fecha 28 de marzo de 2000, sostiene que:

La cesión de uso de una marca origina el pago de regalías, figura que califica como arrendamiento o cesión temporal en uso de un bien intangible, operación que, como se ha desarrollado en los párrafos anteriores, se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas.

Cabe recordar que la cesión temporal de los bienes intangibles considerados bienes muebles (marcas, patentes, derechos de autor, derechos de llave) a través de contratos de licencia constituye una prestación de servicios.

2.2.3 Normas que regulan los Servicios de Alojamiento y alimentación a personas no domiciliadas

Como ya se mencionó, el segundo concepto para la definición de los hechos gravados es la prestación de servicios, y en este caso el IGV se paga de acuerdo al criterio de lo percibido, lo que genera una diferencia que podría ser sustantiva en lo que se refiere al costo que asume el sujeto obligado del IGV en la venta de bienes respecto del caso de la prestación de servicios.

Al igual que la venta de bienes, desde la entrada en vigencia de la Ley del IGV en 1982, en el caso de la prestación de servicios, también ha habido una evolución respecto al tratamiento legal sobre los servicios gravados y los beneficios de su exportación; consideramos que esto se debe a la decisión de no gravar las exportaciones de servicios y en el caso concreto de la devolución del IGV a turista, al hecho de que el legislador está tomando conciencia del crecimiento sostenido del ingreso de turistas a nuestro país y de la importancia que tiene este hecho en el crecimiento y desarrollo sostenible de nuestro país.

Muchas de nuestras ciudades como Cusco, Lima, Arequipa, Cajamarca, Nazca, Iquitos, entre otras, reciben turistas y se benefician con los ingresos de esta actividad, siendo uno de los principales servicios que son demandados por estos turistas (nacional o extranjero) el de alojamiento y alimentación. Estas actividades, cuando se brindan a turistas extranjeros reciben un tratamiento tributario especial en el IGV, cuya ley, en su artículo 33° dispone:

“Artículo 33°.- Exportación de Bienes y Servicios

La exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afecto al Impuesto general a las Ventas.

(...)

También se considera exportación las siguientes operaciones:

4. Para efecto de este impuesto se considera exportación la prestación de servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el periodo de su permanencia, no mayor a sesenta (60) días por cada ingreso al país, requiriéndose la presentación de la Tarjeta Andina de Migración (TAM), así como el pasaporte, salvoconducto o Documento Nacional de Identidad que de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú, sean válidos para ingresar al país, de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT.

9. Los servicios de alimentación (incluye servicios de alimentación tipo catering); traslados; transporte turístico (terrestre, aéreo, ferroviario, acuático, teleféricos y funiculares de pasajeros con origen y destino desde el mismo punto de embarque); espectáculos de folklore nacional; teatro; conciertos de música clásica; ópera; opereta; ballet; zarzuela; espectáculos deportivos declarados de interés nacional; museos; eventos gastronómicos; mediación u organización de servicios turísticos; servicios de traducción; turismo de aventura y otras actividades de turismo no convencional (turismo vivencial, social y rural comunitario) que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos.

A propuesta del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo, mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, se podrá incorporar otros servicios que conforman el paquete turístico.

A propósito de ello, debemos mencionar la redacción del numeral 9, transcrito en líneas arriba, fue modificado por el artículo 2° de la Ley N.° 30641, publicada el 17.8.2017, vigente desde el 1.9.2017, primer día calendario del mes siguiente al de su publicación,

el cual es de aplicación a las operaciones que se realicen a partir de su vigencia, conforme lo establece la Primera Disposición Complementaria Final de la citada Ley.

La norma referida menciona los términos: servicios de hospedaje, sujetos no domiciliados, un paquete turístico, los servicios de alimentación; traslados; transporte turístico; mediación u organización de servicios turísticos; turismo de aventura y otras actividades de turismo no convencional operadores turísticos domiciliados en el país. Sin embargo, no se precisa un concepto sobre estos términos.

La falta de definición de los conceptos en la Ley de IGV y su reglamento nos obliga a consultar otras normas, como, por ejemplo, aquella a través de la cual el MEF dispone las normas a ser aplicadas para otorgar el beneficio tributario a establecimientos de hospedaje que brinden servicios a sujetos no domiciliados establecidas en el Decreto Legislativo N° 122-2001-EF. y modificatorias.

Se debe tener en consideración que el sector que regula lo referido al turismo es el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo – MINCETUR; al interior de este sector se tiene una diversidad de normas referidas al Turismo. Al respecto contamos con la Ley N° 29408, Ley General de Turismo, Reglamento de la Ley General de Turismo aprobada por D.S. N° 001-2015-MINCETUR. Cabe destacar que el Plan Estratégico Nacional aprobado por R.M. N.º231-2016 propone fomentar la formalización en estrecha coordinación con el sector privado, tomando en consideración que el sector informal genera un factor externo negativo que se agrega a su efecto adverso sobre la eficiencia en la prestación de los servicios turísticos. Así las cosas, con la R.M. N° 367-2016. “Plan de Apoyo a la Formalización del Sector Turismo”, se tiene la finalidad de fomentar la formalización y mejora de la competitividad en la prestación de los servicios turísticos.

Asimismo, en materia de hospedaje ha pasado una situación similar a lo indicado anteriormente, lo que motivó a que se ordenen las normas mediante el Reglamento de Establecimientos de Hospedaje publicado en el año 2015 (D.S. N° 001-2015-MINCETUR) que tiene por objeto regular la clasificación, categorización, funcionamiento y supervisión de los establecimientos de hospedaje.

Resulta interesante entonces, contar con una serie de normas que regulan beneficios tributarios en el ámbito del IGV, en el caso de establecimientos de hospedajes, así como los requisitos a cumplir para hacerse acreedores de tales beneficios, conforme procedemos a resumir a continuación:

- Los sujetos beneficiarios son los contribuyentes que cuentan con uno o más establecimientos de hospedajes, que brinden servicio de alojamiento no permanente (sin importar la categoría que tenga: hotel, apart, hostel, resort, ecolodge, alberque).
- Los establecimientos de hospedaje deben cumplir con el requisito de inscribirse formalmente en el Registro Especial de Establecimientos de Hospedaje, de acuerdo a lo que disponga SUNAT, obteniendo, a tal efecto, su constancia de inscripción.
- Los establecimientos de hospedaje deben acreditar que el sujeto que se hospedó es no domiciliado.
- El establecimiento de hospedaje emitirá a los sujetos no domiciliados y a las agencias de viaje y turismo la factura correspondiente, sólo por el servicio que tiene el beneficio (hospedaje y alimentación), y lo emitirá con la frase “Exportación de servicios Decreto Legislativo N° 919”.
- El establecimiento de hospedaje debe llevar un “Registro de Huéspedes” que debe ser firmado por el no domiciliado y estar a disposición de la SUNAT cuando así lo requiera.

Sobre el particular, el principal beneficio que obtienen los establecimientos de hospedaje, que brindan servicio de hospedaje y alimentación, está referido a la prestación de estos servicios a sujetos no domiciliados, pues de acuerdo con la Ley del IGV califican como exportación de servicios y, no están afectas al pago del IGV, a tal efecto, las adquisiciones de bienes y servicios vinculados a estas operaciones otorgan al establecimiento un derecho al “Saldo a favor del exportador”.

De ahí que, los establecimientos de hospedaje para poder obtener el beneficio tributario tienen que acreditar ser contribuyentes y cumplir con todos los requisitos exigidos por Ley.

Conviene señalar que, la Ley N° 30641 que modifica la LIGV, y señala el tratamiento a la exportación de servicios en el IGV, ha tenido como consecuencia la emisión de su norma reglamentaria (Decreto Supremo N° 342-2017-EF, publicado el 22 de noviembre de 2017) y también de la Resolución de Superintendencia N° 312-2017/SUNAT (publicada el 27 de noviembre de 2017), que regula el Registro de Exportadores de Servicios, a cargo de la SUNAT.

Consideramos que hubo un gran avance con la Ley N° 30641, debido a que con ella se dio un gran cambio en la normativa, porque se dispuso en materia de exportación de servicios lo siguiente: la eliminación de la lista cerrada del Apéndice V, que constaba de un listado de los servicios que calificaban como exportación de servicios que se podía modificar por Decreto Supremo, constituyéndose en una lista cerrada. En tal sentido, los servicios no considerados en esa lista, podían estar gravados con IGV, pero indefectiblemente no tenían derecho a la devolución y/o compensación del Saldo a Favor del Exportador, en caso de considerarse no gravados.

Para que los servicios se consideren exportados deben cumplirse concurrentemente los siguientes requisitos:

- a) Se presten a título oneroso desde el país hacia el exterior,
- b) El exportador sea una persona domiciliada en el país.
- c) El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país.
- d) El uso, la explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero y
- e) El exportador de servicios debe estar inscrito, previamente, en el Registro de Exportadores de Servicios a cargo de la SUNAT (requisito incorporado).

De acuerdo a lo expresado, consideramos que la devolución del IGV a turistas por la prestación de servicios de alojamiento y alimentación no aplicaría y debe seguir siendo tratado como un servicio de exportación con derecho en la medida que ya existe un criterio normativo y se encuentran en vigencia muchas leyes que ya garantizan la no grabación de estos servicios con IGV, siendo la aplicación de estas normas más adecuada para la no afectar con IGV los servicios de alojamiento y alimentación.

2.3 Normas que regulan la Devolución del Impuesto General a las Ventas a Turistas en Perú

2.3.1 Análisis del artículo 76 del TUO de la Ley del IGV

El TUO de la Ley del IGV en su artículo 76° regula la “Devolución de Impuestos a Turistas”, en lo que se refiere al IGV pagado por turistas. Esta norma ha tenido varias modificaciones:

- En el año 2012 por el Decreto Legislativo N° 1116 y
- En el mes agosto de 2017 con la Ley N° 30641 denominada Ley que Fomenta la Exportación de Servicios y el Turismo, se modifica el segundo párrafo del mencionado artículo.

A continuación, pasamos a analizar el precitado artículo 76

2.3.1.1 . Primer Párrafo del Artículo 76 LIGV

El primer párrafo del artículo 76° señala que:

Será objeto de devolución el 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.

Esto supone que la devolución del IGV será sólo respecto de bienes, no de servicios; y que la adquisición debe ser realizada por un extranjero no domiciliado que ingrese al país en calidad de turista.

Además, los bienes que adquiera el turista deben ser llevados fuera del país, [al exterior] cuando regrese a su país, sea por vía aérea o vía marítima. Por tanto, el turista debe llevar como parte de su equipaje los bienes que adquirió y respecto de los cuales solicita la devolución del impuesto.

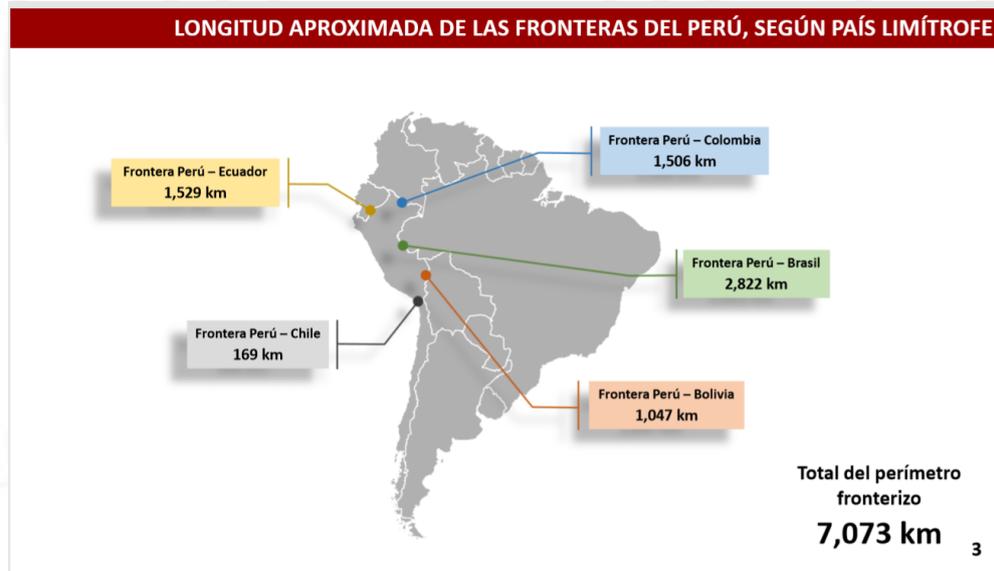
Observamos que, en relación al medio de transporte que debe utilizar el turista para salir del país sólo se ha considerado la vía aérea y marítima. Aparentemente estas dos alternativas serían suficientes; sin embargo, resulta necesario tener en cuenta que en

nuestro país se tienen habilitados ingreso y salida de medios de transporte, mercancías y personas (entre ellos turistas) por las siguientes vías:

- Vía marítima
- Vía aérea,
- Vía terrestre,
- Vía ferroviaria,
- Vía fluvial, y
- Vía lacustre

En consecuencia, los turistas pueden ingresar por cualquiera de ellas, así tenemos que existen grandes flujos de turistas por la vía terrestre, pues el Perú tiene fronteras con 5 países como se aprecia en la imagen tomada de la presentación realizada por el Embajador Juan del Campo Rodríguez.

