



UNIVERSIDAD CATOLICA LOS ANGELES
CHIMBOTE
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES,
FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD
EL SISTEMA ADMINISTRATIVO DEL IMPUESTO
GENERAL A LAS VENTAS Y SU IMPACTO
FINANCIERO EN LAS MYPES DEL PERÚ, 2015
TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL
DE CONTADOR PÚBLICO.

AUTOR:

LUIS MOLINA UGARTE

ASESOR:

Mg. CPC. VÍCTOR HUGO ARMIJO GARCÍA

LIMA – PERU

2015

JURADO EVALUADOR

**Mg. JAIME LEYTON SANCHEZ
PRESIDENTE**

**Mg. GUILLERMO BARDALES DIAZ
SECRETARIO**

**Mg. CARLOS POLO RUIZ
MIEMBRO**

AGRADECIMIENTO

A Dios el ser maravilloso que me dio fuerza y fe para creer lo que me parecía imposible terminar. Y a mi familia por estar a mi lado en cada momento de mi vida.

A las autoridades de Investigación y Posgrado de la Universidad Católica los Ángeles de Chimbote ULADECH por ayudarme hacer realidad del grado anhelado para el logro de mis objetivos, tanto personal y laboral.

DEDICATORIA

A mis padres Nicodemo y Constanza por ser el pilar fundamental en todo lo que soy, en toda mi educación, tanto académica, como de la vida, por su incondicional apoyo perfectamente mantenido a través del tiempo. Todo este trabajo ha sido posible gracias a ellos.

A mis maestros catedráticos que en este andar por la vida, influyeron con sus lecciones y experiencias en formarme como una persona de bien y preparado para los retos que pone la vida, a todos y cada uno de ellos les dedico cada una de estas páginas de mi tesis.

RESUMEN

El presente informe, como objetivo es dar a conocer el tratamiento y aplicaciones del Sistema administrativo del Impuesto General a las Ventas que impactan financieramente a las Mypes del Perú.

Los Sistemas Administrativos del Impuesto General a las Ventas, conocidos con los nombres de Régimen de Retención, Percepción y Detracción, son sistemas de formalización creada para luchar contra la evasión tributaria, y por ende si hay un cambio solo en uno de ellos afectan a todo el conjunto que integran el sistema; se dice cuál es la razón solo que está funcionando en nuestros días a favor del estado peruano y que es creado para alcanzar objetivos que cubran necesidades que por imperio de la ley son exigidas.

Se sabe y se reconoce que el Sistema de Retenciones del IGV ha logrado reducir la evasión del IGV; pero debería ser perfeccionado para darle mayor solidez legal expidiendo leyes que modifiquen para que sea regulado con criterios constitucionales que permitan fijar rangos mínimos y máximos de los tributos a retener y de manera que resulte legítima la designación por decreto considerando el principio constitucional de reserva de ley y como también el principio de racionalidad y económica de los sistemas tributarios.

Con estos sistemas o regímenes como le les llame se está acentuando que las empresas tengan la obligación de realizar labores de cobranza de los tributos siendo que las empresas deben dedicarse a producir y generar riqueza, y a pagar sus impuestos y generar empleo. Las empresas no se han creado para cobrar impuestos. En todo caso, este encargo debería ser voluntario, no obligatorio y en extremo, sin sanciones por que esta labor es solo competencia del ente fiscalizador y que tiene facultades coercitivas y administrativas del impuesto y que está bien, pero es por ello que el contribuyente como sujeto pasivo no están conformes al encomendarles un trabajo que es competencia de SUNAT.

Palabras Claves: Sistema de Retención, Sistema de percepción, Sistema de Detracción, Evasión Tributaria, Elusión Tributaria.

ABSTRACT

This report is intended to present the treatment and application of the administrative system of General Sales Tax impacting MSEs financially Peru.

Administrative Systems of General Sales Tax, known by the names of retention scheme, Perception and Decrease, are formalizing systems created to fight against tax evasion, and therefore there is a change in only one of them affect all integrating the whole system; It says what the reason is just that nowadays working for the Peruvian state and which is designed to achieve objectives that cover needs for the rule of law are required.

It is known and recognized that the withholding system has reduced the GST evasion of VAT; but it should be improved to provide greater legal soundness issuing laws that change to be regulated with constitutional criteria for fixing minimum and maximum ranges of taxes to retain and so that it is legitimate appointment by decree of the constitutional principle of legal reserve and also the principle of economic rationality and tax systems.

Mitch these systems or regimes as you call them are emphasizing that companies have an obligation to perform work collection of taxes being that companies should engage in produce and generate wealth, and pay taxes and create jobs. The companies have not been created to collect taxes. In any case, this charge should be voluntary, not mandatory and end, without penalties for this work is only competition watchdog and has coercive and administrative powers of taxation and that's fine, but why is the taxpayer do not conform to entrust a job it is for SUNAT.

Keywords: System Retention, System perception, Decrease System, Tax Evasion, Tax Evasion.

INDICE

TITULO DE LA TESIS	i
HOJA DE LA FIRMA DEL JURADO	ii
AGRADECIMINETO	iii
DEDICATORIA	iv
RESUMEN	v
ABSTRACT	vi
INDICE	vii
I. INTRODUCCION	1
II. REVISION DE LITERATURA	18
2.1 Antecedentes	18
2.2 Bases Teóricas	22
2.3 Marco Conceptual	45
III. METODOLOGIA	51
3.1 Diseño de la Investigación	51
3.2 Población y Muestra	52
3.3 Técnicas e Instrumentos	52
3.4 Recolección de Información	53
IV. RESULTADOS	98
4.1 Resultado	98
4.2 Análisis de los Resultados	100
V. CONCLUSIONES	102
VI. RECOMENDACIONES	104
6.1 Referencias Bibliográficas	106

I.- INTRODUCCIÓN

Las Micro y Pequeñas Empresas (Mypes), son empresas con suma característica distintiva y cuentan con una limitación ocupacional y financiero prefijados por el Estado. Las Pymes son entidades que cuenta, con una lógica, cultura, intereses y un espíritu emprendedor. Toda empresa es un sistema en el que se coordinan factores de producción, financiación y marketing para obtener sus fines.

Las Mypes consideran

que los sistemas de Percepciones, retenciones y detracciones debe ser eliminado porque obliga a pagar impuestos adelantados que no deben los contribuyentes, lo que afecta la gestión eficaz de las empresas. Dicen que en tanto se mantenga por razones fiscales, se debería considerar lo siguiente: El porcentaje de la percepción no debe exceder del 2%. Los pagos adelantados del IGV deben ser compensados automáticamente con el IR, ISC, RUS, ESSALUD, ONP, sin perjuicio de su posterior fiscalización. Debería establecerse un procedimiento de devolución simple; reconociendo los intereses por pagos indebidos. No debe aplicarse al mismo contribuyente las percepciones y adicionalmente las retenciones del IGV, porque ello podría ocasionar no sólo el desfinanciamiento sino también el cierre de las empresas. Antes de tomar decisiones, la SUNAT debería de reunirse con los gremios empresariales a fin de coordinar las acciones y medidas administrativas de su competencia. Las empresas vienen planteando que el IGV retenido, percibido y detraído en exceso sea compensado automáticamente con otros impuestos del Tesoro Público que administra la SUNAT, la reducción de los meses para pedir la devolución del IGV no utilizado como crédito fiscal, todo lo cual viene causando perjuicio a los contribuyentes. Las empresas vienen, reiterando su objeción a la vigencia de los sistemas de percepciones, retenciones y detracciones que aplica la SUNAT. Los representantes de las empresas dicen que las mismas no deben ser recaudadoras de impuestos.

De acuerdo a la norma tributaria, en las percepciones por la venta de combustibles se permite entregar sólo una constancia de percepción por todas las compras realizadas en el mes. Esta disposición debe de extenderse a las percepciones de venta interna de otros bienes (gaseosas, cervezas, etc.). Exigir una constancia de percepción por cada operación constituye un sobre costo innecesario, que debe ser corregido para todos los regímenes de pagos adelantados.

Las empresas mencionan que en los últimos meses la SUNAT se ha visto obligada a flexibilizar los regímenes de pagos adelantados, atendiendo a que los contribuyentes, encargados de retener/percibir impuestos de terceros, necesitan de normas claras y de fácil aplicación y en especial, se les dé facilidades para recuperar los excesos pagados, porque ello desfinancia, resta liquidez y no permite una gestión eficaz a las empresas que pagan permanentemente impuestos en exceso, los que en muchos casos no son devueltos oportunamente.

Esto no implican la creación de un nuevo impuesto o la elevación de las tasas vigentes, sino que constituyen mecanismos por medio de los cuales se asegura el pago de las obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas y, además, se evita que quienes cobran este impuesto dejen de pagar al fisco y lo consideren como una ganancia adicional de su negocio. Este régimen forma parte de las medidas orientadas a reducir la evasión tributaria. En este caso específico, se trata de combatir el incumplimiento tributario y la informalidad detectados en la comercialización de combustibles líquidos derivados del petróleo tal como es el caso de las empresas en estudio.

Los sistemas de pagos adelantados del IGV generan pagos en exceso que no se devuelven ni compensan oportunamente. Las tasas son elevadas con claro fin recaudatorio, los sistemas son confusos, en especial las detracciones, donde las sanciones alcanzan el 600% pues además de las multas, el contribuyente pierde el derecho a deducir gasto, costo y el crédito fiscal del IGV.

En efecto, los contribuyentes son obligados a efectuar pagos en exceso, sin que tales créditos puedan ser compensados con otros adeudos tributarios. Los pagos en exceso, al no ser compensados automáticamente por el contribuyente, están sujetos a devolución mediante un trámite engorroso que no funciona cabalmente.

Para devolver los pagos en exceso, la Administración Tributaria no sólo dilata el trámite, sino que antes fiscaliza al contribuyente con el propósito de encontrar cualquier reparo fiscal para no devolver el exceso o para devolver lo menos posible.

Con frecuencia las empresas enfrentan la realidad de haber realizado pagos en exceso, en especial desde el año 2002 por efecto de retenciones y percepciones del IGV. Estos pagos adelantados no se devuelven oportunamente ni se permite la compensación inmediata, generando sobre costos financieros a las empresas, pues se les quita capital de trabajo y se les resta competitividad.

Con este nuevo sistema se está acentuando en las empresas la obligación de realizar labores de cobranza de los tributos siendo que las empresas deben dedicarse a producir y generar riqueza, a pagar sus impuestos y generar empleo. Las empresas no se han creado para cobrar impuestos. En todo caso, este encargo debería ser voluntario, no obligatorio y en extremo, sin sanciones.

Con el Decreto Legislativo 940 se creó el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, detracciones (SPOT), donde el comprador-usuario debe retener un porcentaje sobre el monto de la operación (varía en 4% y 12%) y depositarlo en la cuenta del Banco de la Nación a nombre del proveedor. Los fondos de esta cuenta los utiliza el proveedor para cancelar los tributos a SUNAT.

Ingreso como recaudación de la cuenta de detracciones.

De conformidad al numeral 9.3 del artículo 9° del TUO del D. Legislativo N° 940, el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados cuando respecto del titular de la cuenta se presente cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Las declaraciones presentadas contengan información no consistente con las operaciones por las cuales se hubiera efectuado el depósito, excluyendo las operaciones provenientes del traslado de bienes fuera del Centro de Producción o de cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta.
- b) Tenga la condición de domicilio fiscal No Habido de acuerdo con las normas vigentes.
- c) No comparecer ante la Administración Tributaria o hacerlo fuera del plazo establecido para ello, siempre que la comparecencia esté vinculada con obligaciones tributarias del titular de la cuenta.

d) Haber incurrido en cualquiera de las infracciones contempladas en el numeral 1 de los artículos 174, 175, 176, 177 o 178 del Código Tributario.

Los montos ingresados como recaudación serán utilizados por la SUNAT para cancelar las deudas tributarias que el titular de la cuenta mantenga en calidad de contribuyente o responsable.

Liberación de Fondos de Deduciones.

Importante: A partir del 01 de abril de 2015 bajo el Procedimiento General se podrá solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas de deducciones como máximo cuatro (4) veces al año dentro de los 5 primeros días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre.

Para solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación se observará los siguientes procedimientos:

I. Procedimiento General.

a. Los montos depositados en las cuentas que no se agoten durante tres (3) meses consecutivos como mínimo, luego que hubieran sido destinados al pago de los conceptos señalados en el artículo 2° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, serán considerados de libre disposición.

Tratándose de sujetos que tengan la calidad de Buenos Contribuyentes y Agentes de Retención del IGV, el plazo señalado en el párrafo anterior será de dos (2) meses consecutivos como mínimo, siempre que el titular de la cuenta tenga tal condición a la fecha en que solicite a la SUNAT la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación.

b. Para tal efecto, el titular de la cuenta deberá presentar ante la SUNAT una "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de

la Nación", entidad que evaluará que el solicitante no haya incurrido en alguno de los siguientes supuestos:

b.1) Tener deuda pendiente de pago. La Administración Tributaria no considerará en su evaluación las cuotas de un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter particular o general que no hubieran vencido.

b.2) Tener la condición de domicilio No habido de acuerdo a las normas vigentes.

b.3) Haber incurrido en la infracción contemplada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario (No presentar la declaración que contenga la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos).

La evaluación de no haber incurrido en alguno de los supuestos señalados será realizada por la SUNAT de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 26.1 del artículo 26° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, considerando como fecha de verificación a la fecha de presentación de la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación".

Una vez que la SUNAT haya verificado que el titular de la cuenta ha cumplido con los requisitos antes señalados, emitirá una resolución aprobando la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" presentada. Dicha situación será comunicada al Banco de la Nación con la finalidad de que haga efectiva la libre disposición de fondos solicitada.

c. La "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" podrá presentarse ante la SUNAT como máximo tres (3) veces al año dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, mayo y setiembre. A partir del 01 de abril de 2015 podrán solicitarse como máximo cuatro (4) veces al año dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre

Para el caso de los sujetos que tengan la calidad de Buenos contribuyentes o Agentes de Retención del IGV, la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" podrá presentarse como máximo seis (6)

veces al año dentro los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, marzo, mayo, julio, setiembre y noviembre.

d. La libre disposición de los montos depositados comprende el saldo acumulado hasta el último día del mes precedente al anterior a aquél en el cual se presente la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", debiendo verificarse respecto de dicho saldo el requisito de los dos (2) o tres (3) meses consecutivos a los que se refiere el inciso a), según sea el caso.

II. Procedimiento Especial.

Sin perjuicio de lo anteriormente indicado, tratándose de operaciones sujetas al Sistema referidas a los bienes señalados en los Anexos 1 y 2, excepto los comprendidos en los numerales 20 y 21 del Anexo 2:

a) El titular de la cuenta podrá solicitar ante la SUNAT la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación hasta en dos (2) oportunidades por mes dentro de los primeros tres (3) días hábiles de cada quincena, siempre que respecto del mismo tipo de bien señalado en el Anexo 1 y Anexo 2, según el caso:

a.1) Se hubiera efectuado el depósito por sus operaciones de compra y, a su vez, por sus operaciones de venta gravadas con el IGV; o,

a.2) Hubiera efectuado el depósito en su propia cuenta por haber realizado los traslados de bienes a los que se refiere el inciso c) del numeral 2.1 del artículo 2.

b) La libre disposición de los montos depositados comprende el saldo acumulado hasta el último día de la quincena anterior a aquella en la que se solicite la liberación de fondos, teniendo como límite, según el caso:

b.1) El monto depositado por sus operaciones de compra a que se refiere el inciso a.1), efectuado durante el período siguiente:

i. Hasta el último día de la quincena anterior a aquélla en la que se solicite la liberación de los fondos, cuando el titular de la cuenta no hubiera liberado fondos

anteriormente a través de cualquier procedimiento establecido en la presente norma;

o,

ii. A partir del día siguiente del último período evaluado con relación a una solicitud de liberación de fondos tramitada en virtud al procedimiento general o especial, según corresponda.

b.2) La suma de:

i. El monto depositado por sus ventas gravadas con el IGV de aquellos tipos de bienes trasladados a que se refiere el inciso a.2), efectuado durante el período señalado en el inciso b.1), según corresponda.

ii. El monto resultante de multiplicar el valor FOB consignado en las Declaraciones Únicas de Aduana que sustenten sus exportaciones de los bienes trasladados a que se refiere el inciso a.2), por el porcentaje que corresponda al tipo de bien señalado en el Anexo 1 materia de exportación, según sea el caso.

Para tal efecto, se considerarán las exportaciones embarcadas durante el período señalado en el inciso b.1), según corresponda.

c) Para efecto de lo dispuesto en el presente numeral, se entenderá por quincena al periodo comprendido entre el primer (1) y décimo quinto (15) día o entre el décimo sexto (16) y el último día calendario de cada mes, según corresponda.

Resultado del Procedimiento:

El resultado del procedimiento será notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 104° del Código Tributario. Para la notificación por constancia administrativa, se requerirá que el apoderado cuente con autorización expresa para tal efecto a través de documento público o privado con firma legalizada por fedatario de la SUNAT o Notario Público.

La SUNAT comunicará al Banco de la Nación, a más tardar al día siguiente de resueltas, las solicitudes que hayan sido aprobadas con la finalidad de que éste proceda a la liberación de los fondos.

Consecuencias de no realizar el depósito.

Imposibilidad de utilizar el crédito fiscal.- Sólo se podrá utilizar el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador o a cualquier otro beneficio vinculado a la devolución del IGV, en el período en que haya anotado el comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras, siempre que el depósito se efectúe en el momento establecido. En caso contrario, el derecho se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.

Sistema de detracciones del IGV (SPOT) afectan el desarrollo de las Mypes.

Para devolver los pagos en exceso, la Administración Tributaria no sólo dilata el trámite, sino que antes fiscaliza al contribuyente con el propósito de encontrar cualquier reparo fiscal para no devolver el exceso o para devolver lo menos posible. Con la Res. N° 175-2007-SUNAT (19.09.07) se ha flexibilizado en parte los procedimientos de compensación de oficio y a petición de parte.

En ese sentido, en tanto se mantengan las retenciones, percepciones y detracciones, las tasas no deberían exceder del 2% del valor ventas.

Asimismo, se debería establecer que al mismo contribuyente no se imponga a la vez los sistemas de percepciones y retenciones. De otro lado, el contribuyente debería tener derecho a compensar automáticamente los excesos de pago, con otros adeudos tributarios ante la SUNAT. Esta propuesta tiene particular importancia puesto que corrige la rigidez de las normas actuales, que no facilitan la devolución de los pagos en exceso, restando liquidez y competitividad a las empresas.

Tasas razonables: Los sistemas de pagos adelantados deben de efectuarse con tasas razonables, para evitar pagos adelantados o excesivos que no se devuelven oportunamente. En todo caso, debería de autorizarse la compensación automática con otros tributos que adeude el contribuyente, luego que éste informe a SUNAT que cuenta con pagos realizados en exceso, sin perjuicio de la posterior fiscalización por parte de la administración tributaria.

El Sistema de retenciones del impuesto general a las ventas (IGV) ha logrado reducir la evasión del impuesto; pero debe de ser perfeccionado a fin de darle solidez legal y reducir los costos financieros e ineficiencias que viene generando en la competitividad empresarial. La propuesta no general costo fiscal alguno porque el sistema funcionara eficientemente con los mismos montos, sin generar mayores costos administrativos y financieros para los agentes y sujetos retenidos.

Para evitar cuestionamientos a la legalidad de las resoluciones que emite la Administración Tributaria designando los agentes de retención, resulta conveniente que se expida una ley modificatoria que elimine esta facultad o que al menos, la regule bajo criterios constitucionales, fijando situaciones especiales, rangos mínimos y máximos de los tributos a retener, etc., de manera que resulte legítima la Designación por decreto supremo.

Compensaciones Automáticas: No debería ser posible que en el caso las retenciones y percepciones, el contribuyente deberá esperar que transcurran 3 meses para recién presentar su solicitud de devolución, plazo que sumado a su trámite regular, en la práctica y con suerte la devolución se logra a los 6 meses.

El saldo a compensar de retenciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) no aplicadas, debe constar en la declaración mensual presentada correspondiente al último período tributario vencido a la fecha de la solicitud de compensación.

En la medida que la solicitud de compensación de retenciones del IGV no sea atendida; deberá seguir consignando en el PDT 621 todo el saldo no aplicado de retenciones (casilla 165) del IGV, incluso el monto que ha solicitado compensar, en las declaraciones que presente por periodos tributarios posteriores. Sólo una vez aprobada la solicitud deberá descontarse el saldo compensado y dejar de arrastrarlo en las siguientes declaraciones.

Los excesos acumulados devueltos actualmente con retraso mayor a los 3 meses deberían ser compensados contra otras deudas tributarias.