Figura 2.1. Gráfico de las fronteras del Perú



Fuente: PPT (slide 3) presentado por el Embajador Juan Del Campo Rodríguez, Director de Desarrollo e integración Fronteriza – Ministerio de Relaciones Exteriores.
file:///C:/Users/Personal/Desktop/CURSO%20PEA/04%20obtenido%20en%20WEB%2008ABR2019/de%20pag%20del%20Ministerio%20RREE/ppt_desarrollo_de_fronteras_-_congreso_v3_(27nov17).pdf

Debemos destacar que, la Superintendencia Nacional de Migraciones, registra los ingresos y salidas de turistas, que han utilizado para su ingreso cualquier medio de transporte, al respecto, esa entidad ha elaborado un cuadro con la información de los turistas que ingresan, según control migratorio. (obtenido de datos turismo MINCETUR).

Tabla 2.1. Cuadro Resumen ingreso de Turistas Internacionales

Perú: Llegada de turistas internacionales, según oficina de control migratorio			
	2016	2017	2018
Lima y Callao	2,175,321	2,348,466	2,535,391
Tacna	941,161	942,887	965,702
Tumbes	286,649	381,353	513,201
Puno	206,984	212,476	417,929
Piura	73,927	60,363	67,560
Cusco	31,652	50,077	63,217
Madre de Dios	16,011	19,298	24,342
Loreto	5,930	7,581	9,573
Lambayeque	5,522	6,923	7,508
Ancash	798	810	1,460
Arequipa	172	897	3,134
Ucayali	263	289	285
La Libertad	25	386	10,060
Moquegua	46	533	68
Total	3,744,461	4,032,339	4,619,430

Cuadro Elaborado con base a la información publicada por la Superintendencia Nacional de Migraciones (Información disponible a febrero de 2019).

El Perú, desde hace muchos años ha venido impulsando una política de difusión de nuestros atractivos turísticos y somos de la opinión que el medio de transporte no debe ser una limitación para ejercer el derecho a un beneficio que se otorgó a los turistas extranjeros. Por lo expresado, en la tesis se propondrá una modificación de este primer párrafo para que el medio de transporte terrestre, lacustre y fluvial también sean considerados.

El texto que se sugiere para garantizar la aplicación de una norma, sin que sea discriminatoria, es incluir a todos los turistas en el primer párrafo del artículo 76°, en consecuencia, proponemos que la norma quede redactada de la siguiente manera:

“Será objeto de devolución el 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, marítima, **terrestre, lacustre, fluvial o ferroviaria** siempre que los traslade el propio turista.

2.3.1.2 Segundo Párrafo del Artículo 76° LIGV

El segundo párrafo del artículo 76, establece a quien se le considera turista y su texto fue publicado mediante la Ley N° 30641, el 17 de agosto de 2017. Al respecto la norma se encuentra redactada en los siguientes términos:

Para efecto de esta devolución, se considerará como turista a los extranjeros no domiciliados que se encuentren en territorio nacional por un periodo no menor a 2 días calendario ni mayor a 60 días calendario por cada ingreso al país, lo cual deberá acreditarse con la tarjeta andina de migración o pasaporte, salvoconducto o documento de identidad que, de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú, sea válido para ingresar al país, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

En este nuevo texto, se ha introducido un cambio en el tiempo de permanencia estipulado para ser considerado turista. En efecto, hasta el 31 de agosto de 2017 era de 5 a 60 días de permanencia, pero con la modificación del segundo párrafo del artículo 76 en comentarios¹ se tiene que, a partir del 01 de setiembre de 2017, el periodo para ser considerado turista en el Perú es de 2 a 60 días con lo que se aprecia una reducción del plazo para calificar como turista en Perú al extranjero no domiciliado.

¹ La Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30641 dispone “La presente ley entra vigencia el primer día calendario del mes siguiente al de su publicación y será de aplicación a las operaciones que se realicen a partir de su vigencia.

2.3.1.3 Tercer y Cuarto Párrafo del Artículo 76° LIGV

El tercer párrafo del artículo 76 de la Ley del IGV se refiere a la devolución del IGV. Al respecto, el texto de la norma en comentarios establece:

La devolución podrá efectuarse también a través de Entidades Colaboradoras de la Administración Tributaria. Para ello el turista solicitará a la entidad colaboradora el reembolso del IGV pagado por sus compras de bienes, pudiendo la entidad colaboradora cobrar, al turista, por la prestación de este servicio.

En lo que se refiere a la forma en que la SUNAT realizaría la devolución del IGV a los turistas, entendemos que la devolución en principio debe ser realizada por la Administración Tributaria, pero que también puede hacerse a través de Entidades Colaboradoras de la Administración Tributaria, que operarían como intermediarias (trasladan el pedido) en el proceso de devolución, siendo que, el reglamento podrá determinar los requisitos o condiciones que deben cumplir estas entidades (que en principio serían los mismos locales comerciales donde se venden los bienes a los turistas), como se aprecia en el cuarto párrafo de la norma en comentarios: “La entidad colaboradora solicitará a la Administración Tributaria, la devolución del importe reembolsado a los turistas. El reglamento podrá establecer los requisitos o condiciones que deberán cumplir estas entidades.”

Al respecto, cabe destacar que el Reglamento de la Ley de IGV, no hace referencia a las entidades colaboradoras, siendo que hasta la fecha esta figura no está regulada. En virtud del avance tecnológico que permite realizar operaciones en línea, consideramos que este párrafo debe ser derogado, lo cual permitirá hacer más simple el proceso y más aún porque de esta forma vamos de la mano con la simplificación de trámites administrativos.

2.3.1.4 Quinto Párrafo del Artículo 76° LIGV

En lo que se refiere a la verificación de la salida de los bienes que serán transportados por los turistas con destino al exterior, por los puestos de control habilitados, el quinto

párrafo del artículo 76 de la LIGV, en comentarios, establece que será la Administración tributaria la que realizará el control, en los siguientes términos: “La Administración Tributaria realizará el control de la salida del país de los bienes adquiridos por los turistas en los puestos de control habilitados en los terminales aéreos o marítimos señalados en el reglamento”.

Asimismo, conviene señalar que, por las razones expuestas anteriormente en el desarrollo de la presente investigación, es menester indicar que este párrafo también debe ser modificado. El texto que se propone es el siguiente: “La Administración Tributaria realizará el control de la salida del país de los bienes adquiridos por los turistas en los puestos de control habilitados en los terminales aéreos, marítimos, **terrestres, lacustres fluvial o ferroviario** señalados en el reglamento”.

2.3.1.5 Sexto Párrafo del Artículo 76° LIGV

En el sexto párrafo, la norma en comentarios precisa que la devolución del IGV únicamente procederá respecto de los bienes adquiridos en los establecimientos que han sido calificados por la SUNAT, para dar derecho a la devolución del IGV a los turistas, dichos establecimientos deben calificar como buenos contribuyentes y deben estar inscritos en el registro que para estos efectos lleve la SUNAT, la norma señala que el registro tiene carácter constitutivo, como se aprecia en el texto que a continuación transcribimos:

La devolución se realizará 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 Impuesto General a las Ventas a los turistas, los cuales deberán encontrarse en el régimen de buenos contribuyentes e inscribirse en el registro que para tal efecto implemente la SUNAT. El referido registro tendrá carácter constitutivo, debiendo cumplirse con las condiciones y requisitos que señale el Reglamento para inscribirse y mantenerse en el mismo.”

En relación a lo normado en el sexto párrafo, cuando indica que las condiciones y requisitos deben señalarse en el Reglamento, consideramos que los establecimientos

que deben ser considerados son aquellos que se dedican a **la venta de bienes muebles producidos en el país (con insumos nacionales), y que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social)**, también se debe cumplir con la norma del INC (Ley General del Patrimonio Cultural de la Nación, aprobada por Ley N° 28296) que regula la exportación de réplicas de bienes culturales, aplicando lo establecido en el artículo 60 del Reglamento de la mencionada Ley que establece que: “La exportación de réplicas de bienes culturales requiere necesariamente del certificado del organismo competente que descarte su condición de bien cultural, en caso contrario dicho bien será incautado”.

A tal efecto, es necesario precisar que la exportación definitiva de bienes culturales está prohibida, de acuerdo a lo señalado en el artículo 57° del Reglamento de la Ley General del Patrimonio Cultural de la Nación, aprobada con D.S. N° 011-2006-ED, norma que recoge lo consagrado en el artículo 33° de la Ley General del Patrimonio Cultural de la Nación (aprobada con Ley N° 28296, publicada el 22 de julio de 2004) que dispone que “Está prohibida la salida del país de todo bien mueble integrante del Patrimonio Cultural de la Nación, salvo las excepciones establecidas en la presente Ley.”

Las excepciones son enunciadas en el artículo 34° de la Ley en comentarios, refiriendo entre ellas a exhibiciones, estudios especializados, restauraciones, o viajes de Jefes de Misión, Cónsules o Diplomáticos acreditados (por el plazo de su permanencia), en estos supuestos la autorización debe emitirse por Resolución Suprema y no será mayor a un año (prorrogable por un periodo igual).

2.3.1.6 Séptimo Párrafo del Artículo 76° LIGV

Finalmente, el séptimo párrafo del artículo 76 de la LIGV, establece:

“Adicionalmente, se deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Que el comprobante de pago que acredite la adquisición del bien por parte del turista sea el que establezca el reglamento y siempre que

cumpla con los requisitos y características que señalen las normas sobre comprobantes de pago y se discrimine el Impuesto General a las Ventas.

La SUNAT señala que comprobante de pago es el documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios; de acuerdo al artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, estos pueden ser:

- Facturas,
- Recibos por honorarios
- Boletas de Venta
- Liquidaciones de compra
- Tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras
- Documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4°
- Otros documentos que por su contenido y sistema de emisión permitan un adecuado control tributario y se encuentren autorizados, de manera previa, por la SUNAT.
- Comprobantes de operaciones – Ley N° 29972
- Ticket POS, el cual se rige por la Resolución de Superintendencia que lo crea, la cual regula entre otros aspectos, los requisitos de dicho comprobante de pago y la oportunidad de su emisión.
- Ticket Monedero Electrónico, el cual se rige por la Resolución de Superintendencia que lo crea. Esa resolución regula, entre otros aspectos, los requisitos de dichos comprobantes de pago.

La misma norma señala, a los efectos de que estos documentos sean considerados comprobantes de pago, deben ser emitidos y/o impresos conforme a las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.

En el caso del tema materia de investigación: en lo que respecta a la devolución del IGV a turistas, considerando que la propuesta es que se devuelva el IGV a los **turistas en los supuestos de venta de bienes muebles que sean producidos (con insumos nacionales)**

totalmente en Perú, que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social), en los establecimientos que sean autorizados por SUNAT, consideramos que a fin contribuir a la formalización y a fin de optimizar el control y hacer más operativo la devolución del IGV a los turistas, sugerimos que uno de los supuestos a exigir para otorgar la autorización al establecimiento es que la emisión del “Comprobante de pago Ticket POS” porque en nuestra opinión es un comprobante de pago que facilita el pago de las operaciones comerciales, es un ticket que se imprime en forma electrónica cuando se usa una tarjeta de crédito o débito para pagar una compra o servicio. Este comprobante es emitido por el Point of sale (POS) o terminal punto de venta, en nuestra opinión hace más rápido el proceso de adquisición de bienes (que es lo que adquiere el turista y por ello se le devolverá el IGV), asimismo debemos reconocer que reduce los gastos en impresión de los comprobantes de pago y es seguro, es decir que minimiza y en algunos casos evita el fraude.

Compartimos lo expresado en los considerandos de la Resolución de Superintendencia N° 141-2017.SUNAT, y con el análisis del Estudio Contable Villa Muzio & Asociados en su página web, <http://estudiocontablevmc.pe/comprobante-pago-electronico-ticket-pos/> cuando señala “Al aprobarse el ticket POS como comprobante de pago electrónico se fusionan dos procesos: el pago del bien adquirido o el servicio y la emisión de un comprobante que acredite dicha operación.”

En ese contexto, en la Resolución de Superintendencia N° 141-2017.SUNAT (del 07 de junio de 2017) denominada “Sistema de emisión electrónica consumidor final y comprobante de pago electrónico Ticket POS”, se regula un nuevo comprobante de pago, “atendiendo al aumento sostenido en el uso de tarjetas de crédito y/o débito por parte de las personas naturales como medio de pago de los bienes y servicios que adquieren y utilizan, a que cada vez más establecimientos comerciales aceptan dichos medios de pago y a que el

canal a través del cual se accede al servicio de pago lo constituyen los terminales de punto de venta (Point of Sale Terminals - POS)...”.

Como se ha señalado, consideramos que este es el comprobante de pago, cuya emisión debe exigirse a fin de proceder luego con la devolución del IGV a los turistas que adquieran bienes muebles (**previamente señalados por SUNAT**) en los establecimientos autorizados en nuestro país, a fin de que esto sea posible es necesario modificar el artículo 3° de la referida resolución.

En el referido artículo se señalan las condiciones para ser emisor electrónico de ticket, precisándose que deben tener como actividad principal o secundaria (registrada en el RUC): “(i) Restaurantes, bares y cantinas. (ii) Actividades de restaurantes y de servicio móvil de comidas.” Por lo referido, a fin de que los establecimientos autorizados para vender bienes que permitan solicitar la devolución del IGV a los turistas, puedan emitir el comprobante de pago “Ticket POS”, se debe incorporar un numeral al inciso a), del artículo 3° de la R.S. 141-2017-SUNAT, siendo los términos propuestos:

“iii. Venta de bienes muebles que sean producidos (con insumos nacionales) totalmente en Perú, que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social) habiendo sido calificado por SUNAT como Establecimiento Autorizado”.

b) Que el precio del bien, consignado en el comprobante de pago que presente el turista al momento de salir del territorio nacional, hubiera sido pagado con alguno de los medios de pago que se señalen en el reglamento y no sea inferior al monto mínimo que se establezca en el mismo.

En lo que se refiere a la forma de pago del precio del bien, se tiene que en la medida que el comprobante de pago a utilizar será el “Ticket POS”, resulta natural que el medio de pago a ser utilizado, y por lo tanto aceptado, es la tarjeta de crédito o débito.

Consideramos que el pago en efectivo no debería ser considerado en el supuesto de forma de pago, pues no contribuye a la formalización y bancarización de las empresas que producen y/o comercializan los bienes que generarán la devolución del IGV a los turistas; asimismo, el pago en efectivo no permite realizar la devolución en la tarjeta de crédito o débito que no requiere la presencia del turista.

- c) Que el establecimiento que otorgue el comprobante de pago que sustente la devolución se encuentre inscrito en el registro que para tal efecto establezca la SUNAT.

En lo relacionado a la inscripción del establecimiento en el registro que para ese efecto establezca la SUNAT, es lógico que SUNAT señale los requisitos que debe cumplir ese **establecimiento, entre ellos, debe considerar:**

Que emita comprobantes de pago “Ticket POS”.

- d) Que la salida del país del extranjero no domiciliado que califique como turista se efectúe a través de alguno de los puntos de control obligatorio que establezca el reglamento.

El Reglamento establecerá los mecanismos para efectuar la devolución a que se refiere el presente artículo.”

Respecto a los puntos de control obligatorio que debe establecer el reglamento, además de puntos de control de medios de transporte aéreo y marítimo, debe considerar también a los puntos de control del ingreso terrestre (vehicular y ferroviario), fluvial y lacustre. Este tema ha sido tratado en detalle cuando revisamos el primer párrafo del artículo en comento.

2.3.2 Reglamento de la Ley del IGV

En relación a las normas del Reglamento de la Ley del IGV, corresponde señalar que, en el año 2012, se publica el Decreto Supremo N° 161-2012-EF, que en el artículo 4° dispone la incorporación del Capítulo XI denominado “De la Devolución de Impuestos a Turistas”, que señala el parámetro a tener presente en la devolución del Impuesto a Turistas.

En la referida norma se precisa que este capítulo entrará en vigencia a partir de la fecha en que se encuentre operativo el primer puesto de control habilitado, siendo que este puesto de control habilitado tiene que ser determinado por SUNAT a través de Resolución de Superintendencia.

Resulta pertinente señalar qué hasta la fecha, la SUNAT no ha señalado cuáles son los puestos de control habilitados en los que se trámite y/o atienda la devolución del IGV a los turistas que ingresen a nuestro país.

En relación con las normas del Reglamento de la Ley del IGV, corresponde señalar que, en el año 2012, se publica el Decreto Supremo N° 161-2012-EF, que en el artículo 4° dispone la incorporación del Capítulo XI denominado “De la Devolución de Impuestos a Turistas”, que señala el parámetro a tener presente en la devolución del Impuesto a Turistas.

En la referida norma se precisa que este capítulo entrará en vigencia a partir de la fecha en que se encuentre operativo el primer puesto de control habilitado, siendo que este puesto de control habilitado tiene que ser determinado por SUNAT a través de Resolución de Superintendencia.

Resulta pertinente señalar qué hasta la fecha, la SUNAT no ha señalado cuáles son los puestos de control habilitados en los que se trámite y/o atienda la devolución del IGV a los turistas que ingresen a nuestro país.

2.3.2.1 Artículo 11-A del Reglamento de LIGV

En el Capítulo XI, “De la devolución de impuestos a Turistas”, contiene el “Artículo 11-A.- Definiciones”, a través del cual presenta una relación de términos de los cuales refiere el concepto que lo define, al respecto, tenemos que para el tema materia de nuestra investigación nos interesa, particularmente, las siguientes definiciones:

“Artículo 11-A.- Definiciones

b). Establecimiento autorizado: al contribuyente que se encuentre inscrito en el Registro de Establecimientos Autorizados a que se refiere el artículo 11-D del presente D.S., el cual ha sido calificado por la SUNAT como aquel que efectúa las ventas de bienes que dan derecho a la devolución del IGV a favor de turistas prevista en el artículo 76° del Decreto.

Este concepto hace referencia al artículo 11-D, denominado “Del Registro de Establecimientos Autorizados”, en donde se señala que el registro de los establecimientos autorizados tendrá carácter constitutivo y estará a cargo de la SUNAT, entidad que emitirá las normas para la implementación del registro. Como se lee en el texto comentado:

Corresponde señalar que los establecimientos que deben ser considerados son aquellos que se dedican a la **venta de bienes muebles producidos en el país (con insumos nacionales), y que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de empresas que fabriquen bienes artesanales referidos a las culturas pre-incas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares, artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social)**, también se debe cumplir con la norma del INC que ya fue comentado cuando revisamos el artículo 76° de Ley IGV.

(...)

d). Persona autorizada: a la persona natural que en representación del establecimiento autorizado firma las constancias “Tax Free” ¿Dónde se habla de las constancias tax free?

e). Puesto de Control Habilitado: al o los lugares a cargo de la SUNAT ubicados en los terminales internacionales aéreos y marítimos donde exista control migratorio, que se encuentre (n) señalado(s) en el anexo del presente Decreto Supremo² y en donde se realizará el control de la salida del país de los bienes adquiridos por los turistas y se solicitará las devoluciones previstas en el artículo 76° del decreto.

El(los) lugar(es) indicado(s) en el párrafo anterior se ubicarán después del control migratorio de salida del país.

f). Turista: A la persona natural extranjera no domiciliada que ingresa al Perú con la calidad migratoria de turista a que se refiere el literal h) del inciso j... (...) del artículo 11° de la Ley de Extranjería , aprobada por Decreto Legislativo 703 y normas modificatorias.

2.3.2.2 Artículo 11-B del Reglamento de LIGV

En el artículo 11°-B se señala:

Artículo 11°-B.- Objeto

Lo dispuesto en el presenta Capítulo tiene por objeto implementar la devolución a que se refiere el artículo 76° del decreto.

2.3.2.3 Artículo 11-C del Reglamento LIGV

En el artículo 11°.C, del reglamento se señala:

Artículo 11°.C.- Ámbito de Aplicación

La devolución a que alude el artículo 76° del Decreto será de aplicación respecto del IGV que gravó la venta de bienes adquiridos por turistas en establecimientos autorizados.

² Aeropuerto Internacional Jorge Chávez.

Solo darán derecho a la devolución las ventas gravadas con el IGV cuyo nacimiento de la obligación tributaria se produzca a partir de la fecha en que opere la inscripción del establecimiento autorizado en el Registro de Establecimientos Autorizados a que se refiere el artículo 11°-D.”

En el marco de lo indicado en la norma transcrita, observamos que en este artículo se indica que lo dispuesto en el artículo 76° será de aplicación respecto del IGV que gravó la venta de bienes adquiridos por turistas únicamente en establecimientos autorizados por SUNAT.

Precisando que solo darán derecho a devolución las ventas gravadas con IGV cuyo nacimiento de la obligación tributaria se produzca a partir de la fecha en que opera la inscripción del establecimiento autorizado en el Registro de Establecimientos Autorizados a que se refiere el artículo 11°-D.

2.3.2.4 Artículo 11-D del Reglamento de . LIGV

En el Reglamento se puede leer:

“Artículo 11°-D.- Del Registro de Establecimientos Autorizados

1. El Registro de Establecimientos Autorizados a que se refiere el artículo 76° del Decreto tendrá carácter constitutivo y estará a cargo de la SUNAT.

La SUNAT emitirá las normas necesarias para la implementación del indicado registro, de conformidad con lo dispuesto en el quinto párrafo del artículo 76°.

2. Los contribuyentes solicitarán su inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados en la primera quincena de los meses de noviembre y mayo de cada año.

3. Para solicitar la inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados se deberá cumplir con las siguientes condiciones y requisitos:

a) Ser generador de rentas de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

- b) Encontrarse incorporado en el Régimen de Buenos contribuyentes.
- c) Vender viene gravados con el IGV
- d) No tener la condición de domicilio fiscal no habido o no hallado en el RUC.
- e) Que su inscripción en el RUC no esté de baja o no se encuentre con suspensión temporal de actividades.
- f) Haber presentado oportunamente la declaración y efectuado el pago del íntegro de las obligaciones tributarias vencidas durante los últimos seis (6) meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud. Para tal efecto, se entiende que se ha cumplido oportunamente con presentar la declaración y realizar el pago correspondiente, si éstos se han efectuado de acuerdo a las formas, condiciones y lugares establecidos por la SUNAT.
- g) No contar con resoluciones de cierre temporal o comiso durante los últimos seis (6) meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud. Para efecto de lo dispuesto en el presente literal, no se considerarán las resoluciones antes indicadas si hasta la fecha de presentación de la solicitud:
 - i. Existe resolución declarando la procedencia del reclamo o apelación.
 - ii. Hubieran sido dejado sin efecto en su integridad mediante resolución expedida de acuerdo al procedimiento legal correspondiente.
- h) No haber sido excluido del Registro de Establecimientos Autorizados durante los últimos seis (6) meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud.

La inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados operará a partir de la fecha que se señale en el acto administrativo respectivo.

4. Para mantenerse en el Registro de Establecimientos Autorizados, a partir de la fecha en que opere la inscripción se deberá:
- a) Cumplir con las condiciones y requisitos indicados en los literales a) al c) del numeral 3 del presente artículo.
 - b) No tener la condición de domicilio fiscal no habido en el RUC.
 - c) Ser un contribuyente cuya inscripción en el RUC no esté de baja.

d) Presentar oportunamente la declaración y efectuar el pago del íntegro de las obligaciones tributarias.

No se considerará incumplido lo indicado en el párrafo anterior:

d.1) Cuando se presenta la declaración y, de ser el caso, se cancelen los tributos y multas de un solo período o ejercicio hasta la siguiente fecha de vencimiento especial de las obligaciones mensuales.

d.2) Cuando se otorgue aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general respecto de los tributos y/o multas de un solo período o ejercicio hasta la siguiente fecha de vencimiento especial de las obligaciones mensuales.

d.3) Cuando se otorgue el aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter particular, de los tributos de cuenta propia y multas de un solo período o ejercicio, hasta la siguiente fecha de vencimiento especial de las obligaciones mensuales. Para tal efecto podrá acogerse a aplazamiento y/o fraccionamiento la deuda cuyo vencimiento se hubiera producido en el mes anterior a la fecha de presentación de la solicitud de aplazamiento y/o fraccionamiento.

Para la aplicación del presente literal, se deberá tener en cuenta que:

i. Se entiende que nos ha cumplido con presentar la declaración y/o realizar el pago correspondiente, si éstos se efectuaron sin considerar las formas, condiciones y lugares establecidos por SUNAT.

ii. Solo se permite que ocurra una excepción a la condición prevista en el presente literal, con intervalos de seis (6) meses, contados desde el mes siguiente a aquél en el que dio la excepción.

e) No ser notificado con una o más resoluciones de cierre temporal o comiso.

f) No haber realizado operaciones no reales a que se refiere el artículo 44° del Decreto que consten en un acto firme o en un acto administrativo que hubiera agotado la vía administrativa.

El incumplimiento de las condiciones y requisitos señalados en el párrafo anterior dará lugar a la exclusión del Registro de Establecimientos

Autorizados. La exclusión operará a partir de la fecha que se señale en el acto administrativo respectivo”

En relación al registro de los establecimientos autorizados, el reglamento debería incorporar dos requisitos que debe cumplir el establecimiento, en el numeral 3° del artículo en comento, siendo estos:

- Que en el establecimiento se vendan bienes muebles que sean producidos (con insumos nacionales) en Perú, que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social).
- Que emita el comprobante de pago “Ticket POS”.

2.3.2.5 Artículo 11°-E del Reglamento. LIGV

En el Reglamento se puede leer:

Artículo 11°-E.- De los Establecimientos Autorizados

Los establecimientos autorizados deberán:

- a) Solicitar al adquirente la exhibición de la Tarjeta Andina de Migración (TAM) y del documento de identidad, a efecto de constatar si éste no excede el tiempo de permanencia máxima en el país a que alude el inciso g) del artículo 11°-A, en cuyo caso emitirán además de la factura respectiva la constancia denominada “Tax Free”.
- b) Publicitar en un lugar visible del local respectivo las leyendas 2TAX FREE Shopping” y “Establecimiento Libre de Impuestos”.
- c) Remitir a la SUNAT, en la forma, plazo y condiciones que ésta señale, la información que ésta requiera para efecto de la aplicación de los dispuesto en el presente capítulo.
- d) Anotar en forma separada en el Registro de Ventas las facturas que emitan pro las ventas que dan derecho a la devolución.”

En lo que se refiere a los Establecimientos Autorizados nos parece pertinente lo indicado.