Los Sistemas Administrativos del Impuesto General a las Ventas y su Impacto en el Capital de Trabajo de las Mypes.

El Sistema de pagos de Obligaciones Tributarias (SPOT), también conocido con el nombre de Deduciones es la medida principal para el fomento de la base tributaria, y por ende se busca una mejora en su operatividad. Asimismo se pretende examinar cómo afecta al capital de trabajo de la Mypes con la aplicación de este sistema.

Se debe ver con relevancia, es que al mantener dinero en las cuentas de deducciones sin movilizar podría tener una afectación financiera en las Mypes titulares de dichas cuentas, tomando en cuenta el concepto financiero del valor del dinero en el tiempo, es decir si es bajo el grado de utilización de los fondos de deducciones, los saldos de estas cuentas serán mayores, y por ende, el impacto de tener dinero inmovilizado será alto.

Para analizar la afectación financiera en las MYPES materia de análisis, hemos determinado tres situaciones en las que el sistema generalmente podría estar generando iliquidez: el adelanto de pago de tributos, las altas tasas de deducciones y la oportunidad en la devolución de los importes deducidos en exceso.

En cuanto al adelanto de pago de tributos, en el caso de las MYPES que se analizan, tenemos que éstas venden al crédito y en este tipo de ventas el sistema contribuye con el pago oportuno de sus obligaciones tributarias, puesto que, si el comprador desea hacer uso del crédito fiscal, tendrá que hacer el respectivo depósito en la cuenta de deducciones del proveedor, es decir, el sistema obliga al comprador a pagar a la MYPE, al menos la parte correspondiente al impuesto, que es dinero del Estado, evitando la generación de deuda y los correspondientes intereses.

Respecto a la oportunidad de la devolución de los importes deducidos en exceso, tenemos que en el caso de las empresas de servicios, éstas pueden liberar sus saldos acumulados cada 4 meses, a través del procedimiento general de liberación de fondos. Sin embargo, como el grado de utilización de los fondos de las MYPES en cuestión es alto respecto de los pagos de impuestos, los saldos acumulados no son tan significativos, lo que hace que el impacto financiero sea de bajo nivel, y por lo tanto, las empresas no se encuentran interesadas en solicitar la libre disponibilidad de sus

fondos. Para efecto de calcular el impacto financiero de cada empresa, se ha aplicado el concepto de valor Futuro a los saldos que se han acumulado a fin de mes.

Sin embargo, se debe notar que si se puede generar un perjuicio financiero cuando la MYPE no solicita la liberación de sus fondos oportunamente, teniéndolos inmovilizados por un plazo mayor al que señala la norma (4 meses). En ese sentido, se recomienda a las empresas que una vez que hayan cumplido con sus obligaciones tributarias, soliciten la libre disponibilidad de sus fondos, de tal manera que su afectación financiera sea la menor posible, sobre todo en las MYPES del sector servicios, que carecen de liquidez, producto de sus ventas al crédito. Más aún si producto de sus actividades tienen compras que les genera un alto crédito fiscal o porque que sean sujetos de retención o percepción.

Las Deduciones y sus implicancias en el Flujo de Caja de las Mypes.

Existen empresas que no tienen deudas tributarias exigibles, empresas en inicio de operaciones con grandes flujos de inversión en donde su crédito fiscal es mayor a lo que debe, entre otros, pero por errores mínimos tienen sus fondos ingresados en “recaudación”, lo cual le resta liquidez para atender los gastos corrientes (pago de planillas y otros).

La labor recaudadora de la Sunat, no debiera pasar a costa de restarle a las empresas el flujo de caja que requieran para su normal funcionamiento.

El costo del dinero en el tiempo es importante, tanto al respecto de la obtención de financiamiento para el pago del gasto corriente (pagares o deudas a corto plazo); o que se deja de ganar (interés) por tener un dinero empozado en el Banco de la Nación. (Similar al que se obtendría en un depósito a plazo fijo).

El ingreso como recaudación no necesariamente es una recaudación definitiva del Fisco, porque son fondos que se imputan a tributos futuros del contribuyente, pero puede ser que el contribuyente no tenga tributos por pagar.

Por ejemplo, en proyectos de gran envergadura en donde el proveedor de empresas mineras, petroleras, eléctricas, por maquinarias cuantiosas, los proveedores se ven mermados.

Así, un servicio está sujeto a detracción del 12%, y si el margen de utilidad es de 20%. La persona avanza con el proyecto y conforma avanza factura y se detrae. En realidad se está jugando con su rentabilidad y disponibilidad de caja.

Sin embargo el Régimen de Deduciones, genera hechos como el que los contribuyentes son exigidos a pagos adelantados muchas veces a quienes no tienen deuda tributaria si al contrario es el Estado quien les debe.

Por lo cual podemos inferir que las empresas deben injustamente distraer sus recursos financieros al pago de las deducciones complicando su flujo de caja y el costo de oportunidad para la aplicación de la rotación de inventarios. Es notable por ello que el contribuyente se convierte en una especie de propietario hipotético de sus “fondos”, puesto que le “pertenece al estar en una cuenta bancaria como titular del fondo” pero no puede hacer nada con ellos hasta que el Estado autorice su libre disposición previa certificación de no adeudo, lo cual tampoco es automático sino tiene que ser “solicitado como un favor para el uso de sus fondos”.

El Impuesto General a las Ventas y la Liquidez de las Mypes.

Se sabe que mediante el Régimen de Deduciones las empresas que adquieren bienes y servicios deducen (apartan) un porcentaje del pago a sus proveedores para depositarlo en cuenta corriente del Banco de la Nación (a nombre de estos contribuyentes) como pago adelantado del IGV.

Los mecanismos aplicados, solamente han convertido a las empresas en fedatarios y recaudadores de SUNAT, se ha procedido a disminuir la liquidez de las empresas. En especial el Régimen de Deduciones, es una forma de “recaudación a ciegas” puesto que no toman en cuenta la real cuantía del impuesto que el contribuyente estaría obligado a pagar, ya que no se considera por ejemplo:

Los saldos a favor o créditos tributarios de que dispone el contribuyente, quien injustamente debe distraer sus recursos financieros al pago de las deducciones,

complicando su flujo de caja y el valor del dinero en el tiempo. La mayoría de las empresas afrontan un excesivo endeudamiento a corto plazo, escasez de liquidez para el pago de sus obligaciones corrientes, por lo cual requieren de préstamos lo cual genera altos costos financieros.

Luego las empresas proveedoras (de bienes y servicios) pueden utilizar dichos fondos depositados en sus cuentas, solo para el pago de tributos.

Sin embargo, uno de los problemas que pueden causar la falta de liquidez de la empresa, es que su margen de error en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias debe de ser “cero”.

Así, la Sunat bajo ciertas condiciones hace suyo los fondos depositados en dichas cuentas como “ingreso como recaudación” y trasladar los fondos de la cuenta del contribuyente a la cuenta del Fisco, si la empresa incurre en un error, por más mínimo que este sea.

Un error frecuente, ocurre al momento de consignar la información en una declaración de impuestos (montos de factura y otros), y si la empresa rectifica voluntariamente; pese a ello, la empresa ya incurrió en una infracción para la Sunat y se habilito el cobro como recaudación de todo el dinero empozado en la cuenta de detracciones.

La pregunta que tiene relación al tema de esta investigación es la siguiente ¿De qué manera el sistema de cobranza del Impuesto General a las Ventas impactan Financieramente en las Mypes del Perú, 2014?

Objetivo General.

Determinar si el Sistema Administrativo del Impuesto General a las Ventas), afectan financieramente a las Mypes del Perú, 2015.

Objetivos Específicos.

1- Analizar si el Sistema Administrativo del Impuesto General a las Ventas afectan financieramente a las Mypes del Perú, 2015.

2- Estudiar si el Sistema Administrativo del Impuesto General a las Ventas ayudan favorablemente en la gestión financiera de las Mypes del Perú, 2015.

Nuestro Código Tributario, mediante la norma tributaria correspondiente es la que hace la designación de los agentes de retención o percepción por razón de su actividad, función o posición contractual para retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario, es decir que las empresas comerciales y cualquier otra de nuestro país puede ser designado agente de retención o percepción por la Administración Tributaria en tanto se encuentren en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos. De este modo, a las empresas comerciales no les queda otra que establecer lineamientos para el cumplimiento oportuno y correcto de las normas tributarias, así como diseñar un modelo de administración óptima del régimen de retenciones, percepciones y deducciones, porque sin duda no hay marcha atrás en estos sistemas que están dando muy buenos resultados en la recaudación y fiscalización de los tributos.

El sistema de retenciones, así como los sistemas de deducciones y percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV), implementados por la SUNAT desde junio del año 2002, han permitido que un importante sector de contribuyentes cumpla con sus obligaciones logrando incrementar la recaudación y la ampliación de la base tributaria, mediante la identificación e incorporación de los contribuyentes con mayores niveles de incumplimiento del pago del IGV. Una medida que viene dando buenos resultados no va a ser dejada de lado, por tanto a las empresas les queda establecer lineamientos y modelos de administración adecuada de estos sistemas si desean continuar en el mercado.

De acuerdo con estos sistemas si los contribuyentes cumplen con los requisitos pueden solicitar la devolución de los mismos. Desde inicios del régimen se han recibido solicitudes de devolución por S/. 63 millones, representando un porcentaje muy reducido respecto del total retenido revelando que muchos contribuyentes no pagaban IGV. Estos sistemas aseguran el pago de los tributos y esta situación crea credibilidad y confianza en estos contribuyentes por parte del estado, clientes, proveedores, acreedores y hasta la población en general, lo cual es básica para

disponer de una mejora continua y competitividad en una economía social de mercado como la nuestra.

El sistema de percepciones, que controla la comercialización de combustibles líquidos de 3,230 contribuyentes, permite a la SUNAT la designación de agentes de percepción, quienes se encargan de efectuar el cobro adelantado del IGV, aplicando la tasa del 1% sobre el precio de venta de la suma total que está obligado a pagar el cliente, incluidos los tributos que graven la operación. También es importante señalar que la SUNAT, a través de la R. de S. N° 203-2003/SUNAT, pone en vigencia, desde el 17 de noviembre del 2003, el sistema de Percepciones del IGV aplicable a la importación de bienes, mediante el que se asegura el pago del impuesto correspondiente a las ventas internas de aquellos sujetos que se abastecen a través de la importación, a partir de la cual inician la cadena de producción y/o comercialización de sus productos. En el caso de las importaciones, este sistema permite a la Administración Tributaria, contar con una herramienta adicional para combatir el incumplimiento tributario, identificando a su vez a las personas que financian a los importadores "golondrinos"; es decir, a aquellos que realizan una sola importación, incumpliendo luego con sus obligaciones tributarias. La aplicación del sistema de Percepciones del IGV a las importaciones también permite a la SUNAT perfeccionar sus perfiles de riesgo para identificar a contribuyentes omisos, mediante el seguimiento del pago del IGV en la cadena de distribución desde que el bien ingresa al país.

Según la SUNAT se consolida el éxito del sistema de detracciones del IGV. Su introducción en el sistema tributario del país desempeña un papel estratégico en el éxito de la ampliación de la base tributaria y en el incremento de la recaudación. Por su eficacia en combatir la evasión y por su eficiencia administrativa, este sistema sirve hoy de modelo en otras administraciones tributarias de la región, por tanto no podría ser dejada de lado, por lo que las empresas tienen que adecuar su gestión y sus finanzas a este sistema.

El principio de equidad, en el cual se inspira la SUNAT, y que se sustenta en la noción de todos los que generan riqueza paguen tributos, ha motivado la creación de sistemas para que, por ejemplo, importantes sectores productivos, comerciales e

industriales, en donde existen altos niveles de informalidad y de incumplimiento tributario, paguen los tributos que les corresponden. Luego de diversas auditorías, cruces de información y estudios de campo, la SUNAT ha establecido la existencia de un primer grupo de sectores en los que se generan estos altos niveles de incumplimiento e informalidad, a los que se ha aplicado de manera paulatina, y desde el 1 de julio del 2002, el sistema de detracción. Los primeros productos o actividades involucrados en esta red de alto incumplimiento durante los procesos de comercialización, son: el azúcar, el arroz pilado, el alcohol étílico, la pesca, el maíz amarillo, el algodón, la caña de azúcar, la madera, los desechos metálicos, la piedra y arena para la construcción y otros productos comprendidos en el inciso a) del Apéndice I de la Ley del IGV (en los casos de renuncia a la exoneración a dicho impuesto), como son la leche cruda entera, el café en grano, los espárragos, entre otros productos.

En la SUNAT se considera que ampliar la base tributaria implica dos grandes objetivos: el primero, fiscalizar e inscribir a las personas naturales que sin estar inscritos (informales) realizan operaciones gravadas. A esta figura se le conoce como brecha de incumplimiento en la inscripción. Sin embargo, existe otro perfil de incumplimiento: el de aquel contribuyente que tiene RUC, pero que no declara parcial o totalmente sus operaciones afectas. Es el caso de la brecha de declaración y veracidad de las operaciones reales. En ese sentido, las acciones y sistemas que la Administración Tributaria ha implementado pretenden cerrar estas brechas de incumplimiento en el IGV al considerar que un mayor control en este tributo ejerce un impacto directo en el control del impuesto a la renta. Con ese fin se crearon e implementaron en el 2002 los sistemas de Retenciones del IGV, Detracciones del IGV y las Percepciones del IGV.

Los objetivos de estos sistemas son ostensiblemente claros: el primero es asegurar el pago de las obligaciones tributarias del IGV; el segundo, proveer información de los agentes económicos e importes de dichas operaciones sujetas a estos sistemas. Así, la bondad de estos sistemas reside, en que no sólo ha permitido significativos crecimientos de la recaudación, por incorporar los pagos de contribuyentes que antes pagaban parcialmente o no pagaban, y que hoy tributan por estos sistemas. Este

sistema provee a la SUNAT información valiosa a la que antes no tenía acceso de manera rápida y certera sobre los agentes económicos, los importes y las fechas de dichas operaciones.

II.- REVISIÓN DE LITERATURA

2.1 Antecedentes.

Rodríguez Mendoza, Melina Noemí (Universidad Nacional de Trujillo 2014): En su tesis “Análisis del sistema de detracciones de las empresas del Sector Construcción en el distrito de Trujillo como medida de control tributario”, la presente investigación está desarrollada bajo el contexto de las normas tributarias vigentes y como se están aplicando bajo el Sistema de Detracciones, dentro de la actividad económica de la construcción. Cuyo mecanismo ha sido implementado como una medida de control para pagos anticipados de los Tributos, con la finalidad incrementar la recaudación al Estado para lograr la inversión en obras públicas que sirven para el desarrollo del país. El trabajo de investigación tiene como objeto de estudio determinar con el análisis del sistema de detracciones dentro del sector construcción la medida de control tributario adoptada por el Estado. El Sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central - SPOT (Sistema de Detracciones), ha venido aplicándose en los diferentes sectores económicos paulatinamente, y es en el mes de diciembre del año 2010, que se modifica y amplía dentro de sus tablas el servicio de los contratos de construcción, cuya actividad se encontrara afecto con una tasa del 5 por ciento a partir de ese periodo tributario. Esta aplicación según el análisis realizado por SUNAT, permitirá un control y cumplimiento ante las obligaciones tributarias que contraigan las empresas en el desarrollo de sus actividades. La investigación es descriptiva y se utilizaron técnicas como la entrevista, encuestas, internet, análisis dentro de los estados financieros y revisión bibliográfica. Las Empresas del Sector Construcción (la muestra), sujetas a la presente investigación, dentro de su objeto social la construcción de edificaciones, vías de acceso, alcantarillados y entre otras actividades que comprende la CIU 45. Se ha realizado la recopilación de información correspondiente a los ejercicios

económicos de los años 2009 hasta el 2011, donde las empresas del sector construcción (muestra de estudio), se han desarrollado según sus actividades; dicha información fue analizada e interpretada, según las normas vigentes. El Sistema de Detracciones dentro de las empresas como una medida de control. El análisis del Sistema de detracciones como una medida de control tributario dentro de las empresas del sector construcción de la ciudad de Trujillo influye de manera significativa en el incremento de los tributos recaudados en favor del Estado. Ya que dicha actividad en nuestro país está en crecimiento a la par que la minería y exportaciones de alimentos.

Castro Távara, Paul (Universidad Privada Antenor Orrego 2013-UPAO): En su tesis “El sistema de detracciones del IGV y su impacto en la liquidez de la empresa de transportes de carga pesada Factoría Comercial y Transportes S.A.C. de Trujillo”, el principal objetivo de esta investigación es demostrar que el Sistema de Detracciones del IGV impacta significativamente en la liquidez de la empresa de transporte Factoría Comercial y Transporte S.A.C. Este estudio se enmarca dentro de una investigación descriptiva; causal de grupo único. La muestra de esta investigación está conformada por la Empresa de Transportes de Carga Pesada Factoría Comercial y Transporte S.A.C. Es una muestra no probabilística intencionada. Por medio de la observación, encuesta, investigación bibliográfica y el análisis se ha establecido la relación de las variables; los datos estadísticos que sostienen esta investigación, vienen de los resultados obtenidos por la aplicación de instrumentos de recolección de datos, como han sido los estados financieros del periodo Junio 2012 a Junio 2013, el flujo de caja realizado para el periodo Junio 2012 a Junio 2013, la aplicación de ratios financieros, el análisis de costos por viaje, el cálculo de gastos financieros para capital de trabajo; además por la aplicación de la encuesta a la muestra establecida. Los resultados demuestran que si hay una relación de causa - efecto entre las variables estudiadas, finalmente concluimos que el Sistema de Detracciones del Impuesto General a la Ventas, si impacta significativamente en la liquidez de la empresa; ya que al tener el dinero en la cuenta corriente del Banco de la Nación; y agregar que solo puede ser utilizado para el pago de impuestos, originan que al mismo tiempo la empresa no pueda

reinvertir su capital de trabajo, originando que la empresa solicite productos financieros, incrementando así los gastos financieros, y disminuyendo la rentabilidad de la empresa.

CPC Elman Alva Chávez (UNMSM/2,010) en su tesis de Maestría:

La Legislación Tributaria Peruana La creado Los regímenes de pagos adelantados del Impuesto general a las ventas (Retenciones – Res. 037-2002-Sunat, percepciones Ley 28053 y Deduciones D. Leg. 917), desde que estos impuestos adelantados se implantaron en nuestro país, la empresa se ha visto gravemente afectada con respecto a la liquidez, de esta manera se está desnaturalizando los impuestos indirectos vulnerando los principios de igualdad, reserva de la ley y no confiscatoriedad, ya que estos pagos adelantados se deben pagar de manera inmediata de forma adicional a los derechos aduaneros no formando parte de ninguna inversión con retorno.

Con los pagos adelantados del Impuesto general a las Ventas se vulnera el principio constitucional de igualdad, no se aplica la ley de manera equitativa aplicando solamente a algunas empresas, siendo la naturaleza del Impuesto general a las Ventas, un impuesto que en esencia solo grava el valor agregado, esto es la diferencia entre el valor de compra y el valor de venta de los bienes y servicios. Las obligaciones de efectuar anticipos impositivos al estado tiene naturaleza legal, y que dichas obligaciones son independientes y autónomas respecto de la obligación tributaria. Ahora bien, es menester reconocer que tales obligaciones, en tanto tienen naturaleza pecuniaria y derivan de normas tributarias, deben encontrarse fundadas en el principio de capacidad contributiva.

Romero Robles, Adelina Emperatriz (Universidad Nacional de

Trujillo/2014): En su tesis “El sistema de pagos de obligaciones tributarias con el Gobierno Central - SPOT en los contratos de construcción y su incidencia en la liquidez de la Empresa J&A Inmobiliaria y Constructora S.A.C., 2012”, el sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central - Spot, comúnmente conocido como sistema de deducciones, es un mecanismo de recaudación administrativa e indirecta que utiliza el estado para garantizar el cumplimiento de obligaciones tributarias cuya recaudación constituyan ingresos del gobierno central

en sectores de alto grado de informalidad y evasión tributaria. Por ende en el año 2010 se incorporan al sistema los Contratos de construcción, por ser el sector con mayor índice de informalidad tributaria. El presente informe muestra la aplicación del Sistema de Deduciones en la Empresa J&A Inmobiliaria y Constructora S.A.C., donde se puede ver que su aplicación afecta sutilmente la liquidez de la empresa, disminuyendo de 1.05 a 0.98, con una variación de 0.08 de disponible sin embargo denota cierta estabilidad financiera, pudiendo la empresa cumplir con sus obligaciones de pago en el corto plazo.

2.2 Bases Teóricas. Normas legales

La Constitución Política del Perú de 1,993.

TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF publicado el 15.4.1999.