2.3.2.6 Artículo 11°-F del Reglamento. LIGV

En el Reglamento se puede leer:

“Artículo 11°-F.- De la Constancia “TAX FREE”

1. Los establecimientos autorizados emitirán una constancia “Tax Free” por cada factura que emitan.
2. En la constancia “Tax Free” se deberá consignar la siguiente información:
 - a) Del establecimiento autorizado
 - a.1) Número de RUC.
 - a.2) Denominación o razón social.
 - a.3) Número de inscripción en el Registro de Establecimientos Autorizados.
 - b) Del Turista
 - b.1) Nombres y apellidos completos, tal como aparece en su documento de identidad
 - b.2) Nacionalidad
 - b.3) Número de la TAM y del documento de identidad.
 - b.4) Fecha de ingreso al país.
 - c) De la tarjeta de débito o crédito válida a nivel internacional que utilice el turista para el pago de la adquisición del (de los) bien (es):
 - c.1) Número de la tarjeta de débito o crédito.
 - c.2) Banco emisor de la tarjeta de débito o crédito.
 - d) Número de la factura y fecha de emisión
 - e) Descripción detallada del (de los) bien (es) vendido (s).
 - f) Precio unitario del (de los) bien (es) vendido (s).
 - g) Valor de venta del (de los) bien (es) vendido (s).
 - h) Monto discriminado del IGV que grava la venta.
 - i) Importe total de la venta.

j) Firma del representante legal o de la persona autorizada. La persona autorizada sólo podrá firmar las constancias “Tax Free” en tanto cumpla con los requisitos y condiciones que establezca la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia.

3. Las constancias “Tax Free” deberán ser emitidas de acuerdo a la forma y condiciones que establezca la SUNAT.”

En lo que se refiere a la emisión de la constancia “Tax Free” consideramos que este artículo debe ser derogado en la medida que la operatividad electrónica hace posible que ya no sea indispensable la emisión de esta constancia siendo que la trazabilidad será en línea.

2.3.2.7 Artículo 11°-G del Reglamento LIGV

En el Reglamento se puede leer:

“Artículo 11°-G.- Requisitos para que proceda la devolución

Para efecto de la devolución del IGV a que se refiere el artículo 76° del Decreto deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a) Que la adquisición de los bienes e haya efectuado en un establecimiento autorizado durante los sesenta (60) días calendario de la permanencia del turista en el territorio nacional.
- b) Que la adquisición de los bienes esté sustentad con la (s) factura (s) emitida (s) de acuerdo a las normas sobre la materia. En este caso no será requisito mínimo del comprobante de pago el número de RUC del adquirente.

La (s) factura (s) que sustenten la adquisición de los bienes por los que se solicita la devolución no podrá (n) incluir operaciones distintas a éstas.

Al momento de solicitar la devolución en el puesto de control habilitado, se deberá presentar copia de la (s) factura (s) antes mencionada (s).

- c) Que el precio de venta de cada bien por el que se solicita la devolución no sea inferior a S/.50,00 (Cincuenta y 00/100 nuevos soles) y que el monto mínimo del IGV cuya devolución se solicita sea de S/.100.00 (Cien y 00/100 nuevos soles).
- d) Que el pago por la adquisición de los bienes hubiera sido efectuado utilizando una tarjeta de débito o crédito válida internacionalmente cuyo titular sea el turista.
- e) Que la solicitud de devolución se presente hasta el plazo máximo de permanencia del turista a que se refiere el literal g) del artículo 11°-A.
- f) Exhibir los bienes adquiridos al momento de solicitar la devolución en el puesto de control habilitado.
- g) Presentar la (s) constancia (s) “Tax Free” debidamente emitida (s) por un establecimiento autorizado respecto de los bienes por cuya adquisición se solicita la devolución.
- h) Exhibir la tarjeta de débito o crédito válida internacionalmente cuyo titular sea el turista, en la que se realizará, de corresponder, el abono de la devolución. El número de dicha tarjeta de débito o crédito deberá consignarse en la solicitud de devolución, salvo que exista un dispositivo electrónico que permita registrar esa información al momento en que se presenta la solicitud.
- i) Indicar una dirección de correo electrónico válida. La dirección de correo electrónico deberá continuar siendo válida hasta la notificación del acto administrativo que resuelve la solicitud.

En este artículo se sugiere modificar el inciso b) a fin de que se indique que el comprobante de pago será “Ticket POS”, derogar los incisos g), h) y el i); pero dar la opción de que el turista beneficiario consigne un correo electrónico.

2.3.2.8 Artículo 11°-H del Reglamento LIGV

En el Reglamento se puede leer:

“Artículo 11°-H.- De la Solicitud de Devolución

1. La devolución solo puede ser solicitada por el turista a quien se hubiera emitido el comprobante de pago que sustenta la adquisición de los bienes y la constancia “Tax Free”.

2. La solicitud será presentada en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, pudiendo inclusive establecerse la utilización de medios informáticos.

3. El turista presentará la solicitud de devolución del IGV que haya gravado la adquisición de bienes, a la salida del país, en el puesto de control habilitado por la SUNAT, para lo cual se verificará que cumpla con:

- a) Exhibir, presentar o brindar lo requerido en el artículo 11°-G.
- b) Los demás requisitos previstos en el artículo 11°-G que puedan constatarse con la información que contengan los documentos que exhiba o presente, sin perjuicio de la verificación posterior de la veracidad de tal información.

Una vez verificado en el puesto de control habilitado el cumplimiento de la indicado en el párrafo anterior, se entregará al turista una constancia que acredite la presentación de la solicitud de devolución.

Tratándose de la información prevista en el literal i) del artículo 11°-G, la entrega de la referida constancia se efectúa dejando a salvo la posibilidad de dar por no presentada la solicitud cuando no pueda realizarse la notificación del acto administrativo que la resuelve, debido a que la dirección de correo electrónico indicada por el turista sea inválida.

4. La solicitud de devolución se resolverá dentro del plazo de sesenta (60) días hábiles de emitida la constancia señalada en el numeral 3 del presente artículo.

El acto administrativo que resuelve la referida solicitud será notificado de acuerdo a lo establecido en el inciso b) del artículo 4° del Código Tributario.

Consideramos que la solicitud de devolución debe ser un proceso sencillo, incluso puede ser solicitado por vía electrónica. Consideramos que es algo que la SUNAT debe evaluar.

2.3.2.9 Artículo 11°-I del Reglamento de la LIGV

En el Reglamento se puede leer:

“Artículo 11°-I.- Realización de la Devolución

En caso la solicitud de devolución sea aprobada, el monto a devolver se abonará a la tarjeta de débito o crédito del turista cuyo número haya sido consignado en su solicitud o registrado por el dispositivo electrónico a que se refiere el literal h) del artículo 11°-G, a partir del día hábil siguiente a la fecha del depósito del documento que aprueba la devolución en la dirección electrónica respectiva.

Mediante Resolución de Superintendencia, la SUNAT señalará la fecha en la cual será posible realizar el abono de la devolución en la tarjeta de débito del turista.

Nos parece que la devolución del IGV debe realizarse con una transferencia a la tarjeta de crédito luego de que se emita la Resolución de conformidad de la devolución del IGV, pudiendo ser todo el proceso electrónico. Esto es algo que también debería evaluar la SUNAT.

CAPÍTULO III: IMPLEMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN DEL IGV A TURISTAS EXTRANJEROS EN PERÚ

Previamente, se realizará una breve revisión de los planes estratégicos que se vinculan y en consecuencia influyen con el tema materia de investigación, previo a ello para presentaremos un breve resumen del contexto en el cual fueron aprobados.

Que con la Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, en su artículo 4 se consagra que es competencia exclusiva del Poder Ejecutivo diseñar y supervisar las Políticas Nacionales, precisando que estas se aprueban por Decreto Supremo. Siendo que a través de las políticas nacionales se prioriza un conjunto de objetivos y acciones a través de las cuales se pretende un problema que ha sido identificado como nacional y sectorial o multisectorial, en un periodo determinado.

Que con D.S. N° 056-2018-PCM, Publicado en El Peruano el 24 de mayo de 2018. se aprueba la Política General de Gobierno al 2021, en donde se determinan los ejes y lineamientos prioritarios del gobierno al año 2021. Los ejes identificados son cinco:

1. Integridad y lucha contra la corrupción,
2. Fortalecimiento institucional contra la gobernabilidad,
3. Crecimiento económico equitativo, competitivo y sostenible,
4. Desarrollo social y bienestar de la población y
5. Descentralización efectiva para el desarrollo.

El tercer eje, definido como “Crecimiento económico, equitativo, competitivo y sostenible”, tiene los siguientes lineamientos:

“(1) recuperar la estabilidad fiscal en las finanzas públicas, (2) potenciar la inversión pública y privada descentralizada y sostenible, (3) acelerar el proceso de reconstrucción con cambios, con énfasis en prevención, (4) fomentar la competitividad basada en las potencialidades de desarrollo

económico de cada territorio, facilitando su articulación al mercado nacional e internacional, asegurando el aprovechamiento sostenible de recursos naturales y del patrimonio cultural, (5) reducir la pobreza extrema tanto a nivel rural como urbano, y (6) fomentar la generación de empleo formal y de calidad, con énfasis en los jóvenes.”.

Consideramos que entre los lineamientos descritos en el eje 3° (Crecimiento económico, equitativo, competitivo y sostenible), los que tienen un impacto directo en el tema materia de investigación son:

“Potenciar la inversión pública y privada descentralizada y sostenible”,
“Fomentar la competitividad basada en las potencialidades de desarrollo económico de cada territorio, facilitando su articulación al mercado nacional e internacional, asegurando el aprovechamiento sostenible de recursos naturales y del patrimonio cultural”, y “Fomentar la generación de empleo formal y de calidad, con énfasis en los jóvenes.”,

Al respecto corresponde señalar que consideramos que los mencionados lineamientos se encuentran comprendidos en la Política Nacional de Competitividad y Productividad, razón por la cual nos ocuparemos de ella con mayor detalle.

3.1 Política Nacional de Competitividad y Productividad

La Política Nacional de Competitividad y Productividad, es de aplicación en todas las entidades del Estado, organismos constitucionales autónomos y los niveles de gobierno. Asimismo, es de cumplimiento en el sector privado y en la sociedad civil, en lo que le sea aplicable.

En el año 2018 (el 31 de diciembre), se publica el Decreto Supremo N° 345-2018-EF a través de cual se aprueba la Política Nacional de Competitividad y Productividad, en esta norma se refieren los objetivos prioritarios y lineamientos generales, las medidas, acciones y estrategias del sector público en articulación con el sector privado. Esto sería posible considerando la productividad y la competitividad son conceptos que se

encuentran muy relacionados. El referido Plan considera que *“Para que las empresas puedan explotar al máximo su productividad, requieren de un entorno favorable y competitivo.”* Entendemos que las políticas públicas son importantes en la medida que inciden en los mercados de los factores de producción, así como en el desarrollo de un entorno competitivo que es necesario para potenciar esa productividad.

El Ministerio de Economía y Finanzas – MEF, a través del Consejo Nacional de la Competitividad y Formalización conduce la Política Nacional de Competitividad y Productividad. Esto es así en la medida que las entidades del estado implementan la Política Nacional de Competitividad y Productividad en el marco de sus competencias (en coordinación con el Consejo Nacional de la Competitividad y Formalización).

La norma señala que el objetivo general de la Política Nacional de Competitividad y Productividad (PNCP) es la generación de bienestar para todos los peruanos sobre la base de un crecimiento económico sostenible con enfoque territorial, en consecuencia, constituye el hilo conductor de la política de gobierno en materia de crecimiento.

El eje N° 3, Política Nacional de Competitividad y Productividad, estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2030, según lo establecido en el artículo .9° de D.S. 345-2018-EF. y cuenta para su desarrollo con Un Plan Nacional de Competitividad y Productividad a través del cual se desarrollan sus lineamientos y objetivos.

Corresponde señalar que cuando se trata de definir el término “Competitividad” no hay consenso, la posición tradicional la enmarca en el comercio internacional, mientras que un enfoque estructuralista incorpora a la productividad como un elemento determinante del bienestar de un país.

Es interesante poder tener claro que la SUNAT, entidad que será la que implemente la devolución del IGV a los turistas tiene claro su participación en materia de competitividad en Perú, esto se aprecia en la nota publicada en 14 de enero de 2019, a través de la cual (ver Anexo N° 1)

3.2 Plan Bicentenario: el Perú hacía el 2021

Fue aprobado con el Decreto Supremo N° 54-2011-PCM (del 23 de junio de 2011), el Plan Bicentenario reconoce seis ejes estratégicos, entre ellos está el dedicado a la “Economía, Competitividad y Empleo” que corresponde al cuarto eje, en donde se enuncian los siguientes objetivos:

- Objetivo 1: Política económica estable y previsoras que aliente el crecimiento económico sostenido mediante la inversión privada y pública en actividades generadoras de empleo;
- Objetivo 2: Estructura productiva diversificada, competitiva, sostenible y con alto valor agregado y productividad;
- Objetivo 3: Crecimiento sostenido de las exportaciones sobre la base de una oferta exportable diversificada, actividades sostenibles y el acceso a nuevos mercados;
- Objetivo 4: La innovación, el desarrollo tecnológico y la aplicación del conocimiento científico contribuyen constantemente al desarrollo de las actividades productivas y a su sostenibilidad ambiental;
- Objetivo 5: Incremento de los empleos adecuados para la modernización inclusiva,
- Objetivo 6: Marco institucional y jurídico que garantiza la seguridad de las inversiones, y;
- Objetivo 7: Mercados financieros transparentes y eficientes, con instituciones sólidas que facilitan el financiamiento y la inversión.

Consideramos que la implementación de estos seis objetivos se ve reflejado en nuestro trabajo de investigación, en la medida que el desarrollo formal de empresas cuya actividad de producción, incorpore o conlleve a la **Venta de bienes muebles que sean producidos (con insumos nacionales) totalmente en Perú, que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de empresas que fabriquen bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana; y en caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y**

artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social) se debe cumplir con las normas del INC; todo ello hará posible que la empresa que sea calificada por SUNAT como “Establecimiento Autorizado” y que se encuentre debidamente registrada ingrese al círculo virtuoso de la producción de bienes no tradicionales³ con el propósito de satisfacer la demanda de los turistas que visitan nuestro país.

3.3 Planes Estratégicos Nacionales

En relación a la devolución del IGV a los turistas extranjeros corresponde referir los siguientes planes estratégicos:

3.3.1 Plan Estratégico Nacional Exportador 2025.

Respecto al plan estratégico nacional exportador, conviene señalar que el primer Plan Estratégico Nacional Exportador–PENX se aprobó para el periodo 2003-2013, y constituyó el primer esfuerzo multisectorial de planeamiento en materia de comercio exterior en el Perú. Este plan se mantuvo vigente durante tres gobiernos, muchos especialistas atribuyen este hecho a la naturaleza técnica y multisectorial del mismo, lo que se consiguió con la participación del sector público y privado. La actualización del PENX 2025 surge como consecuencia de las coordinaciones entre el equipo técnico del MINCETUR y de PROMPERÚ que trabajaron en conjunto con la Comisión Multisectorial Mixta Permanente del PENX, integrada por entidades públicas y privadas relacionadas con el comercio exterior.

Su objetivo principal es lograr la internacionalización de las empresas peruanas, pues son estas las que generan el empleo, producen y exportan. Al respecto, MINCETUR ha señalado que hay cuatro pilares:

- i. Internacionalización de la empresa y diversificación de mercados,

³ La mayor productividad de factores se traduce en la mejora de los salarios de los trabajadores y un mayor retorno a la inversión del capital, se pueden incorporar nuevas tecnologías e incluso investigar; todo ello permite que crezca el potencial productivo y el acceso a nuevos mercados.

- ii. Oferta exportable diversificada, competitiva y sostenible,
- iii. Facilitación del comercio exterior y eficiencia de la cadena logística internacional, y
- iv. Generación de capacidades para la internacionalización y consolidación de una cultura exportadora.

Entendemos que en el segundo pilar “Oferta exportable diversificada, competitiva y sostenible” se encontraría comprendido el compromiso del Estado referido a desarrollar políticas que permitan que, a través del turismo, se implemente y desarrolle en forma sostenible actividades no tradicionales (esto teniendo como modelo el desarrollo logrado en muchos otros países).

Consideramos que el tercer pilar “Generación de capacidades para la internacionalización y consolidación de una cultura exportadora” se relaciona directamente con el ejercicio de función de la SUNAT en la medida que se refiere a la facilitación del comercio exterior que impacta en la competitividad del país al agilizar y reducir el costo del comercio transfronterizo, mientras que el control es el mecanismo a través del cual se trata de garantizar su seguridad, trazabilidad y protección.

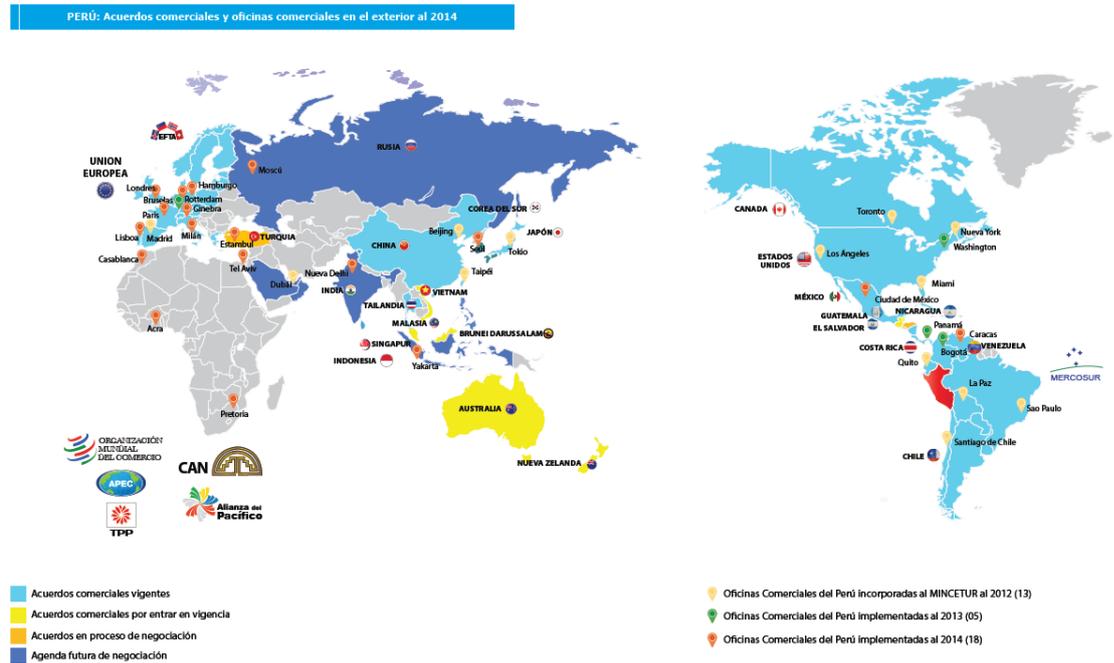
El Perú ha suscrito diversos acuerdos o convenios en el ámbito comercial, los mismos que deben ser considerados y respetados. El MINCETUR ha preparado el siguiente gráfico en el que se aprecia los países con los cuales Perú tiene:

- acuerdos comerciales vigentes,
- acuerdos comerciales por entrar en vigencia,
- acuerdos en proceso de negociación, y
- agendas futuras de negociación.

También se aprecia la ubicación de:

- Oficinas comerciales del Perú incorporadas al MINCETUR al 2012 (13),
- Oficinas comerciales del Perú implementadas al 2013 (05) y
- Oficinas comerciales del Perú implementadas al 2014 (18).

Figura 3.1. Acuerdos Comerciales y Oficinas Comerciales de Perú en el Exterior



Fuente Mincetur

La Superintendencia Nacional de Migraciones – MIGRACIONES, es la entidad competente para registrar el movimiento migratorio de las personas, manteniendo un sistema de información estadística, Decreto Legislativo de Migraciones, aprobado por D. Leg. N° 1350 publicado el 07 de enero de 2017.

Con el propósito de tener información estadística en materia de turismo, el MINCETUR y MIGRACIONES suscribieron un Convenio de Cooperación Interinstitucional a través del cual MINCETUR accederá a información referida a los flujos migratorios de las personas que ingresan y salen del país por las más de 40 oficinas de control migratorio del Perú. El convenio se suscribió el 29 de marzo de 2019 y tendrá una duración de 5 años.

3.3.2 Plan Estratégico Nacional de Turismo 2025

Se tiene que el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo – MINCETUR, es el órgano rector en materia de turismo, entonces es el sector que promueve, orienta y regula la actividad turística con el propósito de impulsar su desarrollo sostenible.

Que con la Ley N° 29408 se aprobó la Ley General de Turismo prevé que el MINCETUR apruebe y actualice el Plan Estratégico Nacional de Turismo – PENTUR, como instrumento de planeamiento y gestión del sector turismo a nivel nacional. El PENTUR 2008-2018 tuvo un horizonte de implementación de diez años, pero que considerando los cambios en la actividad turística y las tendencias mundiales que influyen en el turismo nacional, en el año 2015 se inició el proceso de actualización del PENTUR y luego de coordinaciones y mesas de trabajo entre el sector público y el privado se aprobó la actualización del PENTUR con un horizonte hasta el 2015.

En el PENTUR se evidencia el hecho de que el turismo es un sector que contribuye al crecimiento y desarrollo de muchos países, que se ha convertido en un factor importante en la lucha contra la pobreza, en el nuestro país hemos vivido un crecimiento sostenible del turismo y lo seguimos viendo, pues se reporta un crecimiento de unos 7.5% promedio anual en los últimos años.

Nuestro país está logrando participar en los principales foros de organismos internacionales como La Organización Mundial del Turismo, Alianza del Pacífico, entre otros, lo que le permite ser un país que resulta ser atractivo para el turismo. En este contexto, se enfrentan nuevos retos y desafíos y el PENTUR 2016-2025 busca fortalecer y desarrollar la posición del Perú, principalmente busca el fortalecimiento del turismo integral, que nos permita llegar al 2025 con un turismo receptivo en que recibamos 8 millones de turistas internacionales y que nos lleve a generar 1'5 millones de empleos (nos referimos a empleos formales) en el sector turismo, así como a tener un incremento de divisas que se proyecta a US \$,9 mil millones (página 25 PENTUR). El movimiento de turistas en el mundo se aprecia en el siguiente gráfico:

Figura 3.2. Gráfico: Destino de Turistas Internacionalmente



Fuente: Organización Mundial de Turismo.

En lo que se refiere a los turistas que ingresan al Perú, PROMPERU ha realizado un perfil, este es:

- Turismo de aventura: el trekker, ciclista de montaña y surfista.
- Vacacionista universitario
- Parejas
- Familias
- Viajero solo
- Turismo de lujo
- Turismo de reuniones
- Turismo ecologista
- Turismo gastronómico
- Turismo interno.

En lo que se refiere al número de ingreso de turistas al Perú, conviene señalar que la entidad que autoriza su ingreso es MIGRACIONES, y es esta entidad la que consolida la

información y elabora la estadística. En el siguiente gráfico donde se aprecia la información desde el año 2004 al 2018.

Figura 3.3. Gráfico: Llegada de Turistas Internacionales

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Llegada de turistas internacionales (millones)	1,4	1,6	1,7	1,9	2,1	2,1	2,3	2,6	2,9	3,2	3,2	3,5	3,7	4,0	4,4



Fuente: Superintendencia Nacional de Migraciones

El MINCETUR tiene una Política Pública de apoyo al turismo que comprende, entre otros: declarar eventos de interés turístico regional, fomentar la organización y formalización de actividades turísticas de la región, desarrollar circuitos turísticos que puedan convertirse en ejes del desarrollo regional y local, y coordinar con las autoridades competentes las acciones para la gestión del patrimonio cultural inmueble.

Como ya se ha señalado, en este trabajo de investigación se considera que la devolución del IGV a los turistas constituye un instrumento que permitirá fomentar el turismo y por tanto contribuir a que esta actividad sea un pilar en el desarrollo de nuestro país. Atendiendo a nuestra realidad, consideramos que la devolución del IGV al turista debe estar dirigida a incentivar la formalización de la actividad artesanal (principalmente), lo que implica un desarrollo técnico de la misma, así como una recuperación de técnicas heredadas de las culturas pre-incas, incaica y por qué no decirlo de la época virreinal y republicana.

Consideramos, por ello, muy importante el impulso que desde la Dirección Nacional de Artesanía del MINCETUR se brinda al desarrollo de nuestra artesanía, en este sentido se tiene:

- Un Plan Estratégico de Desarrollo de la Artesanía - PNDAR
- Un plan Nacional de Fomento Artesanal (CONAFAR)
- Un Registro Nacional del Artesano (RNA)
- Centros de Innovación Tecnológica – CITES
- Exposiciones y ferias; Reconocimientos, concursos y eventos.

El MINCETUR ha identificado el desarrollo de la actividad artesanal, principalmente en los lugares que se detallan en el mapa que se aprecia a continuación; consideramos que la propuesta que contiene nuestro trabajo de investigación permitirá una mejora en la producción y condiciones de trabajo de estas zonas.

Figura 3.4. Gráfico: Turismo Rural Comunitario



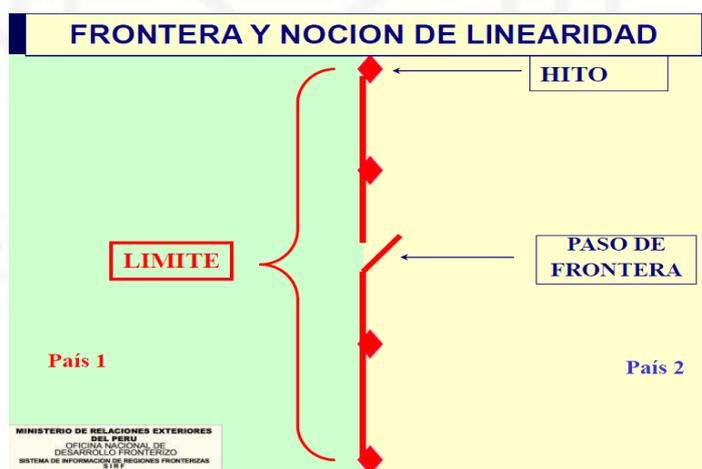
Fuente: MINCETUR – PENTUR 2015

A. Ley Marco para el Desarrollo e Integración Fronteriza

Con la Ley N° 29778, se aprueba la Ley Marco para el Desarrollo e Integración Fronteriza, que crea el Sistema Nacional de Desarrollo de Fronteras e Integración Fronteriza, a través de la cual se establece que el Ministerio de Relaciones Exteriores es el ente rector en los temas vinculados a la integración fronteriza, así como del Sistema Nacional de Desarrollo de Fronteras e Integración Fronteriza.

En el artículo 6° de la Ley N° 29357 - Ley de Organización y Funciones del Ministerio de Relaciones Exteriores, se establecen las funciones específicas del Ministerio, entre ellas “Ser ente rector en los temas vinculados a la Integración Fronteriza y participa en el Sistema Nacional de Desarrollo de Fronteras”.

La frontera es un espacio de encuentro de dos o más países, economías o poblaciones que tienen la ocupación del territorio, es en este espacio que se determinan y habilitan los pasos de frontera, como se aprecia en la siguiente figura:



Fuente: Ministerio de Relaciones Exteriores.