Decreto Supremo N° 29-94-ef (publicado el 29.03.1994, vigente desde 30.03.1994) y normas modificatorias. Reglamento de la ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.

Régimen de Retenciones. (Resolución de Superintendencia N° 037-2002/ Sunat.)

Que el Artículo 10° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, establece que la Administración Tributaria podrá designar como agentes de retención a los sujetos que se encuentran en disposición para efectuar la retención de tributos;

Que el tercer párrafo del inciso c) del Artículo 10° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, dispone que las retenciones se efectuarán en la oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, quien podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios.

Régimen de Percepciones del IGV. (Ley N° 29173)

Régimen de percepciones – operaciones de venta: Consiste en un sistema por el cual el vendedor de ciertos bienes, al que se le ha designado como agente de percepción, cobra un importe adicional al precio de venta al comprador (valor de venta más IGV), el que es un anticipo del IGV de las futuras ventas que realice tal cliente o comprador. No es aplicable a las operaciones de venta de bienes inafectos y/o exonerados. Agente de Percepción: Vendedor de bienes afectos a la percepción, designado por Decreto Supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas con la opinión técnica de la SUNAT (Arts. 9 y 13 Ley 29173). Se presume que los clientes que compren bienes a los agentes de percepción son contribuyentes del IGV independientemente del comprobante que se les emita.

Sistema de Deduciones del IGV. (Decreto Legislativo N° 940)

TUO Decreto Legislativo N° 940 – D.S. 155-2004-EF, modificado por la Ley N° 28605 – Decreto Legislativo N° 1110. Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT (15.08.2004) y modificatorias.

El adquirente del bien o usuario del servicio sujeto al sistema, debe restar (deducir) un porcentaje del precio de venta y depositarlo en una cuenta especial, habilitada por el Banco de la Nación, a nombre del proveedor del bien o prestador del servicio.

Decreto Legislativo N° 821, Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

Ley N° 28053 Ley que establece disposiciones con relación a percepciones y retenciones y modifica la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

Ley N° 29173, que regula las percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV), antes contenido en disposiciones de rango menor, entre ellas la Resolución de Superintendencia N° 058-2006-SUNAT.

Normas Generales del Sistema (excluyendo RS 183-2004).

Segunda Disposición Complementaria Derogatoria de la Ley N° 29173.-Publicada el 23 de diciembre de 2007.

Régimen de Percepciones del Impuesto General a las Ventas.

Decreto Legislativo N° 1110 - Publicada el 20 de junio de 2012
Modificación del TUO del Decreto Legislativo N° 940 que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Resolución de Superintendencia N° 375-2013/SUNAT - Publicada el 28 de diciembre de 2013.

Normas sobre el Régimen de Gradualidad.

Resolución de Superintendencia N° 254-2004/SUNAT - Publicada el 30 de octubre de 2004 Régimen de gradualidad vinculado al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Resolución de Superintendencia N° 375-2013/SUNAT - Publicada el 28 de diciembre de 2013. (Anexo) Establecen supuestos de excepción y flexibilización de los ingresos como recaudación que contempla el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, requisitos y procedimiento para solicitar el extorno.

Tribunal Fiscal aclara el tema de Régimen de Deduciones del IGV.

El Tribunal Fiscal mediante RTF N° 12075-1-2009, de fecha 13 de noviembre del 2009, desarrolla que el régimen de deducciones no viola el principio de igualdad, por cuanto bajo los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional resulta ser considerado como constitucional.

En el presente caso la entidad recurrente alega que la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 vulnera el principio de igualdad por cuanto otorgaría un tratamiento desigual entre contribuyentes con idéntica capacidad económica, cabe señalar que dicho argumento carece de sustento, toda vez que si bien de acuerdo con dicha norma legal el ejercicio del derecho al crédito fiscal se encuentra supeditado a la acreditación del depósito del importe deducido, ello constituye un requisito adicional a los establecidos en los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a la Ventas (IGV) aplicable a todos los sujetos obligados a efectuar la deducción.

Expediente N°. 03769-2010-pa/tc-Arequipa Central Azucarera Chucarapi Pampa Blanca S.A. Sentencia del Tribunal Constitucional.

Según Mesía, Álvarez, Vergara, Beaumont, Calle, Eto y Urviola (2010), En Lima, a los 17 días del mes de octubre de 2011, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los magistrados Masía Ramírez, Álvarez Miranda, Vergara Gotelli, Beaumont Callirgos, Calle Hayen, Eto Cruz y Urviola Hani, pronuncia la siguiente sentencia, con el fundamento de voto del magistrado Vergara Gotelli, que se agrega

ASUNTO:

Recurso de agravio constitucional interpuesto por don Julio Elerd Guillén Oporto, representante de la Central Azucarera Chucarapi Pampa Blanca S.A., contra la resolución expedida por la Segunda Sala de la Corte Superior de Justicia de Arequipa, de fojas 909, su fecha 5 de agosto de 2010, que declaró infundada la demanda de autos; y,

ANTECEDENTES Demanda

Con fecha 13 de julio de 2005, la empresa recurrente interpone demanda de amparo contra el Presidente de la República, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y el Ministerio de Economía y Finanzas solicitando lo siguiente:

Se le declare inaplicable el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), así como las normas que crearon dicho sistema, lo modificaron,

reglamentaron o derogaron parcialmente, como el Decreto Legislativo Nro. 917, el Decreto Supremo Nro. 070-2002-EF, la Resolución de Superintendencia Nro. 058-2002-SUNAT, la Ley Nro. 27877, la Resolución de Superintendencia Nro. 082-2003-SUNAT, el Decreto Legislativo Nro. 940, el Decreto Legislativo Nro. 954 y la Resolución de Superintendencia Nro. 183-2004-SUNAT, vigentes al momento de la presentación de la demanda.

“Disponer que los demandados cesen inmediatamente sus acciones de intervención fiscal, de coerción administrativa y de sanción, originadas con aplicación a la empresa accionante de las citadas normas.

Disponer que se repongan las cosas al estado anterior a la violación de sus derechos constitucionales a la libertad de empresa, libre competencia e igualdad, ordenando que los demandados otorguen las mismas condiciones de participación en el mercado a su empresa”.

“La empresa recurrente argumenta que mediante el Decreto Legislativo Nro. 917, se creó el SPOT, que obliga al pago vía detracción aplicable a la venta de bienes como caña de azúcar, alcohol etílico, arroz, sin embargo los vendedores de otro tipo de bienes están excluidos de la referida obligación de detracción, con lo que se genera una desigualdad contributiva y distorsión a la estabilidad impositiva, dado que obliga a los sujetos a retener un porcentaje del precio de venta de bienes gravados con el Impuesto General a las Ventas. Sostiene que dicha normativa se encontraba suspendida hasta la emisión de las Resoluciones de SUNAT que designaran a los sectores económicos o bienes, a los que resultaría de aplicación el sistema de pagos de obligaciones fiscales. Esto es, se estaría rompiendo la neutralidad e igualdad del tratamiento tributario que debe observar la administración tributaria en todos los contribuyentes”.

“Indica que las Resoluciones de SUNAT se constituyen en normas auto aplicativas, que no sólo se estaría creando un pago anticipado a cuenta de tributos exclusivos para cierto tipo de empresas, sino que además se está obligando a la implementación de obligaciones formales como apertura de cuentas bancarias, suscripción de formatos y consignación de datos, y formalidades al traslado de bienes, que no aplica a todos los contribuyentes en similares condiciones de actividad económica”.

“La demanda fue rechazada liminarmente por el Poder Judicial al considerar que el proceso de amparo carece de estación probatoria. Ahora bien, al evidenciarse que se trataba de cuestionamientos que podrían incidir en los derechos fundamentales de la recurrente, el Tribunal Constitucional resolvió declarar nulo todo lo actuado (STC Nro. 09730-2006-PA/TC de fecha 11 de enero de 2007), debiendo remitirse los autos al juzgado de origen a fin de que se admita la demanda y se la tramite con arreglo a ley”.

“**Contestación de la Demanda.** Una vez admitida a trámite la demanda, el Procurador del Ministerio de Economía y Finanzas propone la excepción de prescripción y contesta la demanda alegando que se está haciendo un cuestionamiento en abstracto de las normas, lo que no resultaría pertinente vía proceso de amparo. De otro lado, afirma que el contenido constitucional del derecho a la igualdad permite un

tratamiento diferenciado, más no discriminatorio, no siendo el SPOT una traba administrativa, sino un sistema de pago de obligaciones tributarias". "La SUNAT contesta la demanda alegando que el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central es un mecanismo de lucha contra la evasión tributaria, a la fecha vigente. Hace hincapié en que no se trata de un nuevo impuesto. En tal sentido, es razonable y técnico que el mismo se concentre en aquellos sectores económicos que representan mayor dificultad recaudatoria y mayores niveles de evasión reportados".

"El Procurador de la Presidencia del Consejo de Ministros en representación del Despacho Presidencial propone las excepciones de prescripción, litispendencia y falta de legitimidad para obrar y contesta la demanda con similares argumentos".

"Sentencia de Primer Grado. El Octavo Juzgado Civil de Arequipa declara infundada la demanda al haberse determinado la legalidad de los dispositivos materia de pedido de inaplicabilidad y aplicado satisfactoriamente el test de proporcionalidad en el juicio de igualdad".

"Adicionalmente, se indica que estamos frente a una desigualdad justificada y no discriminatoria. Argumenta que no se han probado los hechos que sustentan la pretensión".

"Sentencia de Segundo Grado. La Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Arequipa confirma la apelada al considerar que no se ha verificado la existencia de amenaza o afectación de los derechos constitucionales referidos por la empresa demandante, en tanto se acredita que el SPOT se constituye en un mecanismo que coadyuva a combatir la informalidad y la evasión fiscal".

"FUNDAMENTOS: I. Delimitación del Petitorio. 1. El objeto de la demanda es evaluar la constitucionalidad para el caso concreto de la recurrente del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT), así como las normas que crearon dicho sistema, lo modificaron, reglamentaron o derogaron parcialmente, como son":

"a) Decreto Legislativo Nro. 917, que creaba un sistema de pago de obligaciones tributarias con el Gobierno Central, publicado el 26 de abril de 2001. Según el artículo 1 de la Ley N° 29477, tal decreto fue derogado a los noventa días calendario de su publicación. Esto es, a partir de la entrada en vigor de las Resoluciones de Superintendencia que designen los sectores económicos, bienes o servicios a los que resultara de aplicación dicho sistema, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 14 del Decreto Legislativo N° 940, publicado el 20 de diciembre de 2003".

"b) Decreto Supremo Nro. 070-2002-EF, que fijaba el porcentaje máximo a detraer del precio de venta de bienes comprendidos en el sistema de pago de obligaciones tributarias con el Gobierno Central. Tal norma fue derogada por el artículo 2 del Decreto Supremo N.º 033-2003-EF, publicado el 19 marzo 2003".

"c) Resolución de Superintendencia N.º 058-2002-SUNAT, que aprobó las normas para la aplicación del sistema de pago de obligaciones tributarias con el Gobierno Central a la que se refiere el Decreto

Legislativo 917, norma derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004”.

“d) Ley N.º 27877, que modifica el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central aprobado por el Decreto Legislativo N.º 917, que define al sistema de detracciones como aplicable a las operaciones gravadas con el IGV, por el cual los sujetos obligados deberán deducir un porcentaje del precio de venta de bienes o prestación de servicios y depositarlo en las cuentas corrientes que, para tal efecto, el Banco de la Nación habilitará a nombre de cada uno de los proveedores de dichas operaciones”.

“e) Decreto Legislativo N.º 940, que modifica el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central establecido por el Decreto Legislativo N.º 917”.

“f) Decreto Legislativo N.º 954, que modifica el Decreto Legislativo N.º 940 que regula el sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central”.

“g) Resolución de Superintendencia N.º 183-2004-SUNAT, que aprueba las normas para la aplicación del sistema de pago de obligaciones tributarias con el Gobierno Central al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940”.

“Así como disponer que los demandados cesen inmediatamente en sus acciones de intervención fiscal, coacción y sanción. Indica que al aplicar tales dispositivos a la venta de bienes, se está rompiendo la neutralidad e igualdad de tratamiento tributario que debe observar la administración tributaria creando un injusto sistema y un ambiente de perjuicio e inseguridad jurídica, indispensables para fomentar la creación de empresas y el desarrollo económico del país, constituyéndose en actos lesivos a sus derechos a la libertad de empresa y libre competencia”.

“II. Cuestiones Previas.

2. Es oportuno precisar la idoneidad del proceso constitucional de amparo para la evaluación de la presente controversia como ya se ha referido en el Exp. 06626-2006- AA/TC, “[...] pues de acuerdo a las circunstancias y hechos debatidos en autos, resulta incuestionable que nos encontramos frente a una controversia de “puro derecho”, puesto que la recurrente alega la vulneración de sus derechos constitucionales a consecuencia de la aplicación de un supuesto régimen de pago adelantado del IGV, que, a todas luces, considera inconstitucional”.

“3. Es decir, nos encontramos ante la necesidad de evaluar la constitucionalidad de un sistema de pago tributario que, cuestionado por algunos y justificado por otros en los fines contra la evasión fiscal, pone de manifiesto la trascendencia social, política y económica de los efectos que puedan derivarse de la decisión que finalmente adopte el Juez constitucional”.

“4. Cabe precisar que en la STC 01207-2010-PA/TC de fecha 25 de agosto de 2010, emitida en un proceso de amparo interpuesto por Industrial Chucarapi Pampa Blanca S.A., empresa del mismo rubro, este Tribunal tuvo un pronunciamiento tangencial y no ingresó a resolver el fondo al verificarse que existía litispendencia. Sin embargo en el presente caso

debe resolverse la pretensión al cumplirse cabalmente los requisitos formales de admisibilidad y procedencia, más aun si en instancias previas ha habido pronunciado sobre el fondo. Siendo así este Colegiado, en el marco de su función ordenadora como Supremo Intérprete de la Constitución, al tener presente la relevancia del asunto y la existencia de más de una causa relativa a la constitucionalidad del Sistema de Detracciones, considera oportuno emitir pronunciamiento resolviendo la pretensión”.

“5. No debe perderse de vista además que la presente es una causa que al haberse rechazado liminarmente, con posterioridad se ordenó admitir la demanda y abrir el proceso el que viene conociéndose desde el año 2005. Es decir, han transcurrido más de cinco años sin tener pronunciamiento definitivo. Ello sumado a que en el Poder Judicial se ha emitido pronunciamiento de fondo, este Tribunal Constitucional no puede permanecer indiferente ante el transcurso del tiempo sin que se haya expedido una sentencia fundada en derecho, en la que se expongan fundamentos razonados en torno a la naturaleza y constitucionalidad del SPOT”.

“III. El Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT)- Detracciones al Impuesto General a las Ventas”.

“6. Dentro de las relaciones de Derecho Administrativo- Tributario, existen algunos deberes especiales de contenido meramente administrativo. Este es precisamente el lugar de la figura de la detracción en el que una persona que compra un bien o adquiere un servicio substraer un determinado monto del precio por pagar para depositarlo en una cuenta bancaria cuyo titular es el vendedor del bien o servicio. Luego, este vendedor o proveedor tiene que utilizar los indicados fondos bancarios para pagar los tributos que le correspondiesen”.

“7. El denominado sistema de pago de obligaciones tributarias con el Gobierno Central- SPOT (Sistema de Detracciones) ha venido aplicándose paulatinamente desde el año 2002 y se constituye en un mecanismo que tiene el Estado peruano para garantizar el pago del IGV en sectores con alto grado de informalidad. A lo largo de su vigencia, han existido varias modificaciones a tal régimen retirando bienes e incorporando nuevos servicios cuya venta, traslado o prestación, según el caso, se encontrará comprendida en el mismo, a partir del 1 de febrero de 2005. El sistema venía aplicándose a una serie de productos, listado al que se han ido incorporando el aceite, la harina de pescado, embarcaciones pesqueras, etc”.

“8. Este mecanismo fiscal se encuentra vigente (Decreto Legislativo Nro. 940) Y tiene como finalidad generar fondos para el pago de a) las deudas tributarias por concepto de tributos o multas, así como los anticipos y pagos a cuenta por dichos tributos, incluidos sus respectivos intereses, que constituyan ingreso del tesoro público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, y las originadas por las aportaciones a ESSALUD y a la ONP”.

“b) las costas y los gastos en que la SUNAT hubiera incurrido a que se

refiere el inciso e) del artículo 115 del Código Tributario. Teniendo en cuenta su ámbito de aplicación, relativo básicamente a las operaciones afectas al IGV, debe entenderse que no se trata de un nuevo impuesto sino de un mecanismo que asegura la recaudación del impuesto general a las ventas. En tal sentido, preliminarmente resulta razonable y técnico que el **mismo se concentre en aquellos sectores económicos que representan mayor dificultad recaudatoria y mayores niveles de evasión reportada**. También nace con la finalidad de reducir la competencia desleal sustentada en el incumplimiento tributario de algunos participantes de la cadena de producción, comercialización y distribución de bienes y servicios”.

“9. Es importante precisar que del análisis del sistema de detracciones, podemos afirmar y reiterar que no estamos ante un tributo independiente, pues para empezar el titular de la cuenta es el prestador del servicio, lo que no extingue obligación tributaria alguna. Posteriormente, cuando el contribuyente (sujeto detruido) utilice los cheques de la cuenta de detracción, cancelará los tributos exigibles a su persona. Debe recordarse que el titular de la cuenta de detracciones es el propio proveedor o prestador del servicio y que estas sirven para garantizar el futuro pago de sus tributos”.

“10. Estamos frente a un fenómeno conocido como de “privatización de la actividad recaudatoria del Estado”, que consiste en que determinadas personas, generalmente empresas, captan ciertos montos de tributos -que son de cargo de terceros- para entregarlos al Estado. La detracción se constituye en un deber singular y distinto a los regímenes de retención y percepción de tributos ya que el agente detractor no entrega al fisco el monto detruido dejándose de producir un efecto inmediato en la recaudación fiscal. En cambio en las figuras de la retención y percepción, ya analizada por este Colegiado, el agente retenedor o receptor sí entrega los montos directamente a la administración tributaria produciéndose un impacto inmediato en la recaudación fiscal. Es decir, estamos ante un deber que colabora o apoya indirectamente a la recaudación de tributos, pudiéndole considerar como un deber administrativo. Precisamente desde esta óptica se analizará el SPOT -

Sistema de Detracciones (citado por Vergara, 2010)”.

Etapa I Realización de la Operación sujeta al SPOT

Etapa II Depósito de la detracción en la cuenta SPOT

Etapa III Hecho Imponible - No existe Hecho Imponible

Etapa IV Se usan fondos para pagar tributo – Liberación

“IV. Sobre la constitucionalidad de las medidas extra-fiscales para evitar la evasión tributaria”.

“11. En primer lugar, este Tribunal considera oportuno recordar que ya en anterior jurisprudencia se ha pronunciado respecto de la legitimidad de la existencia de algunos regímenes tributarios, como el

caso de las percepciones al IGV (STC 06089-2006-PA/TC), atendiendo a que los tributos responden también a fines extra-fiscales como la lucha contra la evasión tributaria, todo ello sustentado en el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y al principio de solidaridad tributaria consagrado implícitamente en el artículo 43° de la Constitución”.

“12. Es decir, el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no está vinculado únicamente al deber de pagar los tributos sino también a los deberes de colaboración con la administración tributaria, orientados a conseguir la participación igualitaria en el soporte de las cargas públicas ya sea directa o indirectamente, como en el presente caso”.

“13. De igual manera, en la STC 6626-2006-PA/TC, el Tribunal Constitucional consideró pertinente hacer precisiones sobre la posibilidad de redimensionar la clásica visión del tributo, para dar cobertura a otras finalidades constitucionales igualmente valiosas”.

“14. A partir de la STC 0008-2003-AI/TC, se afirma que, siendo la función principal del tributo la recaudadora -entendida no como fin en sí mismo, sino antes bien como medio para financiar necesidades sociales-, pueda admitirse que en circunstancias excepcionales y justificadas para el logro de otras finalidades constitucionales, esta figura sea utilizada con un fin extra-fiscal o ajeno a la mera recaudación, cuestión que, indiscutiblemente, no debe ser óbice para quedar exenta de la observancia de los principios que rigen la potestad tributaria contenidos en el artículo 74° de la Constitución de 1993”.

“15. Ahora bien, sobre la constitucionalidad de la existencia de medidas con fines extra-fiscales, como el caso de la lucha contra la evasión fiscal y la informalidad, se precisó también que tiene como fin justamente mejorar los procesos de fiscalización, a la vez que asegurar el pago de los tributos en actividades y sectores con altos índices de incumplimiento tributario, y con ello incrementar la recaudación tributaria”.