En Perú se encuentran habilitados y funcionando los siguientes pasos de frontera:

Cuadro: Pasos de Frontera Habilitados

Frontera	Paso Habilitado	Región
PERU- ECUADOR	Eje Vial N° 1	Tumbes
	Zarumilla	Tumbes
	La Tina	Piura
	El Alamor	Piura
	La Balsa	Cajamarca
PERU-COLOMBIA	Santa Rosa	Loreto
PERU - BRASIL	Iñapari	Madre de Dios
PERÚ - BOLIVIA	Carancas	Puno
	Desaguadero	Puno
	Kasani	Puno
	Tilati / Moho	Puno
PERÚ - CHILE	Santa Rosa	Tacna
	Ferrocarril	Tacna

Fuente: propia

Es en estos pasos de frontera habilitados que se tiene que atender el requerimiento de devolución de IGV a los turistas que los soliciten y por tanto estos deben ser considerados dentro de la relación de Puestos de control que considere SUNAT.

B. Ministerio de Transportes y Comunicaciones - MTC

Corresponde señalar que en materia de transportes y comunicaciones no se tiene un Plan Nacional Estratégico. El Ministerio de Transportes y Comunicaciones

(MTC) es la entidad rectora del sector y en él mismo se ha Aprobado el Plan Estratégico Institucional 2018-2021, que se enmarca en la Política General de Gobierno y en la Política General de Gobierno. El referido plan contiene los principales lineamientos, objetivos y estrategias que el sector se ha propuestos de cara al Bicentenario del país.

El MTC busca desarrollar todos los modos de transporte con un enfoque integrado y multimodal, a fin de reducir costos, tiempo de viaje potenciando la infraestructura que tiene el país. La Ley N° 29370, Ley de su creación señala que el MTC ejerce competencia de manera exclusiva en las materias de: aeronáutica civil, infraestructura y servicio de transporte de alcance nacional e internacional, y de infraestructura y servicios de comunicaciones.

A) Infraestructura Aeroportuaria

La Dirección General de Aviación Civil- DGAC, es el órgano de línea del MTC que ejerce la Autoridad Aeronáutica Civil en el Perú y regula las actividades de transporte aéreo, así como la navegación aérea civil y el proceso de gestión integral de la Aviación Civil. Asimismo, conduce o supervisa los estudios para la construcción, mejoramiento, ampliación y rehabilitación de aeropuertos y/o aeródromos, así como autorizar su funcionamiento.

En Perú hay 26 aeropuertos que reciben vuelos comerciales en forma regular, de ellos únicamente 12 están autorizados para recibir vuelos internacionales; es decir que, estos aeropuertos, en la medida que atiendan a vuelos internacionales, deberían integrar la lista de Puesto de Control a través de los cuales la SUNAT realizará la devolución del IGV a turistas:

1. Aeropuerto Internacional Jorge Chávez, ubicado en Lima.
2. Aeropuerto Internacional Rodríguez Ballón, ubicado en Arequipa.
3. Aeropuerto Internacional Capitán FAP José Abelardo Quiñones Gonzáles, ubicado en Chiclayo.

4. Aeropuerto Internacional Teniente Alejandro Velasco Astete, ubicado en Cusco.
5. Aeropuerto Internacional Coronel FAP Francisco Secada Vignetta, ubicado en Iquitos.
6. Aeropuerto Internacional Inca Manco Cápac, ubicado en Juliaca – Puno.
7. Aeropuerto Internacional Capitán FAP David Abenzur Rengifo, ubicado en Ucayali.
8. Aeropuerto Internacional Padre Aldamiz, ubicado en Madre de Dios.
9. Aeropuerto Internacional Coronel FAP Carlos Ciriani Santa Rosa, ubicado en Tacna.
10. Aeropuerto Internacional Capitán FAP Víctor Montes Arias, ubicado en Talara – Piura
11. Aeropuerto Internacional Capitán FAP Carlos Martínez de Pinillos, ubicado en Trujillo – La Libertad.
12. Aeropuerto Internacional Capitán FAP Pedro Canga Rodríguez, ubicado en Tumbes.

De estos aeropuertos internacionales, actualmente solo los cinco (5) primeros reciben vuelos internacionales. Estos se ubican en Lima, Cusco, Arequipa, Chiclayo e Iquitos y son estos aeropuertos los que deben ser considerados por SUNAT para ser Puestos de Control donde se devolverá el IGV a los turistas.

B) Infraestructura Portuaria

El MTC, junto con la Autoridad Portuaria Nacional (APN) promueven la competitividad del sistema fluvial y portuario, y autorizan el funcionamiento de los puertos, otorgándoles el nivel que les corresponde.

A lo largo de la costa peruana, en el Océano Pacífico (3,070.5 km) existen muchos puertos, estos son los puertos marítimos; también los tenemos en la cuenca amazónica, que al tener ríos navegables hacen posible el transporte fluvial de carga y a la vez disponer de una red de puertos fluviales; y

finalmente tenemos puertos en el lago Titicaca, que conforman los puertos lacustres. (Ver Anexo 2)

Los puertos del Perú se clasifican en:

- Puertos Mayores; los que son utilizados para el comercio internacional, su calado le permite recibir naves de segunda generación.
- Puertos Menores; se utilizan para comercio nacional
- Caleta; se trata de lugares habilitados para embarque y desembarque de bienes, su uso es ocasional.

Cuadro: Lista de Puertos Internacionales

	Puerto	Tipo de Puerto	Ubicación
1	APM y DPW	Marítimo	Callao
2	TP Chimbote	Marítimo	Chimbote - Ancash
3	Mollendo	Marítimo	Arequipa
4	Pisco	Marítimo	Ica
5	TP Salaverry	Marítimo	Salaverry- La Libertad
6	Ilo	Marítimo	Moquegua
7	Paita	Marítimo	Piura
8	Muelle de Arica	Marítimo	Arica - Chile
9	Iquitos	Fluvial	Loreto
10	Yurimaguas	Fluvial	Loreto
11	Puerto Maldonado	Fluvial	Madre de Dios
12	Pucallpa	Fluvial	Ucayali
13	Puno	Lacustre	Puno

Fuente: Elaboración propia.

En mérito a lo expresado, se tiene que los Cruceros, que son naves que transportan a los turistas pueden atracar en cualquiera de estos puertos, siendo que en ese punto harían su ingreso legal al Perú y/o su salida. En lo que se refiere al turismo de cruceros, la Organización Mundial del Turismo (OMT) señala que de los 25 millones de cruceristas que viajan cada año, un 36% va a Centroamérica y sólo un 3% a Sudamérica.

Figura: Itinerarios de los Cruceros en América del Sur



Fuente: Autoridad Portuaria Nacional

La imagen que presenta APN en su página WEB, nos permite reflexionar y señalar que no debemos perder de vista que el turista que se traslada en crucero constituye un turismo incipiente en Sudamérica, en la medida que corresponde a sólo un 3% de los 25 millones; estaríamos hablando de una cifra aproximada de 750,000 turistas. Al respecto, corresponde precisar que, en el caso de nuestro país, los cruceros inicialmente arriban al puerto del Callao y luego suelen trasladarse a otros puertos nacionales.

Vale decir que los turistas que arriban en Perú a través de Cruceros por la vía marítima, por lo general ingresan al país por las instalaciones portuarias del Callao y desde ahí suelen trasladarse a otros puntos del país por vía terrestre, aérea e incluso por la vía marítima, es en estos casos que los cruceros vuelven a atracar en otro puerto peruano. Por lo general, los cruceros retornan al Puerto del Callao y desde ahí zarpan con destino a otro puerto internacional, razón por la cual el Puerto del Callao debe ser considerado como puerto de control para la devolución del IGV a los turistas.

En el ámbito fluvial, el arribo de turistas en cruceros se desarrolla en los lujosos que recorren el río Amazonas (en la Región Loreto), siendo el Puerto de Iquitos el que concentra el mayor volumen del tráfico de cruceristas lacustres. Por lo señalado, correspondería que el Puerto de Iquitos sea considerado como puesto de control para la devolución del IGV a Turistas.

El Puerto lacustre de Puno, se encuentra en la bahía del Lago Titicaca, en se encuentra un muelle que es administrado por la Marina de Guerra del Perú; en ese lugar se tiene un barco que se utiliza para hacer turismo en el lago, también hay naves de menor calado, este puerto lacustre principalmente recibe viajeros / turistas procedentes de Bolivia y turistas nacionales.

3.4 Posición del Ministerio de Economía y Finanzas-MEF y del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo-MINCETUR

El Ministerio de Comercio Exterior y Turismo, cuando se publicó la norma que dispone la devolución del IGV a los turistas, estimó que la mencionada ley generaría al menos 1,500 millones de dólares de divisas para el Perú en los próximos 5 años.

3.5 Propuesta de Modificación de la Resolución de Superintendencia N° 141-2017.SUNAT (del 07 de junio de 2017) denominada “Sistema de emisión electrónica consumidor final y comprobante de pago electrónico Ticket POS”

Sugerimos que se incorpore el numeral iii), en el referido artículo siendo el texto final:

“Artículo 3. Condiciones para ser emisor electrónico de ticket POS

3.1 El sujeto que cuente con código de usuario y clave SOL puede obtener la calidad de emisor electrónico del SEE - CF, por elección, a través de la opción que señale SUNAT Operaciones en Línea, siempre que cumpla con las siguientes condiciones:

a) Encontrarse acogido al Nuevo RUS. El sujeto perteneciente a cualquier otro régimen tributario del Impuesto a la Renta también puede

acogerse en la medida que tenga como actividad principal o secundaria registrada en el RUC:

- i. Restaurantes, bares y cantinas.*
- ii. Actividades de restaurantes y de servicio móvil de comidas*
- iii. Venta de bienes muebles que sean producidos (con insumos nacionales) totalmente en Perú, que a su vez promuevan el desarrollo sostenible de empresas que fabriquen bienes artesanales referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana. En caso se trate de réplicas de nuestro patrimonio cultural mueble (cuadros, lienzos, pinturas, esculturas y dibujos, huacos, telares y artesanías y artículos folclóricos que constituyen o son expresión de la identidad cultural y social) habiendo sido calificado por SUNAT como Establecimiento Autorizado”.**

En lo que se refiere al numeral c) del mismo artículo: “c) Que el establecimiento que otorgue el comprobante de pago que sustente la devolución se encuentre inscrito en el registro que para tal efecto establezca la SUNAT.”

En lo relacionado a la inscripción del establecimiento en el registro que para ese efecto establezca la SUNAT, es lógico que SUNAT señale los requisitos que debe cumplir ese establecimiento, entre ellos, debe considerar:

- c) Que emita comprobantes de pago “Ticket POS”.**

CONCLUSIONES

- Conclusión 1

Que únicamente hemos considerado para la devolución del IGV a los turistas, la venta de bienes muebles y no lo que se refiere a la prestación de servicios vinculados a la actividad turística, que son básicamente alojamiento y alimentación, porque existe normativa especial que regula los servicios de alojamiento y alimentación a personas no domiciliadas.

- Conclusión 2

Que la devolución del IGV constituye un instrumento para fomentar el turismo. En Perú tenemos una serie de atractivos turísticos que están en proceso de ser mostrados al mundo, se está trabajando en el desarrollo formal de empresas cuya actividad de producción, incorpore o conlleve a la Venta de bienes muebles que sean artesanales, referidos a las culturas pre-incaicas y cultura incaica (época prehispánica), virreinal y republicana; se apunta a crear un sector productivo especializado, y la devolución del IGV a los turistas es viable en la medida que esos bienes no serán consumidos en Perú.

- Conclusión 3

Que la devolución del IGV a los turistas es la figura que corresponde y no la exoneración, pues el proveedor de los bienes podrá hacer uso del crédito fiscal. mientras que en la exoneración tendría que considerar ese crédito como un costo lo cual encarecería los bienes.