“16. Sobre el particular, es conveniente mencionar que aunque con el sistema de deducciones no se aseguran los fines recaudatorios definitivos, al existir el mecanismo de libre disposición, la parte más importante de los fondos que ingresan a las cuentas es efectivamente empleada para pagar obligaciones tributarias, y es en este punto que el sistema revela sus principales ventajas: a) su sistema de control (sea mediante garitas, controles en carreteras o controles contables) obliga a relacionar cada operación detectada con un depósito específico y ello dificulta la evasión y, b) complementariamente, permite que se genere un fondo proporcional al importe de las operaciones realizadas y eso facilita que las operaciones detectadas finalmente se traduzcan en el cumplimiento efectivo del pago de las obligaciones tributarias que éstas generaron”.

“17. Al respecto, del propio expediente se ha podido extraer que de las estimaciones anuales del ratio de incumplimiento en el IGV muestran que éste se ha venido reduciendo de manera constante desde el año 2001 (año en el cual el indicador se aproximaba al 50% de incumplimiento) hasta el año 2008, en donde el indicador se sitúa alrededor del 33% (los aproximados 17 puntos significan una contracción en el incumplimiento

total de aproximadamente 34%). Estos resultados corresponden precisamente al lapso durante el cual la SUNAT, entre otras medidas, se abocó al desarrollo y puesta en funcionamiento de medidas de administración tributaria como el SPOT. En ese sentido, el Régimen bajo análisis ha dado resultado ya que la recaudación y el pago de impuestos han mejorado significativamente (Fuente: SUNAT)”.

“18. Este sistema ha permitido también detectar a proveedores que vienen tributario, tales como omisos a la presentación de la declaración jurada, omisos a declarar la totalidad de ventas o que declaran estar en condiciones de no activo, o con condición de no hallados”.

“19. Como ya lo analizó este Colegiado el SPOT, al igual que otros sistemas vinculados directa o indirectamente al pago de tributos, surgen de la necesidad de la administración tributaria por a) combatir la evasión, controlar los altos niveles de informalidad existentes a lo largo de la cadena de producción y comercialización; y, c) reducir la competencia desleal proveniente del incumplimiento tributario”.

“20. De la información adjuntada al expediente por la SUNAT, podemos evidenciar también que la implementación de este sistema como herramienta de la administración para ampliar la base tributaria permite elevar la recaudación, habiendo ido expandiéndose a una serie de bienes y servicios, registrando un importante crecimiento y contribución a los ingresos tributarios, los que han ido en aumento. Es así que en el año 2002 representaba solamente el 0.2% del total de ingresos tributarios y al cierre de 2010 el 11.4% de los ingresos totales del Gobierno Central, lo que ha redundado en una política económica eficiente, situación que no está exenta de los fines legítimamente constitucionales en el marco del modelo económico social de mercado”.

“21. Conforme lo ha señalado este Colegiado en reiterada jurisprudencia, el Estado social y democrático de derecho también es un Estado que lucha contra las desigualdades sociales, de ahí que, cuando con base en la solidaridad social se incluya a “terceros colaboradores de la administración tributaria”, justamente para menguar la desigualdad en el sostenimiento de los gastos públicos a causa de la evasión tributaria, este Tribunal entienda que la medida adoptada resulte idónea para dichos fines”.

“V. Análisis del caso concreto.

22. Antes de entrar al fondo del asunto, cabe precisar que en la STC Nro. 06089-2006-PA/TC, el Tribunal Constitucional analizó el sistema de percepciones al IGV. Así en torno a la observancia del Principio de Reserva de Ley concluyó que las Resoluciones de Superintendencia y la norma que habilita la expedición de éstas son inconstitucionales por transgredir el principio de reserva de ley en materia tributaria, reconocido en el artículo 74° de nuestra Constitución, mencionando: “las percepciones al IGV evaluadas tienen naturaleza de pagos a cuenta o anticipos, esto es, son obligaciones de carácter temporal y no definitivo, como es el caso de los tributos. No obstante, ello no exime al legislador para que en su regulación prescindiera del principio de reserva de ley y habilite a un órgano administrativo para su regulación (...). En consecuencia, indica la jurisprudencia, no es que las Resoluciones cuestionadas sean inconstitucionales por sí mismas, sino

que la inconstitucionalidad proviene de la norma legal que las habilita y les traslada el vicio. Por ello, la adecuación de la formalidad del Régimen de Percepciones a los principios constitucionales tributarios debe empezar por la propia Ley que le sirve de base”.

“23. Sin embargo, lo que sí es oportuno desarrollar es la coincidencia de ambos sistemas en la legitimación de su existencia y validez en un Estado social y democrático de derecho (Percepciones y Deduciones)”.

“24. Ciertamente, y como se viene estableciendo, las deducciones no tienen naturaleza de anticipo, pago a cuenta o impuesto independiente al definir las como “un mecanismo administrativo indirecto”. De ello se puede entender que no le son aplicables las exigencias de los principios constitucionales tributarios contenidos en el artículo 74º de la Constitución de 1993”.

“25. Partiendo de esta idea, a mayor abundamiento debe tenerse en cuenta que en relación a los principios constitucionales tributarios, respeto al contenido del principio de reserva de Ley en materia de tributos, este Colegiado ha tenido la oportunidad de pronunciarse en más de una ocasión, señalando “[...] que en materia tributaria, estamos frente a una reserva relativa, ya que puede admitir excepcionalmente derivaciones de los elementos del tributo al Reglamento, siempre y cuando los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley [...]”.

“26. Es decir, el Tribunal Constitucional ha admitido la relativización de la reserva, en el entendido de que exigir una regulación extremadamente detallista o condiciones rigurosas en algunos casos concretos podría resultar o anti técnico e, incluso, inconveniente para la propia protección de otras finalidades constitucionales igualmente valiosas, como es el caso de la lucha contra la informalidad y la evasión fiscal”.

“27. Sobre la presunta vulneración al principio de reserva de ley al “omitirse” diversas instituciones jurídicas, tales como la base imponible, la tasa, fecha de nacimiento de la obligación, etc. en la norma con rango de ley, este Colegiado considera importante reiterar que no estamos frente a un nuevo impuesto sino a un mecanismo administrativo extra-fiscal de colaboración con la recaudación del IGV. Siendo que las exigencias propias del régimen tributario constitucional previstas en el artículo 74º de la Constitución solamente son aplicables a las especies de tributos o sus sistemas directos de pago, tal y como lo establece y desarrolla nuestra jurisprudencia constitucional”.

“28. El tributo como las retenciones y percepciones implican un efectivo ingreso de dinero a las arcas fiscales, mientras que en el régimen de deducciones solamente produce un efectivo ingreso de dinero a una cuenta bancaria personal del proveedor de un bien o servicio”.

“29. Debe precisarse un hecho importante, que de lo informado por la SUNAT, a fojas 619 de autos, se observa que en el reporte de cargos y abonos respecto de la cuenta de deducciones de la demandante por los períodos de agosto de 2005 a enero de 2008, el importe total de los abonos realizados por los clientes de la empresa recurrente asciende a un total de S/. 4, 191, 767,05, en tanto que los importes cargados por la

demandante a efectos de cubrir sus obligaciones tributarias de los referidos períodos ascienden a la suma de S/. 4, 395, 937,69, por lo que se puede apreciar que la aplicación del SPOT no ha originado perjuicio alguno a la demandante, ya que sus obligaciones tributarias son superiores a los importes detraídos por sus clientes”.

“30. Es decir, en ningún caso el principio de reserva de ley se ha regulado o desarrollado en atención a medidas de naturaleza administrativa. Cabe precisar que en el caso del régimen de percepciones (STC 06089-2006-PA/TC), este Colegiado analizó si se cumple con el principio bajo análisis, pues se trataba de un anticipo de pago del propio tributo. En el presente caso, estamos frente a una medida administrativa orientada entre otras cosas, a facilitar el pago de tributos. Es decir, no existe relación y en ninguna medida vulneración del principio de reserva de ley”.

“31. Ahora bien, en cuanto a la supuesta afectación del Principio de No Confiscatoriedad de los tributos, es importante precisar que además de haberse establecido que para las detracciones no serán necesarias las exigencias del artículo 74° de la Constitución, en la STC 2302-2003-AA/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que: “para acreditar la confiscatoriedad en cada caso, es necesario probar la afectación real al patrimonio. Y es que no podría ser de otra manera cuando se alega afectación exorbitante a la propiedad privada (...) en los casos que se alegue confiscatoriedad, es necesario que la misma se encuentre plena y suficientemente demostrada”. Ello, en concordancia con lo establecido en el artículo 9° del Código Procesal Constitucional, relativo a la ausencia de estación probatoria en los procesos constitucionales”.

“32. Siendo que de todo lo actuado (estados financieros, informes profesionales independientes, etc.) no se puede llegar a la convicción de la existencia de una afectación real o desmedida al patrimonio de la empresa demandante, no se puede evidenciar tampoco una afectación al principio bajo análisis, debiendo desestimarse este extremo de la demanda. No debe perderse vista lo expresado en la STC 09165-2005-PA/TC, “[...] a juicio de este Colegiado, tales documentos no pueden ser admitidos de ninguna manera como prueba fehaciente para acreditar la situación económica de la empresa y, por consiguiente, para demostrar la confiscatoriedad de los tributos; en primer lugar, porque no pueden admitirse como medios probatorios válidos aquellos que representan autoliquidaciones del propio contribuyente o, como en el caso de autos, informes elaborados a su petición, pues restan imparcialidad a lo declarado y, en todo caso, están sujetos a revisión”.

“33. En igual sentido, la STC 1520-2004-AA/TC indica que en reiterada jurisprudencia este Tribunal ha precisado que no constituyen medios probatorios válidos, ni las declaraciones juradas ni los informes contables elaborados por la propia empresa”.

“34. En cuanto al Principio-Derecho de Igualdad, es necesario precisar que el derecho de igualdad ante la ley, reconocido en el inciso 2) del artículo 2° de la Constitución Política del Estado, no garantiza que siempre y en todos los casos el legislador se encuentre obligado a dispensar un tratamiento igualitario, con abstracción de cualquier elemento de diferenciación jurídica, pues en el principio rige la

regla de “tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”. Es decir, esta cláusula asegura que no se introduzcan diferenciaciones de trato que no tengan base objetiva ni sean razonables, esto es, tratamientos arbitrarios y discriminatorios basados en la subjetividad, el capricho o al amparo de criterios artificiosos, como ocurre con cualquiera de las hipótesis de discriminación negativa”.

“35. Se impide que el legislador establezca, en supuestos semejantes, diferencias en el trato no fundadas en la consecución de un fin constitucionalmente legítimo, o que consecuencias jurídicas derivadas del tratamiento diferenciado no sean proporcionales a la finalidad perseguida, de manera que los resultados terminen siendo excesivamente gravosos o desmedidos”.

“36. En cuanto al presunto quebrantamiento del principio de igualdad, en el caso del sistema de detracciones, debe precisarse que la implementación de estas medidas se traduce en diferenciaciones no lesivas. Todo ello, además de la precisión relativa a la naturaleza de “mecanismo administrativo” de las detracciones”.

“37. Pues bien, la demandante argumenta que el sistema de detracciones no se ajustaría a la legislación tributaria peruana comprendida en la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional aprobado por el Decreto Legislativo Nro. 771. Ante ello, debe indicarse que no estamos frente a un nuevo impuesto sino frente a un mecanismo extra-fiscal de lucha contra la evasión de tributos. Debe recordarse también que en el caso del azúcar y el alcohol etílico, el SPOT es del 10%, importe que siempre será inferior al del IGV de 19%. Es decir, no puede ser lesivo un pago inferior al que finalmente se pagará”.

“38. El SPOT no promueve un trato desigual, pues está dando el mismo trato a los empresarios del mismo rubro, siguiendo la regla de “igual a los iguales”, esto es, todos los participantes del sector azucarero y de alcohol etílico. Es decir, de autos no se aprecia que la medida legal adoptada por el Estado sacrifique principios o derechos fundamentales de la recurrente, adicionales a su interés relativo al pago del sistema de detracciones al IGV. La diferenciación se justifica precisamente en la existencia de altos índices de evasión en sectores críticos, tales como el azucarero”.

“39. En relación a la Capacidad Contributiva, esta se constituye en un principio implícito que tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición, configurando el presupuesto legitimador para establecer tributos. En ese sentido, es la base para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede/debe, en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público. En consecuencia, tampoco puede afirmarse que el SPOT afecte este principio, pues como se ha señalado no se trataría de un nuevo tributo ni de ninguna nueva carga impositiva (pago adelantado o anticipo) para el contribuyente, sino de un deber de colaboración administrativa formal para el adquirente de los productos sujetos al sistema de detracciones”.

“40. Por último, cabe precisar que en reiterada y uniforme jurisprudencia el Tribunal Constitucional ha desarrollado el contenido esencial de las denominadas libertades económicas que integran el régimen económico de la Constitución de 1993 -libertad contractual, libertad de empresa, libre

iniciativa privada, libre competencia, entre otras, cuya real dimensión, en tanto límites al poder estatal, no puede ser entendida sino bajo los principios rectores de un determinado tipo de Estado y el modelo económico al cual se adhiere. En el caso peruano, esto implica que las controversias que surjan en torno a estas libertades deban encontrar soluciones sobre la base de una interpretación constitucional sustentada en los alcances del Estado social y democrático de derecho (artículo 43° de la Constitución) y la economía social de mercado (artículo 58 de la Constitución)”.

“41. En una economía social de mercado, el derecho a la libertad de empresa, junto con los derechos a la libre iniciativa privada, a la libertad de comercio, a la libertad de industria y a la libre competencia, son considerados como base del desarrollo económico y social del país, y como garantía de una sociedad democrática y pluralista. Coincidentemente con esta concepción, la Constitución en su artículo 60° reconoce expresamente el pluralismo económico y que la empresa tiene las características de promotora del desarrollo y sustento de la economía nacional (STC 01963-2006-AA/TC”.

“42. La demandante argumenta que se afectan estos derechos porque el incumplimiento del régimen de detracciones acarrea sanciones que tendrían un efecto acumulativo y piramidal. Así, en cuanto al derecho a la libertad de empresa, que supuestamente se vulneraría, al desincentivarse a los vendedores de azúcar y alcohol etílico a realizar operaciones comerciales con la demandante, tal argumento no se acredita en modo alguno. Sin embargo, lo que más bien debe tenerse en cuenta es que de lo actuado se puede apreciar que la demandante explota un sector agroindustrial en que se posiciona en una situación de “único proveedor” en la zona sur del país.

“43. Cabe precisar que el incumplimiento de un deber legal se constituye en una conducta antijurídica, que, obviamente, amerita ser sancionada”.

“44. En cuanto que las sanciones por incumplimiento de la detracción se constituyen en vulneratorias de los derechos de la demandante, debe entenderse que para ello, debe preexistir la renuencia a la aplicación de la detracción en sus operaciones comerciales gravadas con IGV, y consecuentemente, la no disposición de su crédito fiscal. En relación con ello, este Tribunal considera oportuno precisar que las situaciones derivadas del incumplimiento de normas de observancia obligatoria y de formalidades prescritas no se constituyen en atentatorias de las libertades económicas en sí mismas cuando provienen precisamente de la inobservancia”.

“45. Señala también la demandante que adicionalmente a las sanciones expresamente tipificadas como tales, se genera un segundo grupo de sanciones que no están tipificadas expresamente como sanciones pero que, a su criterio, tendrían una consecuencia económica mucho más severa, denominada sanciones atípicas o anómalas. Dicha sanción estaría constituida por el desconocimiento del crédito fiscal por incumplir el deber de detraer”

“46. Al respecto, cabe precisar que conforme a lo señalado en la STC 0920-2006- PA/TC, el derecho al crédito fiscal es un derecho de

orden legal que carece de sustento constitucional, por lo que las pretensiones relativas a su reconocimiento y ejercicio no ameritan protección a través del proceso de amparo.

Por estas consideraciones, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

“HA RESUELTO

Declarar **INFUNDADA** la demanda. Publíquese y notifíquese”

SS.

Mesía Ramírez, Alvarez Miranda, Vergara Gotelli Beaumont Callirgos, Calle

Hayen, Eto Cruz, Urviola Hani.

Sentencia del Tribunal Constitucional N° 03769-2,010-PA/TC (Proceso de Amparo- Arequipa).

Análisis respecto a la naturaleza del sistema de detracciones.

I. Criterios adoptados por el Tribunal Constitucional.

Del tenor de la resolución materia del presente comentario, se pueden extraer los siguientes criterios:

Según Mesía, Álvarez, Vergara, Beaumont, Calle, Eto y Urviola (2010), "La detracción se constituye en un deber singular y distinto a los regímenes de retención y percepción de tributos ya que el agente detractor no entrega al fisco el monto detruido dejándose de producir un efecto inmediato en la recaudación fiscal estamos ante un deber que colabora o apoya indirectamente a la recaudación de tributos, pudiéndole considerar como un deber administrativo este Tribunal considera oportuno recordar que ya en anterior jurisprudencia se ha pronunciado respecto de la legitimidad de la existencia de algunos regímenes tributarios, como el caso de las percepciones al IGV (STC 06089-2,006-PA/TC) ", atendiendo a que los tributos responden también a fines extra-fiscales como la lucha contra la evasión tributaria es conveniente mencionar que aunque con el sistema de detracciones no se aseguran los fines recaudatorios definitivos, al existir el mecanismo de libre disposición, la parte más importante de los fondos que ingresan a las cuentas es efectivamente empleada para pagar obligaciones tributarias, y es en este punto que el sistema revela sus principales ventajas) su sistema de control (sea mediante garitas, controles en carreteras o controles contables) obliga a relacionar cada operación detectada con un depósito específico y ello dificulta la evasión y, b) complementariamente, permite que se genere un fondo proporcional al importe de las operaciones realizadas y eso facilita que las operaciones detectadas finalmente se traduzcan en el cumplimiento efectivo del pago de las obligaciones tributarias que éstas generaron.

Como ya lo analizó este Colegiado el SPOT, al igual que otros sistemas vinculados directa o indirectamente al pago de tributos, surgen de la necesidad de la administración tributaria por a) combatir la evasión, controlar los altos niveles de informalidad existentes a lo largo de la cadena de producción y comercialización; y, c) reducir la competencia desleal proveniente del incumplimiento tributario.

Antes de entrar al fondo del asunto, cabe precisar que en la STC N°

06089-2,006- PA/TC, el Tribunal Constitucional analizó el sistema de percepciones al IGV. Así en torno a la observancia del Principio de Reserva de Ley concluyó que “las percepciones al IGV evaluadas tienen naturaleza de pagos a cuenta o anticipos. No obstante, ello no exime al legislador para que en su regulación prescinda del principio de reserva de ley. Las deducciones no tienen naturaleza de anticipo, pago a cuenta o impuesto independiente al definir las como “un mecanismo administrativo indirecto”. De ello se puede entender que no le son aplicables las exigencias de los principios constitucionales tributarios contenidos en el artículo 74° de la Constitución De 1,993. Sobre la presunta vulneración al principio de reserva de ley al “omitirse” diversas instituciones jurídicas, tales como la base imponible, la tasa, fecha de nacimiento de la obligación, etc. en la norma con rango de ley, este Colegiado considera importante reiterar que no estamos frente a un nuevo impuesto sino a un mecanismo administrativo extra fiscal de colaboración con la recaudación del IGV. Siendo que las exigencias propias del régimen tributario constitucional previstas en el artículo 74° de la Constitución solamente son aplicables a las especies de tributos o sus sistemas directos de pago, tal y como lo establece y desarrolla nuestra jurisprudencia constitucional”.

II. Comentario

1. Sistema de Dedución: ¿Obligación tributaria u obligación formal?

De acuerdo a los criterios y consideraciones esbozadas en la sentencia materia de comentario, para el máximo intérprete de nuestra Constitución el Sistema de Deduciones es una obligación administrativa (legal), mas no tributaria, ello en razón que no guarda correlato con los Regímenes de Retención y Percepción, toda vez que identifica al primero como un sistema de control de obligaciones tributarias antes que como un sistema de recaudación anticipado o de pago a cuenta de las mismas. Siendo ello así, el Tribunal Constitucional estima que no le son aplicables las reglas constitucionales del artículo 74° de la Constitución Política de 1,993.

Para apoyar esta postura se traen a colación discusiones doctrinales, no ajenas, como:

¿Los sistemas anticipados de recaudación obedecen al cumplimiento de deberes jurídicos formales o a obligaciones tributarias sustantivas?

En el caso de una obligación “formal”, la constitucionalidad del Sistema de Deduciones se encuentra conforme a derecho al ser implementada por una norma con rango de Ley (Decreto Legislativo N° 940).

No obstante ello, de atribuírsele características de obligación “tributaria sustantiva”, en el marco de lo interpretado por el Tribunal Constitucional, ésta debería cumplir con los principios constitucionales tributarios dispuestos por el artículo 74° de la Constitución.

El Tribunal reconoce al Sistema de Deduciones un carácter formal en razón a los extractos de la Resolución aquí glosados,

(i) las Deduciones no generan un “impacto fiscal inmediato”, toda vez que el monto deducido no se ingresa de manera directa a la recaudación, como en el caso del Régimen de Retención o Percepción, en donde los agentes son quienes “recaudan” y entregan al fisco.

(ii) Existe una disposición indirecta de los montos aplicados, ya que son depositados en una cuenta a nombre del proveedor, es decir del obligado tributario, formalmente estos montos se encuentran en su esfera patrimonial, pero materialmente son destinados al

pago de sus obligaciones tributarias.

Ahora bien, el Tribunal sustenta su postura señalando en el Fundamento 16 de la Sentencia analizada que, con el Sistema de Dedución “no se aseguran los fines recaudatorios definitivos”, ya que existe un “mecanismo de libre disposición”, afirmación que es cierta; sin embargo, olvida que no es el único destino que eventualmente podrían tener los montos depositados, ya que como es sabido, de acuerdo al numeral 9.3 del artículo 9º del Decreto Legislativo N° 940, Sunat puede solicitarle al Banco de la Nación el traslado de los montos de las cuentas corrientes de deducciones hacia los fondos de la Administración en calidad de “recaudación”.

Es suma, si bien es cierto que no existe una recaudación directa, también existe el mecanismo de ingreso en recaudación el cual tiene una “repercusión inmediata en la recaudación fiscal”.

De ser cierta nuestra afirmación, es decir, de tratarse el Sistema de Deduciones, de un sistema de recaudación o de pago a cuenta “camuflado” y que por ende, constituye una obligación de carácter sustantivo, le deben ser aplicables los Principios Constitucionales señalados por el artículo 74º de la Carta Magna, entre ellos, el de Reserva de Ley, motivo por el cual las Resoluciones de Superintendencia que regulan los cuatro grandes rubros aplicables a este sistema (operaciones gravadas con el IGV, traslado de bienes por vía terrestre, transporte público interprovincial de pasajeros por vía terrestre, y de bienes afecto al IVAP) viciarían el SPOT, al regular no solo los supuestos, sino también los bienes y servicios afectos, las tasas, los sujetos obligados, los casos excluidos, etc. Cuando dicha regulación la de los elementos sustanciales de la obligación tributaria deben encontrarse señalados por norma con rango de Ley.

Sin embargo, compartimos la opinión de García Novoa, quien señala sobre el particular que: “Los tribunales constitucionales vienen insistiendo en el carácter relativo de la reserva de ley”. Dicho razonamiento también podemos encontrarlo en los Fundamentos 25 y 26 de la sentencia materia del presente comentario.

No obstante, aún bajo esta consideración no se puede admitir la denominada remisión en blanco, tal como ha dispuesto el mismo Tribunal Constitucional: “en cuanto a la creación del tributo, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley (...) En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse la entrega en blanco de facultades al Ejecutivo para regular la materia” (el subrayado es nuestro).

No debemos olvidar, que el cumplimiento irrestricto del Principio de Reserva de Ley, como refieren Gonzáles y Lejeune citados por Huamani Cueva: “es unánimemente considerado como una conquista del Estado de Derecho, que exige la conformidad de la Administración en todas sus actuaciones a la ley”. En tanto se cumpla ello, la conservación de este principio distancia a los Estados Constitucionales de Derecho de prácticas o maniobras arbitrarias, que evidencian un abuso de la potestad impositiva entregada.

2. El Sistema Dedución: ¿Sistema de Recaudación o de Contribución?

Dejando de lado la discusión anterior, sin que ello implique minimizar o desconocer nuestros argumentos, partiendo del supuesto que el Sistema de Dedución como señala el Tribunal Constitucional – parafraseando los fundamentos de su Sentencia bajo comentario– es un “mecanismo administrativo indirecto”, es decir “un deber especial de contenido meramente administrativo”, cuya importancia principal es la de “combatir la evasión, controlar los altos niveles de informalidad existentes a lo largo de la cadena de producción y comercialización; y, reducir la competencia desleal proveniente del incumplimiento tributario”, en suma “un mecanismo administrativo extra fiscal de

colaboración con la recaudación del IGV”, y que por ende no le son aplicables las reglas ni los principios del régimen tributario constitucional, toda vez que “en ningún caso el principio de reserva de ley se ha regulado o desarrollado en atención a medidas de naturaleza administrativa”.

Si nos acogemos a esta hipótesis, la Sentencia sigue generando una serie de cuestionamientos que consideramos relevante analizar:

a. Porcentajes o tasas aplicables en el Sistema de Deduciones. Tratándose de un sistema de control, en el sentido que relaciona cada operación realizada con un depósito específico, facilitando la identificación de las ventas declaradas u omitidas, ya el Tribunal Constitucional en la STC N° 6626-2,006-PA/TC, sobre el sistema de Percepciones aplicable a las importaciones, se ha pronunciado sobre la viabilidad de redimensionar la visión clásica de los tributos, para dar cobertura a otras finalidades constitucionales como las de control.

Es decir, bajo este razonamiento el Sistema de Deduciones se parece más al Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) que a los sistemas de recaudación anticipada como las Retenciones y Percepciones. No obstante, la diferencia sustancial de éste último es que su tasa es neutra, recordemos que desde su implementación la alícuota del ITF nunca superó el 1% (en la actualidad es del 0,005% en aplicación de la Ley N° 29667), por su parte en el Sistema de Deduciones las tasas pueden llegar hasta el 15% en el caso de algunos bienes y del 12% en la mayoría de servicios afectos al referido sistema.

Lo comentado no es un tema menor, considerando que a la fecha el SPOT se viene aplicando a bienes como el azúcar o caña de azúcar (10%), arroz (3.85%), bienes que poseen una incidencia inmediata en la Canasta Familiar, o en sectores productivos como el de construcción (5%) que ha sido quien ha llevado de la mano el crecimiento económico del país en los últimos años. Sin embargo, siendo un sistema de control, no puede existir arbitrariedad; así, en la Sentencia recaída en el Expediente N° 06089-2,006-PA/TC, citando al Tribunal Constitucional Español se advierte que: “la ordenación y el despliegue de una eficaz actividad de inspección y comprobación de incumplimiento de las obligaciones tributarias no es una opción que quede a libre disponibilidad del legislador y de la administración”.

a.1. Necesidad de simplificar el Sistema.

Bajo la misma línea de análisis, al ser un sistema de control, lo más adecuado es que las tasas del Sistema de Deduciones se uniformicen, ello en cumplimiento al Principio de Simplificación en la Recaudación. Salvando las distancias con el parangón, en el caso de las Retenciones e ITF, las tasas son únicas, y en las percepciones son más o menos homogéneas, a diferencia del SPOT en donde tenemos los sistemas aplicados a:

– Operaciones gravadas con el IGV:

El que a su vez comprende; Anexo I – A las ventas o traslado de bienes con tasas distintas, sobre operaciones superiores a 1/2 UIT; Anexo II – venta de bienes con tasas que van desde el 4% al 15%, sobre operaciones superiores a S/. 700.00, y; Anexo III – Servicios con tasas desde el 5% al 12% sobre operaciones mayores a S/.700.00.

– Transporte de bienes por vía terrestre:

Sobre operaciones mayores a S/. 400.00 sobre el total de la contraprestación o su valor referencial de acuerdo a tablas emitidas por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, con una tasa del 4%.

– Transporte público de pasajeros realizados por vía terrestre: determinado de acuerdo a la cantidad de ejes de la unidad de transporte, y de sí la garita o punto de peaje cobra la tarifa por un solo sentido o por ambos.

– Sujetos del Impuesto a la Venta de Arroz Pilado (IVAP): Sobre operaciones que

superan los S/. 700.00, la tasa del 3.85%.

Cabe precisar que lo anterior esa manera enunciativa, ya que las normas que regulan cada uno de los supuestos señalados prevén situaciones particulares o específicas. Como se aprecia, nos encontramos ante un Sistema multívoco de tasas, diseminado en el mercado y con una técnica legislativa que induce al contribuyente a errar en el cumplimiento de su obligación de detraer.

Las condiciones señaladas, generan que el pretendido “sistema de control” aludido al SPOT sea más bien el de una onerosa obligación formal, que con lleva a una serie de contingencias tributarias. Es urgente una simplificación del sistema, y con la posición tomada por el Tribunal Constitucional se ha perdido una valiosa oportunidad para regularlo.

b. Confiscatoriedad del sistema de detracción.

Debemos añadir, que estas elevadas tasas desvirtúan su funcionalidad como el “sistema de control” que el Tribunal Constitucional le quiere imprimir al SPOT, toda vez que el nivel de afectación incide directamente en el margen de utilidad de los negocios que operan bienes o servicios bajo el sistema de detracción, tomando en cuenta que eventualmente, como se ha dicho, los montos obrantes en las cuentas corrientes de detracción pueden ser trasladados en calidad de “recaudación”, muchos de los empresarios decidirían costearlos, situación que genera un efecto acumulativo y piramidal, encareciendo el costo de la canasta familiar y por ende el costo de vida. Cabe precisar, que este argumento se expone en razón que el Tribunal no analizó el efecto del “ingreso por recaudación” el cual limita la disposición del efectivo, sobre este punto, el maestro argentino VILLEGAS, citado por VILLANUEVA GUTIÉRREZ , sostiene que: “la confiscatoriedad también ocurre cuando se produce el aniquilamiento del derecho de propiedad en su ausencia o en cualquiera de sus atributos”, en el caso específico el de uso (iusutendi) y el de disfrute (iusfruendi) que se ven afectados al trasladarse los montos depositados en calidad de “recaudación”.

c. Análisis de la Razonabilidad del sustento como Sistema de Control.

El Tribunal Constitucional ha señalado que el mérito de este “sistema de control” o “mecanismo indirecto de recaudación”, radica en los beneficios fiscales obtenidos desde su implementación, así en sus fundamentos 18 y 20 ha expresado que tanto el ratio de cumplimiento como los ingresos para el fisco provenientes del IGV se han incrementado. Declara que para el 2,008 el nivel de incumplimiento, en relación al IGV, se sitúa alrededor del 33%, respecto al 2,001 (antes de la aplicación del SPOT) que rodeaba el 50%; y para el 2,002 el IGV significaba el 0.2% de los ingresos totales del Gobierno Central, mientras que para el 2,010 alcanzó el 11.4%. Sobre este punto advertimos que el colegiado supremo no ha meritado en su real dimensión los efectos de la detracción, en principio porque desde el 2,002 a la fecha, el Sistema de Detracción no es el único sistema de recaudación del IGV, directo o indirecto aplicado; razonar como el tribunal propone, sería desconocer los efectos del Sistema de Retenciones o Percepciones. Por otro lado, tampoco ha sido el único sistema de control, ha existido desde el 2,004 de forma paralela el ITF y la bancarización, e incluso el riesgo tributario de la intervención de la propia Administración.

Finalmente, tampoco es preciso señalar, como lo ha hecho el Tribunal, que los alcances de la Detracción recaen sólo sobre el IGV, toda vez que los montos empozados son destinados a otros tributos internos que son recaudados por la Sunat. De manera que, el no contar o el no citar información específica sobre la incidencia del SPOT en la recaudación en general y en el IGV en particular, dejaría sin sustento el argumento de los pretendidos “beneficios”, toda vez que los mismos al no haber sido medidos, constituyen información no fiable para generar la certeza que los mejores índices de recaudación son bondades exclusivas del SPOT.

De acuerdo a lo descrito, consideramos que el Sistema de Detracciones tiene una función de control y de recaudación; por tanto debe observar los principios contemplados en el artículo 74° de la Constitución Política, conforme se analizó en el caso de percepciones.

Finalmente, otra de las críticas que corresponde hacer al Sistema de Detracciones es que, la facultad de la Administración de disponer el ingreso de las cuentas de detracción en recaudación, implica una vulneración del derecho de defensa, ya que el notificar esta circunstancia en el buzón electrónico de la clave SOL y solo permitir la impugnación a través de los recursos administrativos regulados en la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, implica una restricción inaceptable del derecho de defensa que no se condice con la existencia de un Estado Social y Democrático de Derecho.

Tribunal Constitucional precisa que el Sistema de Detracciones del IGV no afecta en forma desmedida al patrimonio de la empresa Expediente N°. 03769-2010-PA/TC.

Según Mesía, Álvarez, Vergara, Beaumont, Calle, Eto y Urviola (2010), El Tribunal Constitucional mediante sentencia emitida con ocasión del Exp. N°

03769-2010-PA/TC, de fecha 17 de octubre del 2011, precisa que el sistema de detracciones del IGV no afecta en forma desmedida el patrimonio de una entidad.

Así en su párrafo 24 indica que **las detracciones no tienen naturaleza de anticipo, pago a cuenta o impuesto in de pendiente al de finirlas como un mecanismo administrativo indirecto**. De ello se puede entender que no le son aplicables las exigencias de los principios constitucionales tributarios contenidos en el artículo 74° de la Constitución Política vigente.

Añade en sus párrafos 27 y 28 que al analizar el sistema de detracciones del IGV no se está frente a un nuevo impuesto sino a un mecanismo administrativo extra-fiscal de colaboración con la recaudación del IGV, toda vez que el régimen de detracciones solamente produce un efectivo ingreso de dinero a una cuenta bancaria personal del proveedor de un bien o servicio.

En el fundamento 36 señala el Tribunal que en el caso del sistema de detracciones, debe precisarse que la implementación de estas medidas se traduce en diferenciaciones no lesivas, siendo contundente el párrafo 38 en cuanto alude:

Según Mesía, Álvarez, Vergara, Beaumont, Calle, Eto y Urviola (2010), “El SPOT no promueve un trato desigual, pues está dando el mismo trato a los empresarios del mismo rubro, siguiendo la regla de “igual a los iguales”, esto es, todos los participantes del sector azucarero y de alcohol etílico. Es decir, de autos no se aprecia que la medida legal adoptada por el Estado sacrifique principios o derechos fundamentales de la recurrente, adicionales a su interés relativo al pago del sistema de

detracciones al IGV. La diferenciación se justifica precisamente en la existencia de altos índices de evasión en sectores críticos, tales como el azucarero. “

Finalmente el fundamento 46 precisa:

“Conforme a lo señalado en la STC 0920-2006-PA/TC, el derecho al crédito fiscal es un derecho de orden legal que carece de sustento constitucional, por lo que las pretensiones relativas a su reconocimiento y ejercicio no ameritan protección a través del proceso de amparo“.

Principios.

En la Constitución de 1993 están subsumidos artículos de temas tributarios y que se encuentran sustentados en los principios del sistema tributario peruano y son los siguientes:

Principio de Legalidad.

En latín este principio es expresado bajo la siguiente frase: “Nullumtributum sine lege”; que significa “no hay tributo sin ley”. Este principio se explica como un sistema de subordinación a un poder superior o extraordinario, que en el derecho moderno no puede ser la voluntad del gobernante, sino la voluntad de aquello que representa el gobernante, es decir de la misma sociedad representada. Recordemos que es esta representación lo que le da legitimidad al ejercicio del poder del Estado, y por lo mismo a la potestad tributaria del Estado. Así el principio de Legalidad, o de Reserva de la Ley, delimita el campo y legitimidad del obrar del Estado para imponer tributos. No cualquier órgano puede imponer tributos, sino sólo aquellos que pueden o tienen la potestad para ello, y sólo la tienen si están autorizados por ley, que resulta decir, “están autorizados por la sociedad”, puesto que la ley es la voluntad y/o autorización de la sociedad. Eso es lo que cautela este principio. En un Estado moderno la ley no es la boca del soberano, sino la boca de la sociedad. Este principio Es, pues, un medio de garantizar cierta estabilidad y respeto por los derechos de toda la sociedad, fundados en el pacto social, y esta se expresa a través de la ley.

Principio de Obligatoriedad.

En Derecho tributario no se trata de un acto voluntario. Sino de una imposición. En la norma tributaria existe la determinación de una obligación (el deber es general,

para con la sociedad), que consiste en el acto del individuo de hacer entrega de parte de su patrimonio al Estado. La obligación comporta el establecimiento y sujeción a realizar un acto también determinado, la tributación. Obligación es nexo, vínculo, lazo que fuerza la voluntad individual.

Las disposiciones del Derecho tributario son obligatorias no porque exista una relación entre dos sujetos que responden a la coincidencia de voluntades, sino por imposición y preeminencia de una de las voluntades:

La voluntad del Estado. Es decir, la voluntad colectiva que se impone sobre la voluntad individual.

Principio de non bis in ídem.

El numeral 10 del artículo 230° de la Ley de Procedimientos Administrativos

General, Ley 27444 señala que:

No se podrá imponer sucesiva o simultáneamente una pena y una sanción

Administrativa por el mismo hecho en los casos que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento.

Este principio busca excluir la posibilidad que sobre la base de los mismos hechos, la Administración imponga dos o más sanciones administrativas o una sanción administrativa y otra penal.

Principio de no confiscatoriedad.

Este límite a la potestad tributaria del Estado consiste en garantizar que éste último no tenga la posibilidad de atentar contra el derecho de propiedad. “Se refiere este principio a que, por la vía tributaria, el Estado no puede violar la garantía de inviolabilidad de la propiedad establecida en la norma pertinente.”. Porque si se viola esta propiedad se estaría confiscando. Por eso Marcial Rubio escribe: “No confiscatoriedad, que significa que el Impuesto pagado sobre un bien no puede equivaler a todo el precio del bien, a una parte apreciable de su valor. Técnicamente hablando, confiscar es quitar la propiedad de un bien sin pagar un precio a cambio. Aquí, obviamente, se utiliza el término en sentido analógico, no estricto.”.

No puede atentarse contra la posibilidad de vida del contribuyente, porque la propiedad es riqueza, pero esta riqueza tiene su referente en las posibilidades, o potenciamiento de la vida del ser humano. Cuando se tutela el patrimonio se tutela también la transferencia de esta, el valor del mismo. Algo es patrimonio, o riqueza, si tiene una carga de valor, si vale, si puede ser utilizado como instrumento de cambio o. Y este instrumento, este valor, posibilita la vida del ser humano. El patrimonio está, pues, en conexión directa de la vida del ser humano, y de su superación. La riqueza no es sólo un lujo, sino una determinación de las posibilidades de vida. Determina incluso el desarrollo de vida del ser humano.

Principio de Capacidad Contributiva.

Este principio redefine al ser humano como un sujeto económico, lo define por sus condiciones económicas y no sociales o culturales. No importa así la calidad intelectual, etc., sino la capacidad de generar rentas. El ser humano es medido por su potencia económica, por ser generador de riqueza, y esta es medida por su actividad, por sus rentas, etc. Esta medida sirve, pues, para lograr cierta conexión con la imposición tributaria. Por medio de la misma capacidad contributiva el sujeto de derecho, o persona –natural o jurídica- es afectado en relación directa con su condición económica, y con las características y elementos adheridos a este sujeto como generador de riqueza. Principio que se asocia con la desigualdad contributiva de la que habíamos tratado al referirnos al principio tributario de igualdad.

2.3 Marco Conceptual.

Arbitrios.- Es la Tasa que se paga para el mantenimiento de un servicio público, ejemplo: Arbitrio de Limpieza Pública, Mecenazgo. Parques y Jardines.

Afectación Tributaria.- Es cuando el Tributo está dentro del ámbito de aplicación de la Ley. Ejemplo de ello tenemos en las Operaciones Gravadas con el IGV.

Aranceles.- Impuesto que gravan las mercancías que entran en un país, que determina los derechos que se han de pagar en aduanas, costas judiciales etc.

Alícuotas.- Es una parte que mide exactamente a un todo. Parte proporcional, es una muestra, que representa las características del resto.

Caja Fiscal.- Es el estado situacional de la disponibilidad financiera de la fuente de financiamiento "Recursos Ordinarios" para la atención de los gastos de los pliegos presupuestarios contenidos en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público.

Contribuciones.- Es el Tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. En la contribución el contribuyente paga y recibe una contraprestación directa del Estado en forma general y mediatamente (después), ejemplo: Es Salud, ONP, Sentí, Sencico.

Costos Financieros.- Los costos financieros son las retribuciones que se deben pagar como consecuencia de la necesidad de contar con fondos para mantener en el tiempo activo que permitan el funcionamiento operativo de la empresa. Dichos activos requieren financiamiento, y así existen terceros (acreedores) o propietarios (dueños), que aportan dinero quienes demandan una compensación por otorgarlo, dado que el dinero tiene un valor en el tiempo. Dicha compensación se llama intereses y para la empresa que recibe los fondos representa un costo. Costo de financiación, es el correspondiente a la obtención de fondos aplicados al negocio. Por ejemplo: Intereses pagados por préstamos. Comisiones y otros gastos bancarios, Impuestos derivados de las transacciones financieras, etc.