- Conclusión 4

Que corresponde gestionar que se modifique el artículo 76° de la Ley de IGV, a fin de que se incorpore a los turistas que ingresan al país por la vía terrestre, ferroviaria y fluvial, y convertir este artículo en uno de contenido inclusivo y no

discriminatorio; en ese sentido se propone la modificación del primer, quinto y sexto párrafo del referido artículo:

- El texto que se sugiere para El Primer párrafo es:

*“Será objeto de devolución el 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, marítima, **terrestre, lacustre, fluvial o ferroviaria** siempre que los traslade el propio turista.*

- El texto a considerar para el quinto párrafo es:

*“La Administración Tributaria realizará el control de la salida del país de los bienes adquiridos por los turistas en los puestos de control habilitados en los terminales aéreos, marítimos, **terrestres, lacustres fluvial o ferroviario** señalados en el reglamento”.*

- Mientras que el texto que se propone para el Sexto párrafo es:

*“La Administración Tributaria realizará el control de la salida del país de los bienes adquiridos por los turistas en los puestos de control habilitados en los terminales aéreos, **marítimos, terrestres, lacustres fluvial o ferroviario** señalados en el reglamento”.*

- **Conclusión 5**

Que el tercer y cuarto párrafo deben ser derogados, en la medida que a través de ellos se dispone que la devolución del IGV también podrá efectuarse a través de entidades colaboradoras de la Administración Tributaria, que serían intermediarias que cobrarían por este servicio, siendo que esta figura no fue regulada por el Reglamento de la LIGV y considerando que el avance tecnológico hace posible que se realicen operaciones en línea atendiendo al tipo de comprobante de pago (Ticket POS) que se emitirá y la forma de pago (pago con tarjeta de crédito o débito) que será aceptada para poder acceder a la devolución

del IGV al turista. Asimismo, de esta forma vamos de la mano con la trazabilidad de la operación y la simplificación administrativa

- **Conclusión 6**

Que después de haber revisado la normativa referida a los pasos habilitados, puertos y aeropuertos internacionales, podemos señalar que los Puestos de Control habilitados por la SUNAT para atender los requerimientos de devolución del IGV a los turistas, cualquiera sea la forma de transporte que utilizaron para ingresar al Perú son los que se aprecian en el cuadro que hemos elaborado y que se aprecia a continuación:

PUESTOS DE CONTROL HABILITADOS POR SUNAT PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IGV A TURISTAS			
	Puerto/Aeropuerto /Frontera	Denominación	Ubicación
1	Puerto Marítimo	Puerto del Callao	Callao
2	Puerto Fluvial	Puerto de Iquitos	Loreto
3	Puerto Lacustre	Puerto de Puno	Puno
4	Frontera Perú-Ecuador	Eje Vial 1	Tumbes
5	Frontera Perú-Ecuador	La Tina	Piura
6	Frontera Perú-Colombia	Santa Rosa	Loreto
7	Frontera Perú-Brasil	Iñapari	Madre de Dios
8	Frontera Perú- Bolivia	Desaguadero	Puno
9	Frontera Perú- Bolivia	Tilali/Moho	Puno
10	Frontera Perú-Chile	Santa Rosa	Tacna
11	Frontera Perú-Chile	Ferrocarril	Tacna
12	Aeropuerto Internacional	Jorge Chávez	Lima
13	Aeropuerto Internacional	Rodríguez Ballón	Arequipa
14	Aeropuerto Internacional	Capitán FAP José A. Quiñones Gonzáles	Chiclayo
15	Aeropuerto Internacional	Teniente Alejandro Velasco Astete	Cusco
16	Aeropuerto Internacional	Coronel FAP Francisco Secada Vignetta	Iquitos

- **Conclusión 7**

Que la SUNAT debe coordinar con el Ministerio de Comercio y Turismo con el propósito de regular en forma coordinada los requisitos a exigir al establecimiento que deben cumplir los Establecimientos Autorizados, en la medida que buscamos el crecimiento de la producción de artesanías y su posicionamiento, hay que tener en cuenta que el MINCETUR tiene normas especiales al respecto.

- **Conclusión 8**

Que resulta razonable considerar valores mínimos de los bienes muebles que serán adquiridos por los turistas, monto que me permite tener el derecho a solicitar la devolución, pero no consideramos adecuado exigir un monto mínimo por comprobante de pago.

- Conclusión 9

Que toda la incorporación de tecnología a los procesos de emisión de comprobantes de pago previstos por SUNAT, e implementados por los establecimientos comerciales, actualmente hace posible que la trazabilidad de las operaciones comerciales se dé en condiciones seguras y de forma automatizada, lo que permitirá simplificar el procedimiento o trámite a realizar por el turista para la devolución.

RECOMENDACIONES

A continuación, detallaremos las recomendaciones:

- Recomendación 1

Que el texto del artículo 76° de la Ley del IGV sea modificado en los términos sugeridos en la Conclusión 1.

- Recomendación 2

Que se califique como puestos de control habilitados a los 16 puestos de control fronterizo/portuario/ aéreos señalados en la conclusión 5.

- Recomendación 3

Que SUNAT interactúe con el MINCETUR y el MTC para poder implementar adecuadamente la devolución del IGV a los turistas.

1 REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

ALVA MATTEUCCI, Mario

2017 Aplicación práctica del IGV e ISC. Lima: Pacífico Editores

2014 Manual Práctico del Impuesto General a las Ventas - Actualizado con las últimas reformas 2012-2013. Lima: Instituto Pacífico S.A.C.

2011 “La exportación de bienes y servicios: ¿Conoce la Regulación en la Ley del IGV?. *Actualidad Empresarial*. Lima, número 239, pp. I-1 – I-3.

Recuperado: 11 de mayo 2017

http://aempresarial.com/servicios/revista/239_1_QTTUXQFDJNIBHNNCMMHUPAIZ_NKMGULZKFSFCIKGRYOTFCGIPTP.pdf

BRAVO CUCCI, Jorge Antonio

2015 Fundamentos de Derecho Tributario. Quinta Edición. Lima: Jurista Editores.

CELDEIRO, Ernesto Carlos

1983 Imposición a los consumos. Buenos Aires: Editorial La Ley S.A.

CHAVEZ GONZÁLEZ, M.

2012 La neutralidad del IGV: Un análisis económico. Recuperado: 18 de setiembre de 2017

<http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2012/07/13/neutralidad-igv-economia/>

CONTADORES & EMPRESAS-SISTEMA INTEGRAL DE INFORMACIÓN

2012 Reforma Tributaria 2012: Los 18 Decretos Legislativos dictados por el Ejecutivo comentado por especialistas. Lima. Gaceta Jurídica

CÓRDOVA ARCE, Alex

2009 “Controversias sobre el ámbito de aplicación del IGV”. *Revista Rodrigo Elías & Medrano*. Lima, pp. 1-12. Recuperado: 16 de julio de 2017.

http://www.ipdt.org/editor/docs/Cordova_28-10-09.pdf

2006 Aspectos técnicos del Impuesto General a las Ventas. Lima: Palestra

2004 “El régimen del Impuesto General a las Ventas a los intangibles en el Perú y su implicancia en transacciones internacionales”. *Ius et Veritas*. Lima, número 29, pp. 132-141. Recuperado: 18 de julio de 2017.

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/viewFile/11731/12295>

CÓRDOVA ARCE, Alex y otros

2016 Temas de Derecho Tributario. Lima: Editorial Ius et Veritas.

DE LA PUENTE Y LAVALLE, Manuel

1994 “El contrato con efectos reales.” *Revista Ius et Veritas*. Lima, Año V, número 9 pp. 9-16

1999 Estudios sobre el Contrato de Compraventa. Lima: Gaceta Jurídica Editores.

DURAN ROJO, Luis y Marco MEJIA ACOSTA

2015 Impuesto General a las Ventas. Tercera edición. Lima: AELE – Asesoramiento y Análisis Laborales

JARACH, Dino.

1983 Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Buenos Aires: Editorial Cangallo.

LUQUE BUSTAMANTE, Javier

1999 “El aspecto espacial en las hipótesis de afectación del impuesto general a las ventas”. Ponencia presentada en el Primer Congreso Institucional “El Sistema Tributario Peruano: Propuesta para el 2000”. IFA-Grupo Peruano IPDT e IPIDET. Lima, 18 de noviembre de 1999.

www.ifaperu.org/uploads/articles/29_05_CT26_JLB.pdf

MARES RUIZ, Carla

2012 “Armonización del IVA en el ámbito de la Unión Europea y de la Comunidad Andina de Naciones”. *Revista de Derecho Tributario*. Venezuela: 2012

MORENO DE LA CRUZ, Lorgio y Pedro VELÁSQUEZ LÓPEZ

2006 “Los sujetos pasivos responsables en materia tributaria”. En IX Jornadas Nacionales de Derecho Tributario. Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima, Octubre 2006

MORENO VALERO, Pablo Antonio

2001 La Armonización del IVA Comunitario: Un Proceso Inacabado. Madrid: Consejo Económico y Social.

MORILLO JIMENEZ, Maribel

2013 ¿Cuándo la venta de bienes muebles en el país está gravada con el IGV?. *Actualidad Empresarial*, número 287, pp. I-23 – I-24. Recuperado: 11 de mayo de 2017. http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_15563_22562.pdf

PARRA RIVERA, Rose Mary

2015 “Transferencia de la propiedad en los contratos de compra – venta internacional de bienes muebles determinados”. *Revista de Investigación UNMSM*, Lima, número 35, pp. 9-27. Recuperado: 15 de mayo de 2017.

<http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/administrativas/article/download/11700/10488>

PEREZ DE AYALA, José Luis y Eusebio González
2000 Curso de Derecho Tributario. Tomos I y II. Sexta Edición. Madrid: Editorial de Derecho Financiero- Editorial de Derecho Reunidas.

PÉREZ HERRERO, Luis M.
1997 La Sexta Directiva Comunitaria del IVA. Barcelona: Editorial Cedecs

PLAZAS VEGA, Mauricio Alfredo
1998 *El Impuesto sobre el Valor Agregado – IVA*, Segunda edición Santa Fe de Bogotá Editorial Temis S.A.

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA
1999 Decreto Supremo N° 055-99-EF Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Lima, 15 de abril de 1999.

1994 Decreto Supremo N° 29-94-EF. Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Lima, 29 de marzo de 1994.

REIG, Enrique Jorge
1975 *El Impuesto al Valor Agregado*. Buenos Aires: Ediciones Contabilidad Moderna.

ROBLES MORENO, Carmen del Pilar
2002 “Aspectos introductorios de las operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas”. Actualidad Empresarial. Lima, número 25, pp. I-1 – I-4. Recuperado: 17 de julio de 2017.
http://aempresarial.com/servicios/revista/25_1_UMAKFNIXUBALNCAQIBOITCWQZFUDFSOAFOKKBTHWUIHIKIYSKN.pdf

ROBLES MORENO, Carmen y otros
2016 *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Cuarta Edición. Dos volúmenes. Lima: Pacífico Editores.

RUIZ DE CASTILLA, Francisco Javier
2014 “Concepto de Venta para Efectos del Impuesto General a las Ventas”. *Revista Derecho & Sociedad*. Lima, número 43, pp. 107-115
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/viewFile/12563/13121>

“Exportación de Servicios”, ASESOR PRACTIVO. Revista de Asesoría Especializada. Marzo, 2017. Lima. Páginas 48.

“Convergencia Macroeconómica Andina 2011”. Comunidad Andina – Secretaría General. Primera Edición Agosto 2012. Lima. Páginas 335.

Manual del Impuesto a la Renta. AELE.2017.

BRAVO CUCCI, Jorge. (2015). “Fundamentos de Derecho Tributario”. Lima. Jurista Editores.

Guías PIMEX

Blog de Mario Alva Matteucci: “Artículos vinculados con el Derecho Tributario”.

QUIJADA TACUNI, Víctor Hugo. “Manual práctico para el inversionista en el Perú”. pp. 38.

MAGOYARSE.blogspot.pe.- “Comercio Exterior de servicios”, 24 agosto 2011.

“Doing Business in Perú”, Estudio Echeconpar. 2013.

“Tributación de No Domiciliados”. ASESOR EMPRESARIAL, Revista de Asesoría especializada.

“Impuesto al Valor Agregado en Países de América Latina”, CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES ADUANERAS. Series comparativas N°.1, junio 2014.

“Guía de inversión en el Perú 2013”, OFICINA ECONOMICA Y COMERCIAL DE LA EMBAJADA DE ESPAÑA EN LIMA.

“Guía de Negocios e Inversión de la Alianza del Pacífico 2015/2016”. BUILDING A BETTER WORKING WORLD. Febrero 2015.

VALLE BILLUNGHURST, Andrés. (2000). “Es la tributación un elemento útil para atraer capitales?”

GARCIA-HERRERA BLANCO, Cristina; TORREJON SANZ, Lucía; LONSO SAN ALBERTO, Diana y DEL BLANCO GARCIA, Álvaro. “Estudio comparado de los Sistemas Tributarios en América Latina”. Instituto de Estudios Fiscales Ministerio de Economía y Hacienda. 2010.

“Recaudar no basta”. Editado por Ana Corbacho, Vicente Fretes y Eduardo Lora. BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO,

“Guía de Negocios e Inversión en el Perú 2016/2017”. Junio 2016. PROINVERSION – MRE- YD.

“Impuestos Iberoamérica”. KRESTON.

THEMIS, Revista de Derecho N° 64. Publicación editada por alumnos de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú. 2013-2.

VILLANUEVA GUTIERREZ, Walker. “Tratado del IGV – Regímenes generales y especiales. Doctrina y Jurisprudencia”. Enero 2014.

VILLANUEVA GUTIERREZ, Walker. “Estudio del Impuesto al valor agregado en el Perú. Análisis, doctrina y jurisprudencia”. ESAN Ediciones y TAX Editor 2009. Pp 515.



ANEXOS

ANEXO 1: EDITORIAL DEL DIARIO “EL PERUANO” DE FECHA 14 DE ENERO DE 2019

EDITORIAL

Aduanas y la competitividad

EL COMERCIO EXTERIOR tiene, a no dudarlo, una incidencia importante en el crecimiento del país y, en ese contexto, la administración tributaria cuenta, entre sus responsabilidades, con la obligación de velar por la ejecución, inspección y control del cumplimiento de la política aduanera en el territorio nacional y el tráfico internacional de mercancías, personas y medios de transportes.

En otras palabras, el objetivo es facilitar las actividades aduaneras de comercio exterior y asegurar la correcta aplicación de los tratados y convenios internacionales y demás normas que rigen la materia, en busca de la mejora de la competitividad del país, mediante la facilitación del comercio lícito.

Así, las acciones estratégicas que se ponen en práctica en todo momento buscan también reducir los costos del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, a fin de evitar sobrecostos

a los administrados. Esto es, desarrollar una gestión caracterizada por la simplificación, optimización y automatización de los procesos.