Comprobante de pago.- El comprobante de pago es el documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios, para ser considerado como tal debe ser emitida y/o impresa conforme a las normas del reglamento de comprobante de pago.

Contingencias Tributarias.- El término contingencia tributaria es utilizado comúnmente en el argot contable, para hacer alusión a los riesgos a los que se expone la empresa por la aplicación de normas tributarias.

Contribuyente.- Que contribuye, persona que legalmente está obligada a pagar impuestos estatales, autonómicos o locales.

Constitución Política.- Es la norma fundamental, escrita o no, de un Estado soberano u organización, establecida o aceptada para regirlo. La constitución fija los límites y define las relaciones entre los poderes del Estado (poderes que, en los países occidentales modernos, se definen como poder legislativo, ejecutivo y judicial) y de éstos con sus ciudadanos, estableciendo así las bases para su gobierno y para la organización de las instituciones en que tales poderes se asientan. Este documento busca garantizar al pueblo sus derechos y libertades.

Derecho Financiero.- El derecho financiero forma parte del derecho público, y tiene como sustento el derecho constitucional, dado que el poder legislativo es el encargado de realizar las normas para el desarrollo de la actividad financiera, autorizar anualmente la recaudación de los ingresos y gastos dentro de los límites de la recaudación.

Evasión Fiscal.-La evasión fiscal es un ilícito que lleva aparejada una serie de consecuencias jurídicas, La evasión fiscal implica la transgresión de la legislación tributaria vigente.

Elusión Fiscal.-En materia fiscal existen dos términos que son utilizados por los contribuyentes y las entidades administradoras de contribuciones para describir la decisión de los contribuyentes de minimizar el pago de impuestos. La elusión fiscal supone que los contribuyentes usan los resquicios de la ley, actuando dentro de los márgenes permitidos por la normativa.

Empresa.- Sociedades Industriales o Mercantiles, unidad económica de base en que se desenvuelve el proceso productivo. En este se combinan los factores productivos para conseguir un producto que obtenga el máximo beneficio, económico o social, según los casos. Por otro lado es una organización social para la producción que

aparte su ya mencionado carácter social, tiene una específica finalidad económica y una adecuada ordenación legal dentro del sistema jurídico del Estado.

Efecto Financiero.- Es el resultado, consecuencia de las decisiones políticas con relación a la circulación del dinero, liquidez entre individuos, empresa o estado.

Evasión.-Recurso para eludir, evasión de impuesto, fraude u ocultamiento de bienes realizado con el fin de eludir el pago de impuesto.

Formalización.- Acción de formalizar, hacer formal o serio, cubrir alguna cosa de los requisitos legales, concretar, preciar.

Fiscalización.-Inspección de las cuentas y actividades de los contribuyentes para ver si pagan correctamente sus impuestos al estado.

Flujo de Caja.-Informe financiero que presenta en detalle, los flujos de ingresos y egresos de dinero, que tiene una empresa en un periodo determinado, constituye un indicador importante de la liquidez de una empresa.

Informalidad.-Falta de respecto a las normas, compromisos, seriedad etc.

Impuestos.-Es el Tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. En los Impuestos el Contribuyente paga, pero no recibe en forma directa ninguna retribución por parte del Estado, ejemplo: El Impuesto a la Renta, el IGV, el ISC.

Impuesto General a las Ventas.-Son los ingresos provenientes de gravar la venta de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción y otros que señale la ley.

Liquidez.-Disposición inmediata de fondos financieros y monetarios para hacer frente a todo tipo de compromisos. En los títulos de crédito, valores o documentos bancarios, la liquidez significa la propiedad de ser fácilmente convertibles en efectivo. La liquidez hace referencia a la calidad o naturaleza de los activos que les permiten convertirse en efectivo rápidamente. Hace referencia a la capacidad que tiene la empresa para disponer de una determinada cantidad de efectiva constante y sonante en un momento dado.

Multas.-Recursos financieros que el Estado obtiene por la aplicación de sanciones o cualquier disposición que determine penas pecuniarias por incurrir en incumplimientos de obligaciones o infracciones de orden legal.

Obligación Tributaria.-Es el vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto deudor, debe dar al sujeto acreedor una suma de dinero o cantidad de cosas determinadas por ley. Está integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del poder tributario del titular y a los contribuyentes y terceros. Es el vínculo jurídico originado por el tributo, es de naturaleza legal y exigible coactivamente. (Pagar tributos, Soportar fiscalizaciones, etc.).

Recaudación Tributara.- Es función de la administración tributaria recaudar los tributos, para recibir el pago de deudas correspondientes a tributos administrados por la entidad. El concepto de recaudación fiscal es aquel que se aplica al acto que realiza un organismo, normalmente el Estado o el gobierno, con el objetivo de juntar capital para poder invertirlo y usarlo en diferentes actividades propias de su carácter. La recaudación fiscal es hoy en día un elemento central para todos los gobiernos ya que esos no son más que los fondos que podrá manejar el gobierno y que deberá asignar a diferentes espacios tales como administración pública, educación, salud, medio ambiente trabajo, comunicación, etc.

Tributos.-El término tributo es de carácter genérico y ello significa: “Todo pago o derogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral creada por el estado en uso de su potestad y soberanía.

Tasas.-Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

Sistema de Detracción.- El sistema de detracciones (SPOT) es un mecanismo administrativo que coadyuva con la recaudación de determinados tributos y consiste básicamente en la detracción (descuento) que efectúa el comprador o usuario de un bien o servicio afecto al sistema, de un porcentaje del importe a pagar por estas operaciones, para luego depositarlo en el Banco de la Nación, en una cuenta corriente a nombre del vendedor o prestador del servicio, el cual, por su parte, utilizará los

fondos depositados en su cuenta del BN para efectuar el pago de tributos, multas y pagos a cuenta incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias de conformidad con el artículo 33° del Código Tributario, que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

Régimen de Percepción.- El Régimen de Percepciones constituye un sistema de pago adelantado del Impuesto General a las Ventas, mediante el cual el Agente de percepción (vendedor o Administración Tributaria), percibe del importe de una venta o importación, un porcentaje adicional que tendrá que ser cancelado por el cliente o importador quien no podrá oponerse ha dicho cobro.

El cliente o importador a quien se le efectúa la percepción, podrá deducir del IGV que mensualmente determine, las percepciones que le hubieran efectuado hasta el último día del período al que corresponda la declaración, asimismo de contar con saldo a favor podrá arrastrarlos a períodos siguientes, pudiendo compensarlos con otra deuda tributaria, o solicitar su devolución si hubiera mantenido un monto no Aplicado por un plazo no menor de tres (3) períodos consecutivos.

Régimen de Retención.- Es el régimen por el cual, los sujetos designados por la SUNAT como Agentes de Retención deberán retener parte del Impuesto General a las Ventas (IGV) que les corresponde pagar a sus proveedores, para su posterior entrega al fisco, según la fecha de vencimiento de sus obligaciones tributarias.

Los proveedores (vendedores, prestadores de servicios o constructores) se encuentran obligados a soportar la retención, pudiendo deducir los montos que se les hubieran retenido contra el IGV que les corresponda pagar, o en su caso, solicitar su devolución.

Este régimen se aplica respecto de las operaciones gravadas con el IGV, cuya obligación nazca a partir del 01 de junio del 2002.

Responsabilidad del Agente de Retención

El agente de retención es el único responsable frente a la administración tributaria cuando se realizó la retención y es solidario cuando no cumplió con la retención correspondiente, de conformidad a lo señalado en el artículo 18° del TUO del Código Tributario.

Evasión Tributaria.- La **evasión fiscal**, también conocida como evasión tributaria, es una figura jurídica motivada por la **falta de pago de los tributos** que establece la **ley**. La evasión es acto voluntario de impago que se encuentra penado legalmente al ser considerado como un delito o una infracción administrativa.

Se conoce como **dinero negro** a aquel que haya evadido el pago de impuestos, ya sea por tratarse de ganancias obtenidas mediante un ilícito o de ganancias legales no declaradas al fisco.

La evasión, hace referencia a las maniobras utilizadas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos violando para ello la ley. En la evasión tributaria simple y llanamente no se cumple con la ley, lo cual indudablemente es ilegal.

Elusión Tributaria.- La elusión de impuestos hace referencia a las conductas del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello maniobras o estrategias permitidas por la misma ley o por los vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se está violando ninguna ley, sino que se está aprovechando mediante una interpretación en ocasiones amañada o caprichosa, situación que es permitida por una ley ambigua o con vacíos.

III. METODOLOGIA

3.1 Diseño de la Investigación.

Por razones que toda empresa con respecto a sus actividades actúan con absoluta reserva y por ende no hay información que faciliten la investigación se tuvo que aplicar al caso de investigación, la Revisión Bibliográfica y Documental.

Este trabajo de investigación es bibliográfico y documental por cuanto en todos los aspectos son teorizados, aunque sus alcances serán prácticos en la medida que sean aplicados por las empresas comerciales en el establecimiento de lineamientos y modelos de administración óptima de los sistemas de retenciones, percepciones y detracciones.

El Tipo de estudio es descriptivo – explicativo por cuanto se describirá los sistemas de retenciones, percepciones y detracciones y luego se explicará la forma Cómo administrarlos en forma adecuada para sacarle el máximo provecho en las empresas comerciales, también se especificará todo el marco teórico y las aplicaciones de los sistemas de retenciones, percepciones y detracciones; así como la forma de alcanzar la gestión eficaz en el marco de una economía social de mercado.

El nivel de investigación es cualitativo por la razón que solo está limitado a una investigación con datos de fuentes que son originales, y por ende sin introducirse a detalles de cantidades. El nivel de estudio es descriptivo porque se describirán a los sistemas de retenciones, percepciones y detracciones y se realizaran estudios de características, cualidades y atributos del tema a investigar sin introducirse a los grados de análisis de cuantificación del problema.

El diseño no experimental se podría definirse como la investigación que se realiza sin manipular las variables. O sea, se trata de estudios donde no hacemos variar en forma intencional las variables independientes, para ver su efecto sobre otras variables. Lo que se hace en la investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos. Para concluir la investigación no experimental son los estudios que se realizan sin la manipulación deliberada de variables y en los que sólo se observan los fenómenos en su ambiente natural para después analizarlos. En ellos el investigador observa los fenómenos tal y como ocurren naturalmente, sin intervenir en su desarrollo.

El diseño de investigación aplicado es no experimental debido a que la información recolectada se encuentra en las fuentes de información documental.

3.2 Población o Muestra.

De acuerdo al Método de Investigación Bibliográfica y Documental no es aplicable a alguna población ni muestra.

3.3 Técnicas e instrumentos.

La técnica aplicada en la investigación es la de Revisión Bibliográfica y Documental, mediante la recolección de información de fuentes de información como textos, revistas, tesis, artículos periodísticos e información de Internet. A continuación damos el aporte de algunos autores con respecto a la aplicación de esta técnica:

Ezequiel Ander - Egg (1977: 185) afirma que "El recurso de la documentación es un procedimiento necesario para toda investigación, cualesquiera sean los métodos y técnicas utilizados: en algunos estudios resulta ser el principal procedimiento utilizado, La revisión documental sirve para estructurar el contexto en que se desarrolla la investigación y el informe de la misma. El contexto puede ser teórico, histórico, jurídico o institucional, dependiendo de los datos que puedan ser obtenidos mediante el empleo de los diferentes tipos de documentos. Para efectuar una buena recopilación de información documental, es preciso efectuar un diseño de la misma.

Carlos Sabino (1995: 66-7) propone un diseño –advirtiendo que no se trata de un camino preestablecido– que consta de seis etapas:

Conocer y explorar todo el conjunto de fuentes con posibilidades de ofrecer alguna utilidad; Lectura sistemática y discriminatoria del material, a fin de seleccionar los documentos de utilidad; Recolección, mediante fichas, del material pertinente para el desarrollo del estudio.

Clasificación de las fichas de acuerdo al contenido, ajustando lo hallado al esquema provisional. Esto puede ser efectuado directamente durante el proceso de transcripción informática o en un cuaderno destinado para el efecto, de no contar con equipo informático propio; Se procede a comparar, para luego analizar, las fichas elaboradas, tratando de evaluar su confiabilidad; Finalmente, se debe estructurar las conclusiones que contengan el punto de vista personal respecto a cada parte del

estudio. En esta última etapa Sabino recomienda tener especial cuidado en esclarecer la problemática planteada en la fase inicial de la investigación.

En cambio Latorre, Rincón y Arnal (2003, pág. 58) a partir de Ekman (1989) definen a la revisión documental como el proceso dinámico que consiste esencialmente en la recogida, clasificación, recuperación y distribución de la información.

Como salvedad al proceso de recolección de información Lorenzo, Martínez y Martínez, 2004, advierte que no resulta funcional que un investigador utilice un número excesivo de fuentes de información, sino que debe ser capaz de seleccionar aquella que mejor respondan a sus necesidades e intereses, es decir tienen que estar relacionados al tema de investigación.

En cuanto a los instrumentos a utilizar, teniendo en cuenta las fuentes de información documentaria y bibliográfica como textos, tesis, páginas de internet entre otros se tendrá que elaborar fichas bibliográficas como instrumento de ubicación de la información.

Al aplicar la Técnica de la Recolección de Información se recurrirá a las fuentes de información de origen para la obtención de datos las cuales permitirán formular resultados, las conclusiones y recomendaciones.

3.4 Recolección de Información.

BLOG DE MARIO ALVA MATTEUCCI-artículos vinculados con el derecho tributario.

¿En qué supuestos se aplica la detracción cuando se presta el servicio de mantenimiento o reparación de bienes muebles?

¿En qué supuestos se aplica la detracción cuando se presta el servicio de mantenimiento o reparación de bienes muebles?

Desde el 1 de mayo del 2011 se aplica el sistema de detracciones a los servicios de mantenimiento y/o reparación de bienes muebles, ello ha originado una serie de situaciones problemáticas para gran cantidad de contribuyentes que prestan dichos servicios, sobre todo para determinar cuándo es que realmente se debe aplicar la

detracción o verificar la fecha en la cual el servicio se brindó, entre otros temas.

El motivo del presente informe es analizar algunos supuestos de servicios de reparación y/o mantenimiento de bienes muebles, sobre todo para determinar si se presentan dificultades en la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Estado – SPOT, más conocido como el Sistema de Detracciones.

El mantenimiento y/o reparación: Verificación de los conceptos.

A efectos de poder desarrollar el tema resulta prioritario realizar una definición de los conceptos “**mantenimiento**” y “**reparación**”, los cuales se aprecian a continuación.

Concepto de mantenimiento.

Para poder conocer el significado del término “**mantenimiento**” recurrimos a la versión en internet del Diccionario de la Real Academia Española – RAE (www.rae.es).

Al realizar la consulta sobre el término **MANTENIMIENTO** el mismo alude en su segundo significado a aquel “**Conjunto de operaciones y cuidados necesarios para que instalaciones, edificios, industrias, etc., puedan seguir funcionando adecuadamente**”.

Si nos percatamos el objeto del mantenimiento es procurar la conservación de un determinado equipo, un bien o una línea de producción, entre otros, ello con la finalidad que los mismos se encuentren en óptimas condiciones de operatividad confiable, de manera constante y por el mayor tiempo posible.

Lo antes citado implica necesariamente que exista de manera previa un bien que deba conservarse o protegerse, el cual puede ser explotado, utilizado o simplemente se guarda la tenencia del mismo sin que sea consumido, ya que se pretende su conservación, como puede ser el caso de una pieza en un museo o un cuadro en una colección de una pinacoteca.

¿Cuáles son las modalidades en las que puede presentarse el mantenimiento?

El mantenimiento puede presentar diversas modalidades, entre las que podemos nombrar son:

i) Mantenimiento correctivo, el cual busca reparar la falla en el bien o equipo una vez que ésta se ha producido. Ello se observaría solo cuando el equipo o el bien dejan de funcionar 1.

ii) Mantenimiento preventivo, intenta rebajar el mantenimiento correctivo a través de la aplicación de una rutina de inspecciones periódicas de los bienes y de recambio de los elementos dañados. Ello implica una decisión de la empresa sobre todo para verificar el funcionamiento correcto de los equipos y evitar que a última hora estos fallen.

iii) Mantenimiento predictivo, tiene como finalidad anticiparse a la falla antes que esta se produzca e imposibilite el funcionamiento del bien o maquinaria. Para llegar a esto se requiere de equipos y herramientas de monitoreo con parámetros. Ello se puede apreciar sobre todo en las empresas que tiene algún tipo de escáner que al conectarse con el bien de manera electrónica y a través de un test se verifica su funcionamiento. Este proceso resulta costoso en un inicio pero los beneficios se aprecian en el tiempo.

iv) Mantenimiento productivo total, que vendría a ser la traducción del concepto TPM, que son las siglas en inglés de **Total Productiva Maintenance**², conocido también como el sistema japonés de mantenimiento industrial. Bajo este modelo todos los integrantes de una organización son responsables del buen funcionamiento de los bienes e instalaciones, pero ello es costoso y requiere del cambio de la cultura organizacional de la empresa.

Concepto de reparación.

Para poder conocer el significado del término “reparación” recurrimos a la versión en internet del Diccionario de la Real Academia Española – RAE (www.rae.es).

La REPARACIÓN proviene del verbo reparar, el cual tiene como significado “Arreglar algo que está roto o estropeado” (www.rae.es).

También se puede mencionar que la reparación consiste en la acción y el efecto de poder reparar bienes u objetos que no funcionan correctamente o que fueron fabricados defectuosamente.

Las operaciones sujetas a detracción por mantenimiento y/o reparación de bienes muebles hasta el 30 de abril de 2011.

Cuando se aprobó la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT se incorporó dentro del Anexo 3 que consigna los servicios sujetos a la detracción, al servicio de mantenimiento o reparación de bienes muebles como numeral 3, pero limitándolo a una lista de partidas que iban acompañadas de conceptos. De este modo desde el 15.09.2004 hasta el próximo 30.04.2011 solo estarán sujetos a la detracción del 9% los siguientes mantenimientos o reparación de bienes muebles:

- barcos de pesca, factoría y demás de registro inferior o igual a 1000 t
- barcos de pesca, factoría y demás de registro superior a 1000 t
- boyas y flotadores para redes de pesca
- redes confeccionadas para la pesca de material textil sintética o artificial
- las demás redes de mallas anudadas de materia textil sintética o artificial
- las demás redes de mallas anudadas
- maquinarias y/o equipos que forman parte de las plantas de procesamiento de recursos hidrobiológicos.

De lo antes expuesto, debemos precisar que estuvieron sujetos al Sistema de Detracciones, los servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles mencionados en el cuadro que antecede, cuyo nacimiento de obligación tributaria se hubiera producido desde el 15 de setiembre de 2004 hasta el 30 de abril de 2011.

Las operaciones sujetas a detracción por mantenimiento y/o reparación de bienes muebles a partir del 1 de mayo de 2011.

Desde el 1 de mayo de 2011 entró en vigencia el texto de la Resolución de Superintendencia N° 098-2011/SUNAT, la cual fuera publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 21 de abril de 2011).

Este dispositivo modifica el concepto del numeral 3 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, referido al mantenimiento o reparación de bienes muebles.

Es por ello que se determina que estarán sujetos a la detracción del 9% **“el Mantenimiento o reparación de bienes muebles corporales y de las naves y**

aeronaves comprendidos en la definición prevista en el inciso b) del artículo 3° de la Ley del IGV”.

Si nos percatamos, esta modificatoria no detalla el concepto de bienes muebles sino lo que hace es remitir a otra norma que si contiene tal definición. Esta norma sería la propia Ley del Impuesto General a las Ventas.

La definición de bienes muebles contenida en la ley del impuesto general a las ventas.

Al realizar una revisión del inciso b) del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, nos percatamos que allí se define como BIENES MUEBLES a los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

¿Están sujetos a la detracción también los bienes intangibles?

El problema que se observa es que la definición contenida en la Ley del Impuesto General a las Ventas (señalada en el numeral anterior) es más amplia ya que considera a los derechos sobre los bienes y a una serie de intangibles. Por ello, si asumimos una interpretación restrictiva y acorde con lo que se pretende incorporar al sistema de detracciones, se excluirían a los intangibles.

Además, ¿hasta qué punto se puede apreciar que se realiza un “**mantenimiento**” o “**reparación**” de los bienes intangibles? si éstos por su propia naturaleza no afectan nuestros sentidos.

En este orden de ideas apreciamos que los bienes que califican como intangibles quedarían descartados de la afectación al sistema de detracciones en lo que respecta al mantenimiento o reparación de bienes muebles.