Precisamente, en este objetivo, la Sunat publicó recientemente la RS N° 003-2019/SUNAT/300000, que aprueba la facultad discrecional para no determinar ni sancionar las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas. La norma, de esta manera, detalla los supuestos de infracciones aduaneras que no se sancionarán si se cumplen determinadas condiciones. Por tanto, los operadores de comercio exterior y administradores o concesionarios de los puertos, aeropuertos o terminales terrestres internacionales que entre el 1 de enero y el 30 de junio de este año incumplan con instalar las medidas de seguridad dispuestas por la autoridad aduanera no serán sancionados por la administración tributaria.

Con ello, se espera garantizar un trato justo al comercio exterior, una

El 2019 significa el emprendimiento de desafíos para esta administración en el objetivo final de consolidar a la Aduana como una institución de clase mundial.

de las principales actividades del país. Según estimaciones del Centro de Comercio Exterior (CCEX) de la Cámara de Comercio de Lima (CCL), en el 2018 y por segundo año consecutivo, el intercambio comercial del Perú y el resto del mundo registrará un resultado positivo al sumar 91.400 millones de dólares, lo que significará un crecimiento del 8%

con respecto al año 2017.

Esta y otras medidas que se llevan a cabo van en la dirección de que el Perú cuente con una administración aduanera eficiente y moderna, comprometida con la transformación digital y la automatización de todos sus procesos, regímenes, operaciones de comercio exterior y todos los mecanismos que ello conlleva, a fin de brindar mayor garantía, rapidez y seguridad en las operaciones aduaneras.

El 2019 se inició con la juramentación de la nueva superintendente de la Sunat, Claudia Suárez Gutiérrez, y con ello el emprendimiento de desafíos para la administración a su cargo en el objetivo de consolidar a la Aduana como una institución de clase mundial, promoviendo un servicio más eficiente, que reduzca los costos logísticos y aumente la competitividad del país, brindando más oportunidades de crecimiento comercial a las empresas peruanas en las principales economías del mundo.

ANEXO 2: LISTA DE PUERTOS MARITIMOS, FLUVIALES Y LACUSTRES EN PERU.

La información ha sido recopilada de datos oficiales por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) del Perú.

Puertos marítimos

Puertos Marítimos del Perú				
Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento	
<u>Chimbote</u>	Mayor	09°04'36"S 78°36'53"O	<u>Áncash</u>	
<u>Casma</u>	Menor	08°27'00"S 77°23'30"O	<u>Áncash</u>	
<u>Culebras</u>	Menor	09°56'42"S 78°14'00"O	<u>Áncash</u>	
<u>Huarmey</u>	Menor	10°05'21"S 78°10'18"O	<u>Áncash</u>	
<u>Samanco</u>	Menor	09°14'16"S 78°30'10"O	<u>Áncash</u>	
<u>Santa</u>	Caleta	08°58'40"S 78°39'12"O	<u>Áncash</u>	
<u>Tortugas</u>	Caleta	09°20'16"S 77°24'18"O	<u>Áncash</u>	
<u>Matarani</u>	Mayor	16°59'45"S 72°06'18"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Mollendo</u>	Mayor	17°02'14"S 72°00'15"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Atico</u>	Menor	16°13'26"S 73°41'57"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Quilca</u>	Caleta	16°42'42"S 72°26'00"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Chala</u>	Caleta	15°51'13"S 75°15'06"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Lomas</u>	Caleta	15°33'28"S 74°51'00"O	<u>Arequipa</u>	
<u>Callao</u>	Mayor	12°03'27"S 77°09'11"O	<u>Callao</u>	
<u>Pisco</u>	Mayor	13°41'38"S 76°13'27"O	<u>Ica</u>	
<u>General San Martín</u>	Mayor	13°48'00"S 76°17'21"O	<u>Ica</u>	
<u>San Nicolás</u>	Mayor	15°15'00"S 75°14'30"O	<u>Ica</u>	
<u>San Juan</u>	Menor	15°20'56"S 75°09'37"O	<u>Ica</u>	
<u>Tambo de Mora</u>	Caleta	13°27'18"S 76°11'23"O	<u>Ica</u>	
<u>Puerto de Salaverry</u>	Mayor	08°13'28"S 78°58'54"O	<u>La Libertad</u>	

Puertos Marítimos del Perú

Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Puerto de Pacasmayo</u>	Menor	07°23'13"S 79°35'18"O	<u>La Libertad</u>
<u>Chicama</u>	Menor	07°42'13"S 79°27'33"O	<u>La Libertad</u>
<u>Huanchaco</u>	Caleta	08°04'24"S 79°07'24"O	<u>La Libertad</u>
<u>Chérrepe</u>	Caleta	07°09'12"S 79°42'06"O	<u>La Libertad</u>
<u>Coscobamba</u>	Caleta	08°39'25"S 78°45'40"O	<u>La Libertad</u>
<u>Guañape</u>	Caleta	08°25'00"S 78°53'38"O	<u>La Libertad</u>
<u>Eten</u>	Menor	06°56'36"S 79°52'47"O	<u>Lambayeque</u>
<u>Pimentel</u>	Menor	06°50'52"S 79°57'21"O	<u>Lambayeque</u>
<u>San José</u>	Caleta	06°47'54"S 79°59'30"O	<u>Lambayeque</u>
<u>Lagunas</u>	Caleta	07°05'18"S 79°43'50"O	<u>Lambayeque</u>
<u>Santa Rosa</u>	Caleta	06°53'48"S 79°56'30"O	<u>Lambayeque</u>
<u>Supe</u>	Menor	10°47'15"S 75°45'32"O	<u>Lima</u>
<u>Chancay</u>	Menor	11°34'30"S 77°16'25"O	<u>Lima</u>
<u>Huacho</u>	Menor	11°06'38"S 77°37'13"O	<u>Lima</u>
<u>Cerro Azul</u>	Caleta	13°01'14"S 76°29'08"O	<u>Lima</u>
<u>Ancón</u>	Caleta	11°45'51"S 77°10'37"O	<u>Lima</u>
<u>Vegeta</u>	Caleta	11°00'00"S 77°40'30"O	<u>Lima</u>
<u>Carquín</u>	Caleta	11°04'54"S 77°38'00"O	<u>Lima</u>
<u>Barranca</u>	Caleta	10°45'44"S 77°45'57"O	<u>Lima</u>
<u>Chorrillos</u>	Caleta	12°09'23"S 77°01'55"O	<u>Lima</u>
<u>Bujama</u>	Caleta	12°43'21"S 77°37'46"O	<u>Lima</u>
<u>Ilo</u>	Mayor	17°38'29"S 71°20'52"O	<u>Moquegua</u>
<u>Ilo Southern</u>	Mayor	17°38'13"S 71°21'02"O	<u>Moquegua</u>
<u>Pacocha</u>	Caleta	17°16'48"S 71°20'36"O	<u>Moquegua</u>
<u>Inglés</u>	Caleta	17°39'22"S 71°21'03"O	<u>Moquegua</u>
<u>Paita</u>	Mayor	05°04'41"S 81°06'23"O	<u>Piura</u>

Puertos Marítimos del Perú			
Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Talara</u>	Mayor	04°34'13"S 81°16'47"O	<u>Piura</u>
<u>Bayovar</u>	Menor	05°47'24"S 81°03'39"O	<u>Piura</u>
<u>Lobitos</u>	Caleta	04°26'15"S 81°17'03"O	<u>Piura</u>
<u>Cabo Blanco</u>	Caleta	04°14'34"S 81°13'44"O	<u>Piura</u>
<u>Negritos</u>	Caleta	04°38'39"S 81°19'20"O	<u>Piura</u>
<u>Los Órganos</u>	Caleta	04°10'19"S 81°08'00"O	<u>Piura</u>
<u>Mancora</u>	Caleta	05°47'24"S 81°03'39"O	<u>Piura</u>
<u>Zorritos</u>	Menor	03°41'07"S 80°40'17"O	<u>Tumbes</u>
<u>Puerto Pizarro</u>	Caleta	03°30'47"S 80°24'12"O	<u>Tumbes</u>
<u>Bocapan</u>	Caleta	03°43'23"S 80°43'10"O	<u>Tumbes</u>
<u>Cancas</u>	Caleta	03°56'37"S 80°56'38"O	<u>Tumbes</u>
<u>Punta Sal</u>	Caleta	03°38'35"S 80°58'29"O	<u>Tumbes</u>
<u>Miguel Grau</u>	Caleta	03°39'47"S 80°37'46"O	<u>Tumbes</u>
<u>La Cruz</u>	Caleta	03°37'56"S 80°35'17"O	<u>Tumbes</u>

Puertos fluviales

Puertos Fluviales del Perú			
Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Nazareth</u>	Caleta	05°10'30"S 78°20'12"O	<u>Amazonas</u>
<u>Choros</u>	Caleta	05°55'00"S 78°42'00"O	<u>Amazonas</u>
<u>Galilea</u>	Caleta	04°00'20"S 77°48'35"O	<u>Amazonas</u>
<u>Inca</u>	Caleta	04°21'24"S 74°59'00"O	<u>Huánuco</u>
<u>Ganso Azul</u>	Caleta	08°29'28"S 74°42'30"O	<u>Huánuco</u>
<u>Iquitos</u>	Mayor	03°43'28"S 73°14'26"O	<u>Loreto</u>

Puertos Fluviales del Perú

Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Yurimaguas</u>	Mayor	05°53'48"S 76°06'18"O	<u>Loreto</u>
<u>Andoas</u>	Caleta	02°53'50"S 76°23'42"O	<u>Loreto</u>
<u>América</u>	Caleta	04°43'00"S 77°04'00"O	<u>Loreto</u>
<u>Barranca</u>	Caleta	04°49'04"S 76°42'00"O	<u>Loreto</u>
<u>Pijuyal</u>	Caleta	03°20'00"S 71°50'36"O	<u>Loreto</u>
<u>Caballococha</u>	Caleta	03°55'00"S 70°34'00"O	<u>Loreto</u>
<u>Nauta</u>	Caleta	04°31'00"S 73°33'48"O	<u>Loreto</u>
<u>Cabo Pantoja</u>	Caleta	00°57'40"S 75°11'32"O	<u>Loreto</u>
<u>Tamshiyacu</u>	Caleta	04°00'50"S 73°10'00"O	<u>Loreto</u>
<u>Franco</u>	Caleta	04°57'00"S 73°52'00"O	<u>Loreto</u>
<u>Contamana</u>	Caleta	07°21'54"S 75°01'30"O	<u>Loreto</u>
<u>Puerto Maldonado</u>	Mayor	12°35'24"S 69°10'30"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Mazuko</u>	Caleta	13°05'16"S 70°23'22"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Lagarto</u>	Caleta	12°38'55"S 69°49'52"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Pardo</u>	Caleta	12°30'05"S 68°39'28"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Manu</u>	Caleta	12°16'20"S 70°55'30"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Laberinto</u>	Caleta	12°33'05"S 69°35'25"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Alianza</u>	Caleta	12°20'32"S 69°49'44"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Victoria</u>	Caleta	13°14'05"S 39°39'27"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Iñapari</u>	Caleta	10°56'18"S 69°35'00"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>El Colorado</u>	Caleta	12°36'13"S 70°24'06"O	<u>Madre de Dios</u>
<u>Alemán</u>	Caleta	09°49'58"S 74°54'15"O	<u>Pasco</u>
<u>Orellana</u>	Caleta	09°51'30"S 74°54'15"O	<u>Pasco</u>
<u>Victoria</u>	Caleta	09°53'02"S 74°56'00"O	<u>Pasco</u>
<u>Bermúdez</u>	Caleta	10°12'00"S 74°54'55"O	<u>Pasco</u>
<u>Moyobamba</u>	Menor	06°01'00"S 76°58'00"O	<u>San Martín</u>

Puertos Fluviales del Perú

Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Chazuta</u>	Caleta	06°36'54"S 76°10'06"O	<u>San Martín</u>
<u>Pelejo</u>	Caleta	06°12'18"S 75°48'54"O	<u>San Martín</u>
<u>Pucallpa</u>	Mayor	08°23'06"S 74°31'00"O	<u>Ucayali</u>
<u>Sepahua</u>	Caleta	11°09'40"S 73°03'54"O	<u>Ucayali</u>
<u>Inca</u>	Caleta	10°43'54"S 74°24'06"O	<u>Ucayali</u>
<u>Atalaya</u>	Caleta	10°43'56"S 73°45'30"O	<u>Ucayali</u>
<u>Bolognesi</u>	Caleta	10°04'54"S 74°00'30"O	<u>Ucayali</u>
<u>Portillo</u>	Caleta	09°14'19"S 72°45'00"O	<u>Ucayali</u>
<u>Breu</u>	Caleta	09°30'33"S 72°46'55"O	<u>Ucayali</u>
<u>Iparia</u>	Caleta	09°18'56"S 74°25'24"O	<u>Ucayali</u>
<u>Masisea</u>	Caleta	08°35'18"S 74°18'48"O	<u>Ucayali</u>

Puertos lacustres

Puertos Lacustres del Perú

Puerto	Categoría	Coordenadas	Departamento
<u>Puno</u>	Mayor	15°51'11"S 70°02'08"O	<u>Puno</u>
<u>Chucuito</u>	Menor	15°53'27"S 69°53'35"O	<u>Puno</u>
<u>Yunguyo</u>	Caleta	16°13'24"S 69°06'36"O	<u>Puno</u>
<u>Juli</u>	Caleta	16°47'35"S 69°28'00"O	<u>Puno</u>
<u>Ilave</u>	Caleta	15°58'12"S 69°29'36"O	<u>Puno</u>
<u>Pomata</u>	Caleta	16°15'44"S 69°16'55"O	<u>Puno</u>