¿Cuáles fueron las razones para incorporar a todos los bienes muebles al sistema de detracciones?

Una de las principales razones que pueden haber servido para que la Administración Tributaria haya incorporado a todos los bienes muebles dentro del sistema de

detracciones, sería la evasión tributaria en este sector, aparte de la omisión en las declaraciones de las operaciones realizadas.

Resulta interesante revisar la información que se publicó en la página DERECHO del Diario Oficial “El Peruano” antes que entre en vigencia los alcances de la Resolución de Superintendencia N° 098-2011/SUNAT, cuando se menciona que “...con esta iniciativa se busca ampliar el sistema a las demás actividades del universo de servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles.

Para la Sunat, la inclusión en el sistema de detracciones de estas actividades se sustenta en el hecho de que al efectuar un análisis de las ventas gravadas con el IGV se observa la existencia de un porcentaje significativo de contribuyentes de este sector económico que en sus declaraciones no consignan operaciones gravadas con el mencionado impuesto, lo cual constituiría un indicio de que estarían omitiendo declarar ingresos por los servicios prestados.

Además, del total de contribuyentes que declaran ventas gravadas con el IGV, el 33% no determina impuesto por pagar y un porcentaje casi igual de contribuyentes declara un IGV menor al promedio del sector, lo cual es otro indicio de extendido incumplimiento tributario entre los contribuyentes que desarrollan actividades de mantenimiento y reparación de bienes muebles”³.

Lo que se está buscando como objetivo es cerrar una brecha de evasión que existía en este rubro, lo cual permitirá incrementar la recaudación tributaria, aparte de poder contar con mayor información en las declaraciones determinativas e informativas que puedan presentar los contribuyentes.

Si se ha prestado un servicio de mantenimiento de bienes muebles hasta el 30 de abril de 2011 y no estaba dentro de los conceptos que la norma anterior consignaba: ¿se debe realizar la detracción?

Tomando en cuenta que hasta el 30 de abril de 2011 solo estaban sujetos a las detracciones por mantenimiento y reparación de bienes únicamente una lista de bienes taxativa, si se hubiera prestado servicios respecto de bienes distintos a los mencionados en dicha lista, el servicio de mantenimiento o reparación de estos últimos no procedería ya que la operación se prestó en un lapso de tiempo en el cual no se encontraban sujetos a la detracción.

Ello puede inclusive presentarse cuando el servicio se hubiera prestado hasta el 30 de abril de 2011 y la facturación se hubiera realizado posterior al 1 de mayo de 2011.

Solamente cuando el servicio de mantenimiento y/o reparación de bienes muebles en general se presta a partir del 1 de Mayo de 2011, existirá aplicación de las reglas de la detracción, por lo que si el monto de la operación supera los S/. 700 (Setecientos Nuevos Soles) se deberá aplicar el porcentaje del 9%, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Algunos ejemplos de reparación y/o mantenimiento de bienes muebles sujetos a la detracción del 9%.

A continuación se analizarán algunos ejemplos de reparación y/o mantenimiento de bienes muebles.

¿El servicio de planchado y pintura de carrocerías de vehículos se encuentra sujeto al sistema de detracciones?

En una ciudad donde el transporte no se encuentra todavía ordenado en su totalidad, las calles son estrechas, existen baches y rompe muelles que de verdad rompen la dirección y hacen sufrir a los palieres y los embragues, todo ello origina a veces que los vehículos por diversas razones colisionen o choquen, lo cual obliga a sus propietarios a llevarlos a los talleres de mecánica para que realicen el correspondiente planchado, reparación y pintura de las unidades.

Si se observa con detalle, el servicio de planchado y pintura que brinda un taller de mecánica calificaría como un servicio de reparación de bienes muebles, toda vez que lo que se intenta es regresar la estructura del vehículo a su forma original, ya sea por estética o por la propia operatividad de la unidad vehicular para su posterior circulación nuevamente.

En caso que se facture por este concepto y la operación supere los S/. 700 Nuevos Soles se deberá realizar la detracción del 9%.

¿La adquisición de un parabrisas para una camioneta y su posterior colocación en un taller está sujeta a detracción?

Puede tratarse el caso de una unidad vehicular que al transitar por una determinada carretera, sufre la rotura parcial del parabrisas por la caída de una piedra en un cerro. Al regresar a su base la empresa propietaria de la camioneta decide llevar la unidad vehicular a los talleres de la casa comercial que le vendió la unidad.

En los talleres los técnicos luego de analizar la avería en el parabrisas, realizan una recomendación a la empresa indicando que por un tema de mantenimiento preventivo se debe optar por cambiarlo, recomendación que es aceptada por ésta y optan por cambiarlo por uno nuevo, para lo cual le emiten una factura por la venta del parabrisas que incluye la mano de obra por la instalación.

Frente a ello, debemos precisar que la colocación del parabrisas constituye una obligación de hacer, toda vez que se trata de un servicio que calificaría dentro de lo que es el mantenimiento. Ello no sucede con la venta del parabrisas, ya que lo que se está realizando es la entrega de un bien que no está sujeto a detracción. En este caso lo aconsejable es que se emitan dos facturas, una por el servicio de colocación del parabrisas que si estaría sujeto a detracción, siempre que la operación supere los S/. 700 Nuevos Soles y la otra factura sería por la venta del parabrisas, el cual no se encuentra sujeto a la detracción.

El problema que se puede presentar es que si en una sola factura se hubieran considerado los dos conceptos, ello implicaría que se tendría que realizar la detracción por el total de la operación, conforme lo dispone el literal j) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

¿La venta de repuestos y la reparación de un ascensor industrial están sujetas a detracción?

Una determinada empresa cuenta dentro de su infraestructura con un ascensor industrial, el cual es utilizado para trasladar mercadería de los almacenes, que están ubicados en los pisos superiores al área de ventas que está en la primera planta. El ascensor ha dejado de funcionar porque uno de los cables que permite el ascenso o descenso de la cabina se ha roto, lo cual originó una sobrecarga que dañó otros componentes del elemento electro-mecánico.

Al llamar a la compañía de reparaciones ésta determina la falla del ascensor y procede a repararlo, de este modo cambia el cable roto y por prevención – previo acuerdo con la empresa – cambia todos los cables que utiliza el ascensor, le da mantenimiento a las poleas y al elemento electro-mecánico.

Cuando se emite la factura, se incorporan a todo costo la mano de obra y los repuestos. Por lo que se consulta que parte de la factura estará sujeta a la detracción.

Al igual que en el caso del reemplazo del parabrisas mencionado anteriormente, en el caso del ascensor se deberá tomar en cuenta que la venta de los repuestos no es un concepto que se encuentre sujeto a la detracción, situación distinta es en el caso del servicio de reparación, por lo que se recomienda que se separen las facturas en dos y en caso de no ser posible se deberá realizar la detracción por el monto íntegro consignado en la operación, ello siempre que se superen los S/. 700 Nuevos Soles.

1 Ello puede producirse porque el equipo nunca recibió mantenimiento, su vida útil se agotó, una falla en una pieza imposibilita el desarrollo del resto del equipo, esto último ocurre principalmente en los equipos electrónicos integrados que son multifuncionales, como por ejemplo una impresora que escanea, imprime, recibe fax y es a la vez una fotocopia.

2 “TPM se puede mirar como una filosofía sobre mantenimiento de origen japonés que se ha difundido por todo el mundo gracias a su gran éxito y a su capacidad de transformar entornos, mejorar procesos y optimizar recursos. TPM se puede mirar como una estrategia de mejora que involucra no solo a la alta dirección sino también a todos los empleados y que utiliza herramientas como el liderazgo, la perseverancia y la disciplina para lograr que este recurso humano se vea involucrado en un mejoramiento continuo.

En la implementación de un programa de TPM se deben enfrentar varios retos como el compromiso por parte de toda la organización, la adaptación de las personas para los cambios que traerán mejoras en la producción, el mantenimiento, los equipos, la calidad, la satisfacción del cliente, los empleados, la seguridad, el medio ambiente, etc. Para lograrlo se deben romper aquellas barreras ideológicas y culturales, además empezar a ver a mantenimiento como una gran inversión mas no como un gasto.

Cámara de Comercio de Lima - Foro Tributario - Por un Sistema Tributario Promotor del Desarrollo (Lima 23 de setiembre del 2009) Problemática, Conclusiones y Recomendaciones.

Pagos adelantados del Impuesto General a las Ventas (IGV).

Al amparo del Art. 10° del Código Tributario, desde junio del 2002 la SUNAT implementó el sistema de retenciones del IGV (Res. 037-2002-SUNAT), designando a 1,600 contribuyentes como agentes de retención del IGV. Se fijó como tasa de retención el 6% del monto de la operación, lo que equivale al 7.14%. En agosto del

2003 se creó el sistema de percepciones, que obliga a los importadores y a las empresas locales – además de pagar los tributos que gravan la operación – a entregar por adelantado(a SUNAT y al proveedor local) un porcentaje del importe de la operación(2%, 3.5%). Con el D. Log. 940 se creó el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (detracciones), donde el comprador/usuario debe retener un porcentaje sobre el monto de la operación (varía en 4% y 12%) y depositarlo en la cuenta del Banco de la Nación a nombre del proveedor. Los fondos de esta cuenta los utiliza el proveedor para cancelar los tributos a SUNAT. Los sistemas de pagos adelantados del IGV generan pagos en exceso que no se devuelven ni compensan oportunamente. Las tasas son elevadas con claro fin recaudatorio, los sistemas son confusos, en especial las detracciones, donde las sanciones alcanzan el 600% pues además de las multas, el contribuyente pierde el derecho a deducir gasto, costo y el crédito fiscal del IGV. En efecto, los contribuyentes son obligados a efectuar pagos en exceso, sin que tales créditos puedan ser compensados con otros adeudos tributarios. Los pagos en exceso, al no ser compensados automáticamente por el contribuyente, están sujetos a devolución mediante un trámite engorroso que no funciona cabalmente. Para devolver los pagos en exceso, la Administración Tributaria no sólo dilata el trámite, sino que antes fiscaliza al contribuyente con el propósito de encontrar cualquier reparo fiscal para no devolver el exceso o para devolver lo menos posible. Con la Res. N° 175-2007-SUNAT (19.09.07) se ha flexibilizado en parte los procedimientos de compensación de oficio y a petición de parte. En ese sentido, en tanto se mantengan las retenciones, percepciones y detracciones, las tasas no deberían exceder del 2% del valor venta. Asimismo, se

Debería establecer que al mismo contribuyente no se imponga a la vez los sistemas de percepciones y retenciones. De otro lado, el contribuyente debería tener derecho a compensar automáticamente los excesos de pago, con otros adeudos tributarios ante la SUNAT. Esta propuesta tiene particular importancia puesto que corrige la rigidez de las normas actuales, que no facilitan la devolución de los pagos en exceso, restando liquidez y competitividad a las empresas.

Los miembros de la Mesa reconocieron la importancia de los sistemas de pagos adelantados (retenciones, percepciones y detracciones) que ha permitido a la Administración identificar y fiscalizar a los contribuyentes que no venían declarando ni pagando el IGV. Sin embargo, coincidieron con la Cámara en el sentido que se debería ajustar la tasa, habida cuenta que dichos regímenes afectan la liquidez de las empresas, así como en la necesidad de precisar la forma correcta de su aplicación, por cuanto cualquier incumplimiento genera drásticas sanciones. Para el efecto, se recomendó que la tasa, así como la determinación de las operaciones o actividades sujetas a los regímenes de pagos adelantados, deben estar respaldadas en estudios que analicen la cadena productiva, las operaciones con mayor valor agregado y los sectores más sensibles, por ejemplo, estos sistemas no deberían de aplicarse a los principales y buenos contribuyentes. A fin de cumplir con el principio de legalidad constitucional, se recomendó generar una ley marco que señale de manera clara los alcances de los regímenes de pagos anticipados, especificando rangos y condiciones, para que el Poder Ejecutivo mediante decreto supremo reglamentario, establezcan los sujetos, operaciones y tasas aplicables (de esa forma se dotaría de mayor dinamismo al sistema, respetando el principio de legalidad).

Exportación de Servicios.

Con la apertura de los mercados internacionales se viene incrementando para las empresas peruanas la oportunidad de exportar bienes y servicios, generando más divisas e impuestos para el país. Por la naturaleza del Impuesto General a las Ventas, este impuesto es trasladado al comprador de los bienes o al usuario de los servicios. El artículo 33° de la Ley del Impuesto General a las Ventas ha previsto que la exportación de bienes y servicios está inafecta al indicado impuesto. La razón de la inafectación es muy simple, no se puede ni debe exportar impuestos. En la práctica,

cuando el servicio no aparece incluido en el apéndice V de la Ley, a pesar de reunir los requisitos que la Ley establece para calificar como exportación, el IGV es asumido por el exportador domiciliado, generándole sobrecostos y menos competitividad. La Ley del IGV sólo considera exportación a los servicios que expresamente figuran incorporados en el Apéndice V de la Ley y que adicionalmente cumplan con los requisitos fijados en el Reglamento, para calificar como exportación de servicios. En efecto, el reglamento establece que para calificar como exportación de servicios, deberá acreditarse que: (1) el servicio prestado es oneroso, (2) el exportador es un domiciliado, (3) el usuario o beneficiario del servicio es un no domiciliado, y (4) el uso, explotación o el aprovechamiento de los servicios tengan lugar en el exterior. Bajo las reglas vigentes, varios servicios, a pesar que cumplen con los 4 requisitos para calificar como exportación, al no estar incluidos en el Apéndice V de la Ley, en la práctica resultan gravados con el IGV. Este impuesto debe ser asumido por el prestador del servicio, por cuanto el usuario extranjero no acepta el traslado de impuestos. Para superar las limitaciones expuestas, sería conveniente reestructurar las normas del IGV, especificando que se consideran exportación de servicios, a todos aquellos que cumplan con los 4 requisitos establecidos en el Reglamento, eliminándose por restrictiva la lista del Apéndice V de la Ley. Con la globalización de la economía y el adelanto de los medios tecnológicos, cada vez más las empresas peruanas prestan servicios a sujetos no domiciliados, a quienes se les debe trasladar el IGV a pesar que se trata de exportación de servicios (prestados por residentes a no residentes, según el Acuerdo General Comercial de Servicios de la OMC). Para promover el comercio exterior y evitar que el IGV genere sobrecostos financieros al exportador de los servicios, sería conveniente reestructurar el régimen de exportación de servicios, actualmente limitado a que el servicio a exportar esté consignado en la lista del Apéndice V y además cumpla con los 4 requisitos que exige el reglamento. Es fundamental promover el desarrollo de las empresas de servicios y la generación de tecnología exportable (al respecto, existe un proyecto de ley elaborado por los gremios empresariales de manera conjunta con el MINCETUR, que lleva varios meses esperando el visto bueno del MEF, para su posterior presentación, evaluación y aprobación por el Congreso de la República).

En efecto, la Ley del IGV en este extremo resulta inadecuada y no integral; sólo se reconoce como exportación los servicios transfronterizos y los servicios de hospedaje prestado a sujetos no domiciliados.

Se debería incluir otros supuestos previstos por OMC como es el caso del consumo en el exterior y servicios extraterritoriales. Tal como lo señala la legislación colombiana, chilena, mexicana y española, se debería eliminar, el requisito de incluir a estos servicios en una lista taxativa prevista en el Apéndice V de la Ley del IGV. Además se advirtió, que cualquier modificación normativa debe tomaren consideración las directivas de la Unión Europea y la Decisión 599 de la CAN. Asimismo, se debería analizar la posibilidad de una reforma sustancial, para hacer más competitivos los servicios, pues sólo algunos de estos servicios “exportados” se consideran infectos.

Informativo Caballero Bustamante Deduciones.

¿Qué tipo de operaciones realizan las imprentas?

¿Venta de bienes, prestación de servicios o fabricación de bienes por encargo?

NOVEDADES INFORME N° 103-2012-SUNAT/4B0000 MATERIA: Se formulan las siguientes consultas vinculadas con el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT):

1. ¿Se encuentra sujeto al SPOT el servicio que prestan las empresas que se dedican a la fabricación de bienes a pedido, cuyos clientes les especifican las características, condiciones de pago, cantidad, precio y fecha de entrega, así como también, les proporcionan su logo mediante un disco compacto o un link en internet a efecto que sea reproducido y colocado en dichos bienes?

2. ¿El servicio de impresión en el que los clientes únicamente proporcionan el diseño que desean que se les imprima, el cual es entregado en un disco compacto u otro medio físico, sin proporcionarse ningún material, califica como un servicio excluido del SPOT, en aplicación del literal i) del numeral 10 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/ SUNAT, incorporado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT?

De ser negativa la respuesta,

¿Qué tasa le correspondería? BASE LEGAL: Resolución de Superintendencia N°

183- 2004/SUNAT, que aprueba las normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central al que se refiere el Decreto Legislativo N° 940, publicada el 15.8.2004 y normas modificatorias, entre ellas, la Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT, publicada el 29.3.2012.

CONCLUSIÓN: Los servicios de elaboración de bienes, en los cuales los clientes únicamente proporcionan diseños o logotipos que son entregados al prestador de servicios mediante un link de internet, un disco compacto u otro medio físico, sin proporcionarse material alguno para la elaboración de dichos bienes, no se encuentran sujetos al SPOT. Lima, 29 OCT 2012 Original firmado por: LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS Intendente Nacional (e) Intendencia Nacional Jurídica COMENTARIO DEL ICB

1. Las detracciones aplicables a los servicios de impresión El Sistema de Pagos de Obligaciones Tributarias (SPOT), o también denominado Sistema o Régimen de Detracciones, consiste en que el cliente (adquirente de los bienes o usuario de los servicios), desvía (detrae) un porcentaje del precio de venta o de la contraprestación a cancelar al proveedor, a fin de depositarlo en una cuenta corriente que solo puede ser utilizada para el pago de obligaciones tributarias. Estas obligaciones son reguladas por el Decreto Supremo N° 155-2004-EF, TUO del Decreto Legislativo N° 940, norma con rango de ley que establece las disposiciones para la aplicación del Sistema. En segundo orden se encuentra la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT (publicada el 15.08.2004), modificada, entre otras, por la Resolución de Superintendencia N° 063- 2012/SUNAT (publicada el 29.03.2012), que reglamenta la aplicación de las detracciones aplicable a la venta, retiro de bienes, traslado fuera del centro de producción y a la prestación de servicios señalados en los Anexos 1, 2 y 3 de la misma norma. Respecto de los servicios, la Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT estableció que se encontraban afectos a detracciones “los demás servicios gravados con IGV”. Es decir, con la modificación de la citada norma se aplicaba las detracciones con el 9% a los demás servicios, en general, respecto de los cuales no se haya señalado un porcentaje específico en el citado Anexo 3. De ese modo, a la luz de las normas citadas, analizaremos la

Aplicación de las detracciones a los servicios de impresión y la conclusión arribada por la SUNAT en el Informe en comentario.

2. Los servicios de impresión como supuestos fuera del campo de aplicación de las detracciones.

2.1. Los servicios de impresión como supuesto excluido de la fabricación de bienes por encargo De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, estarán sujetos al SPOT los servicios gravados con el IGV, señalados en su Anexo

3. De ese modo, el numeral 7 del citado Anexo 3 comprende a la fabricación de bienes por encargo, definiéndola como el servicio mediante el cual el prestador del mismo se hace cargo de una parte o de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación, o transformación de un bien. Para tal efecto, el usuario del servicio entregará todo o parte de las materias primas, insumos, bienes intermedios o cualquier otro bien necesario para la obtención de aquéllos que se hubieran encargado elaborar, producir, fabricar o transformar. Se agrega que se incluye en dicha definición a la venta de bienes, cuando las materias primas, insumos, bienes intermedios o cualquier otro bien con los que el vendedor ha elaborado, producido, fabricado o transformado los bienes vendidos, han sido transferidos bajo Fuente: www.caballero Bustamante.com.pe Derechos Reservados Informativo Caballero Bustamante cualquier título por el comprador de los mismos. Además, el inciso b) del referido numeral 7 excluye de dicha definición a las operaciones por las cuales el usuario entrega únicamente diseños, planos o cualquier bien intangible, mientras que el prestador se hace cargo de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación o transformación de un bien. En ese sentido, cuando se solicita un servicio de impresión (por ejemplo: impresión de comprobantes de pago donde se entrega logos o intangibles; hojas membretadas donde se entrega un diseño o un membrete de la empresa), conforme se desprende de las normas anteriormente citadas en vista a que no nos encontramos frente a un proceso productivo industrial, ni se presenta de por medio una venta de un bien a la que al comprador haya aportado insumos, nos encontramos frente a un supuesto de prestación de servicios. De ese modo, se concluye que dichas operaciones califican como servicios, siendo pertinente determinar si se encuentran sujetos al SPOT.

2.2. Los servicios de impresión como supuesto de "demás servicios gravados con el IGV" El numeral 10 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, incluido por la Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT, considera como operaciones sujetas al SPOT a los demás servicios gravados con el IGV, definiéndolos como toda prestación de servicios en el país comprendida en el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la Ley del IGV que no se encuentre incluida en algún otro numeral del citado Anexo 3 (1). No obstante, el inciso i) del citado numeral 10 también establece exclusiones a esta definición, a las cuales no le son de aplicación las detracciones que regulan las normas del SPOT. Entre dichas exclusiones se encuentran los servicios indicados en el literal b) del numeral 7 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, anteriormente citado. Sin perjuicio de ello, y tal como se ha señalado anteriormente, los servicios referidos (impresión de comprobantes de pago; hojas membretadas donde se entrega un diseño o un membrete de la empresa) se encontrarían comprendidos en el SPOT bajo el rubro de "demás servicios gravados con el IGV" a que se contrae el numeral 10 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

3. Los servicios de impresión como supuestos de fabricación de bienes por encargo ¿En qué supuestos, los servicios de impresión calificarían como fabricación de bienes por encargo? Según la SUNAT, ello se daría cuando el usuario del servicio entregue algún bien, materia, insumo, parte y pieza para la elaboración de un bien. Pensemos por ejemplo en el estampado de polos, donde una empresa fabricante de los mismos entrega las prendas terminadas para que otra empresa realice el estampado de alguna imagen, logo o diseño, que también es proporcionada por la empresa usuaria. En este caso, según la interpretación literal que hace de las normas la SUNAT, dicho supuesto calificaría como fabricación de bienes por encargo. Sin embargo, para conocer si ello es correcto precisaremos en qué consiste una fabricación de bienes por encargo.

3.1. Definición de la fabricación de bienes por encargo La fabricación de bienes por encargo no es otra cosa que el requerimiento para la fabricación o elaboración de un bien determinado (ropa, maquinarias, esculturas, etc.), que puede incluir la entrega de piezas o la materia prima para la fabricación de dicho bien o no; sin embargo, en

Nuestra legislación (IGV y SPOT), para que califique como tal una operación, se requiere la entrega de bienes, piezas, insumos, materia prima, etc. Sin embargo, la fabricación de bienes por encargo actualmente es un concepto que genera muchas dudas entre los contribuyentes, en el sentido que en determinados casos resulta dudoso calificar una operación como tal, sobre todo para cumplir con la obligación de las detracciones, como sería el caso de los servicios de impresión. Los problemas se generan porque las detracciones son una obligación legal que genera que los contribuyentes tengan la obligación de deducir un porcentaje del valor de determinada operación para depositarlo en una cuenta de Banco de la Nación para destinarse al pago de deudas tributarias. Su incumplimiento genera que el usuario de un servicio afecte su derecho a aplicar el crédito fiscal de la operación además de ser sancionado con el 50% del depósito no realizado. En doctrina se entiende que en la fabricación de bienes por encargo el uso de materiales aportados solo por el que ejecuta la obra o el cliente, en cada caso, determinará qué tal operación sea calificada como una venta o prestación de servicios. Así, si los bienes sólo los aporta el que ejecuta la obra se calificará como una venta y si lo hace sólo el cliente, la operación calificará como un servicio. En el caso que se aporten bienes por ambas partes en la construcción de bienes muebles, calificará como venta en el supuesto que el aporte de bienes por parte del cliente sea insignificante; sin embargo, esto no se encuentra establecido o regulado, lo cual resultaría necesario para precisar muchos supuestos.

3.2. Las detracciones aplicables a la fabricación de bienes por encargo Como ya lo señalamos, la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/ SUNAT en sus Anexos 1, 2 y 3 establecen los bienes y servicios sujetos al SPOT, siendo que el numeral 7 del citado Anexo 3, señala como servicio sujeto al SPOT la fabricación de bienes por encargo. En dicho numeral, se define el aludido concepto como aquel servicio mediante el cual el prestador del mismo se hace cargo de una parte o de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación o transformación de un bien. Para tal efecto, el usuario del servicio entregará todo o parte de las materias primas, insumos, bienes intermedios o cualquier otro bien necesario para la obtención de aquéllos que se hubiera encargado elaborar, producir, fabricar o transformar. A modo de resumen, se puede señalar que el numeral 7 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT ha establecido que para que se configure el servicio de

fabricación de bienes por encargo, el usuario del servicio debe entregar, en general, todo o parte de los bienes necesarios para la obtención de los bienes materia del encargo; no configurándose el mismo cuando sólo se entregue avíos textiles, diseños o Fuente: www.caballero Bustamante.com.pe Derechos Reservados Informativo Caballero Bustamante cualquier bien intangible; calificando en tal caso dicha operación como una venta de bienes porque los bienes que se entregan para la elaboración, fabricación o producción del bien sólo resultan ser accesorios o secundarios. En ese sentido, en el caso planteado (el estampado de polos, donde el usuario entrega los polos terminados), de acuerdo a las normas citadas calificaría como supuestos de fabricación de bienes por encargo.

4. Los servicios de impresión como un supuesto de demás servicios gravados con IGV El numeral 10 del mencionado Anexo 3 considera como operaciones sujetas al SPOT, a los demás servicios gravados con el IGV, definiéndolos como toda prestación de servicios en el país comprendida en el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la Ley del IGV que no se encuentre incluida en algún otro numeral del citado Anexo 3. Por su parte, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV señala que para efectos de la aplicación del IGV se entiende por servicios a 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. Añade que también se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el Reglamento. En ese caso, una posición que consideramos lógica, que se puede desprender de las normas y de la naturaleza de las cosas, es que a los “servicios” de impresión, que no implican o no comprenden los servicios de elaboración de bienes, propiamente se les aplique las normas antes citadas. Así, considérese los servicios de elaboración de facturas, boletas de venta, notas de crédito o la impresión de gigantografías y actividades similares; de acuerdo a la posición expuesta en el subnumeral 2.2, los supuestos señalados, en los cuales el usuario entrega logos o diseños, calificarían como supuestos afectos a la detracción bajo el rubro demás servicios gravados. Por ello, considerando la real naturaleza de dichas operaciones,

las mismas que califican como servicios porque simplemente no se trata de la transferencia de propiedad de un bien terminado o un bien final que se encuentra listo para su consumo, sino que se trata de un servicio porque el usuario tiene que elegir un modelo, brindar información, elegir un diseño, el tamaño, etc. En ese caso, por la naturaleza de las operaciones supuestas (elaboración de facturas, boletas de venta, notas de crédito o la impresión de gigantografías) las mismas califican como servicios y por lo cual, se encontrarían afectas a detracciones bajo el rubro demás servicios gravados con IGV.

NOTAS

(1) El numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV señala que para efectos de la aplicación del IGV se entiende por servicios a 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. Añade que también se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el Reglamento. (2) En la doctrina se entiende que el hecho que no se entregue ningún bien (materia prima, insumo, parte, pieza) para la fabricación de bien implica que la misma sea calificada como operación de venta; en ese sentido, nos preguntamos si resultaría lógico calificar como una venta de bienes la impresión de comprobantes de pago con el logo o marca de la empresa o las hojas membretadas de la empresa. (3) En el sentido que siempre calificaría como servicios pero por las disposiciones expresas señaladas, calificarían como supuestos excluidos de las detracciones. Fuente: www.caballero Bustamante.com.pe Derechos Reservados Informativo Caballero Bustamante Detracciones.

Sistema de Detracciones SUNAT - (Preguntas frecuentes).

1. ¿Toda venta de bienes se encuentra sujeta al SPOT?

No, solo la venta de bienes incluidos dentro de los Anexos 1 y 2 de la R.S. 183-2004/SUNAT y normas modificatorias.

2. ¿Toda prestación de servicios se encuentra sujeta a detracción (SPOT)?

No, solo los señalados en el Anexo 3 de la R.S. 183-2004-SUNAT y normas modificatorias.

3. ¿Están afectos los servicios empresariales gratuitos?

No, por tratarse de una operación inafecta al IGV (Informe N°148-2004/SUNAT). Cabe precisar que la detracción se aplica a los servicios gravados con el IGV señalados en el Anexo 3 de la R.S. 183-2004-SUNAT y normas modificatorias.

4. ¿Existe obligación de sustentar dicho traslado con la Constancia de Depósito?

Respecto a las empresas madereras de la Región Selva que trasladen madera fuera de la región para su posterior exportación, No, porque al ser la Madera un bien contenido en el Anexo 2 de la R.S. N° 183-2004/SUNAT y modificatorias, sólo se aplicará el Sistema, si se trata de una venta gravada con el IGV o el retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV.

5. ¿Cuándo el monto total de la operación sea igual o menor a S/.700.00 se aplica el SPOT?

Para las operaciones comprendidas en los Anexos 2 y 3, cuyo nacimiento de la Obligación tributaria sea a partir del 01.03.2006, el sistema no operará cuando el importe de la operación sea igual p menor a S/. 700.00.

Sin embargo, en los bienes y servicios cuya obligación tributaria nazca con anterioridad y hasta el 28 de febrero del 2006 inclusive, se aplicará el sistema para todos los bienes y servicios a excepción de la Madera (Anexo 2), servicios de arrendamiento de bienes muebles, servicios empresariales y servicios de transporte de personas (servicios del Anexo 3), siempre que (*):

O Se emita un comprobante de pago que no permite sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios.

o Se emita comprobante de pago que permite sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios, siempre que el importe de la operación sea igual o menor a S/. 700.00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles).

o El adquirente o usuario sea una entidad del Sector Público Nacional a la que se refiere el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta y el importe de la operación sea igual o menor a S/. 700.00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles), independientemente del tipo de comprobante de pago que se emita.

(*) La referida excepción fue derogada por la R.S. N° 032-2006/SUNAT publicada el 24.02.2006 y vigente a partir del 25.02.2006 y de aplicación a las operaciones cuyo nacimiento de la obligación tributaria del IGV se produzca a partir del 01 de marzo de 2006.6. ¿A partir de qué fecha se aplicará el SPOT para los servicios modificados o sustituidos por la R.S. 258-2005/SUNAT? La comisión mercantil, fabricación de bienes por encargo y servicio de transporte de personas, incluidos mediante RS N° 258-2005/SUNAT al Anexo 3, se aplica para las operaciones cuya obligación tributaria del IGV se genera a partir del 01.02.2006.

6. ¿Cómo se utiliza el Formato Preimpreso de Deduciones (constancia) para los nuevos códigos?

En tanto no se impriman nuevos formatos de constancias de depósito que incluyan Los códigos de los nuevos productos o servicios sujetos al Sistema, se añadirá de forma manuscrita los nuevos códigos y productos (o servicios) por los cuales se efectúa el depósito.

7. ¿Los servicios notariales se encuentran comprendidos en el SPOT?

Sí, la actividad de los notarios está incluida dentro de la clasificación de Actividades Jurídicas – Código 7411, a que hace referencia la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU) de las Naciones Unidas – Tercera Revisión, y por lo tanto comprendida en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

8. ¿En el caso de pago parcial de una factura, la obligación de efectuar el depósito de la deducción es respecto del importe total de la operación o sólo en proporción al monto del pago parcial realizado al proveedor?

El depósito de la deducción, a cargo del sujeto obligado, se deberá efectuar sobre el importe total de la operación, aun cuando se haya efectuado un pago parcial al proveedor.

9. En el caso que una empresa retire bienes comprendidos en el Anexo 2 (Ejemplo: algodón, arena, etc.) para ser consumidos por la propia empresa, por ser necesarios para la realización de sus operaciones gravadas, se encontrará obligada a efectuar el depósito de la detracción por el valor de dichos bienes?

No. Esta operación no califica como retiro de bienes gravado con IGV, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 3° de la Ley del IGV, y en consecuencia no está sujeta a detracción.

10. ¿Qué sucede si un contribuyente presta servicios contables y sin embargo ha declarado al momento de su inscripción en el RUC un CIUU diferente al 7412? ¿Estarán estos servicios sujetos al SPOT?

La prestación de servicios contables están comprendidos dentro de “Otros servicios empresariales” en el Anexo 3 de la RS. N° 183-2004/SUNAT, y por lo tanto sujetos al SPOT. Para efecto de determinar si un servicio se encuentra sujeto o no al SPOT, no es relevante el CIUU declarado por el contribuyente al momento de inscribirse en el RUC. Así por ejemplo, si un contribuyente comercializador ubicado en el CIUU 51906-Venta Mayorista de Otros Productos, presta servicios contables (7412) a otra empresa, esta operación se encontrará sujeta al SPOT y consecuentemente, deberá abrir una cuenta en el Banco de la Nación a efectos de que se le hagan los depósitos correspondientes. A efectos de la aplicación del SPOT, lo importante es identificar si la operación realizada se encuentra dentro del Sistema, sin importar el CIUU registrado en el padrón del RUC.

11. ¿Qué pasa con las consultoras que además de las actividades sujetas al sistema realizan actividades secundarias no sujetas al mismo, ¿dichas actividades secundarias serán objeto de detracción?

No. Sólo los bienes y servicios comprendidos en los anexos 1, 2 y 3 están sujetos al sistema. Debe tenerse en cuenta que la norma indica que por los bienes y servicios no sujetos a detracción se debe emitir comprobantes de pago independientes.

12. ¿Están sujetas a detracción las adquisiciones de bienes del Anexo 2 con liquidaciones de compra?

De acuerdo con lo señalado en el inciso d) del artículo 8° de la R.S. N° 183-2004/SUNAT y modificatorias, no estarán sujetas al Sistema los bienes del anexo 2 adquiridos con liquidaciones de compra.

13. ¿Qué conceptos de deuda se puede pagar con los fondos depositados en la cuenta de detracción?

Con los fondos depositados, el titular de la cuenta de detracciones puede cancelar sus deudas tributarias por concepto de tributos, multas e intereses moratorios, que constituyan ingresos del Tesoro Público, administradas o recaudadas por SUNAT, y las originadas por las aportaciones a Es salud y a la ONP.

A modo de ejemplo, se puede pagar los siguientes conceptos: IGV por cuenta propia, retenciones del IGV (liquidaciones de compra), Impuesto a la Renta de cuenta propia, retenciones de rentas de 5° categoría, ISC, Retenciones del Régimen de retenciones del IGV, percepciones, Derechos aduaneros, IGV e ISC en las Importaciones.

14. ¿Qué debe entenderse por importe de la operación?

A. En las operaciones reguladas por la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias:

1.- Tratándose de operaciones de venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, al valor de venta del bien, retribución por servicio, valor de construcción o valor de venta del inmueble determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del IGV, aun cuando la operación no estuviera gravada con dicho impuesto, más el IGV de corresponder.

En el caso de la venta de bienes muebles, se considerará como importe de la operación al monto que resulte de sumar al Precio de Mercado definido en el inciso 1) del artículo 1 de la Ley los otros conceptos que de acuerdo con el artículo 14 de la Ley del IGV integran la base imponible de dicho impuesto, más el IGV que corresponda a estos otros conceptos, siempre que este monto sea mayor al determinado conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior.

2.- Tratándose del retiro de bienes gravados con el IGV al que se refiere el inciso a) del artículo 3 de Ley del IGV, al valor de mercado determinado de acuerdo con el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, incluidos el IGV e ISC según corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del inciso D) del artículo 1 de la Ley.

3.- Tratándose del traslado de bienes fuera del centro de producción, así como desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del

País, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta, al valor de mercado determinado de acuerdo con el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, incluidos el IGV e ISC que correspondería por la venta de dichos bienes según el caso, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del inciso I) del artículo 1 de la Ley.

B. En las operaciones de transporte de bienes reguladas por la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT:

1.- Tratándose del transporte de bienes realizado por vía terrestre al valor de la retribución por el servicio de transporte, determinado de conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del IGV y las normas reglamentarias correspondientes referidas a la determinación de la base imponible de dicho impuesto, incluidos los tributos que graven la operación.

C. En la primera venta de bienes gravada con el IVAP regulada por la Resolución de Superintendencia N° 266-2004/SUNAT:

1.- Tratándose de operaciones de primera venta de bienes, a la suma total que queda obligado a pagar el adquirente y cualquier otro cargo vinculado a la operación que se consigne en el comprobante de pago, la nota de crédito o la nota de débito que la sustente, incluido el IVAP que grave la operación.

Cuando la suma a la que se refiere el párrafo anterior sea inferior al valor de mercado determinado de acuerdo con el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, se considerará este último, incluido el IVAP, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del inciso I) del artículo 1 de la Ley,

2.- Tratándose de las operaciones consideradas retiro de bienes, a las que se refiere el numeral 2 del inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV, así como del retiro de los bienes de las instalaciones del Molino por el usuario del servicio de pilado de arroz considerado como primera venta, al valor de mercado determinado de acuerdo con el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, incluido el IVAP, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del inciso I) del artículo 1 de la Ley.

D. En el sistema aplicable al servicio de Espectáculo Público regulado por la Resolución de Superintendencia N° 250-2012/SUNAT (Vigente hasta el 31.12.2014 de conformidad a lo establecido en la RS 343-2015/SUNAT):

1.- A la retribución por el servicio de Espectáculo Público de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del IGV, más el IGV de corresponder, que se consigne en el boleto o entrada u otro documento, siempre que sea de conocimiento del sujeto obligado a realizar el depósito.

Cuando el sujeto obligado sea el Promotor, la retribución señalada en el párrafo anterior no podrá ser diferente al valor de mercado de acuerdo con el artículo 32 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

Si en el boleto o entrada u otro comprobante de pago del Promotor se consigna la venta de un bien o la prestación de un servicio gravado con el IGV y no comprendido en el monto indicado en el primer párrafo, lo pagado por dichas operaciones formará parte del Importe de la Operación, incluidos los tributos que las graven, siempre que el pago por esa venta o servicio se haya realizado conjuntamente con el monto antes señalado.

15. ¿Se puede pagar los derechos y tributos de importación con los fondos depositados en las cuentas de detracciones?

Efectivamente, también para los casos de pagos de derechos y tributos de importación pueden ser utilizados los fondos depositados en las cuentas de Detracciones. Además, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo normado en el Procedimiento General "INRA-PG.01 Control de Ingresos" y en el Procedimiento Específico "INRA-PE.08 Pagos - Extinción de Adeudos" los pagos se pueden realizar en las Cajas de las I n t e n d e n c i a s de Aduanas.

16. ¿Se puede redondear el importe del depósito?

Así es, a partir del día 22 de setiembre con la publicación de la R.S. N° 178-2005/SUNAT el depósito del importe de la detracción se podrá hacer sin incluir decimales.

Para esto, se debe considerar el número entero que resulte de aplicar los porcentajes establecidos para cada bien o servicio sujeto al Sistema sobre el importe de la operación y emplear el siguiente procedimiento:

Si la fracción es inferior a cinco (5), el valor permanecerá igual, suprimiéndose el decimal.

Si la fracción es igual o superior a cinco (5), el valor se ajustará a la unidad inmediata superior.

17. Si se calcula mal el importe del depósito y se desea depositar la diferencia ¿Qué debo hacer? ¿Debo utilizar una nueva constancia de depósito?

Así es, para efectuar el depósito del importe de la detracción pendiente se debe utilizar una nueva constancia.

18.- ¿Qué montos comprende la libre disposición de fondos en el procedimiento general? (vigente hasta el 31 de marzo de 2015)

La libre disposición de fondos en el procedimiento general comprende el saldo Acumulado hasta el último día del mes precedente al anterior a aquél en el cual se presente la solicitud de libre disposición de fondos, debiéndose verificar respecto de dicho saldo el requisito de los cuatro (4) meses consecutivos de saldos no agotados. **Base Legal:** Art.25, 25.1, inciso d) de la R.S. N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias.

19.- ¿Qué montos comprende la libre disposición de los fondos en el procedimiento especial? (vigente hasta el 31 de marzo de 2015)

La solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas de detracciones, comprende el saldo acumulado hasta el último día de la quincena anterior a aquélla en la que se solicite la liberación de fondos.

Base Legal: Art.25, 25.2, inciso b), b.1) de la R.S. N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias.

20.- ¿Cuándo realizo un pago parcial de una factura debo realizar el depósito de detracción por el monto total?

La Detracción se hace por el monto total de la operación, así se realice un pago parcial.

Base Legal: Art.7 del D. Leg. N° 940. Art.17, 17.1 inciso a) de la R.S. N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias.

Sistema de Deduciones Superintendencia de Administración Tributaria (SUNAT).

El sistema de deducciones (SPOT) es un mecanismo administrativo que coadyuva con la recaudación de determinados tributos y consiste básicamente en la **deducción (descuento)** que efectúa el comprador o usuario de un bien o servicio afecto al sistema, de un porcentaje del importe a pagar por estas operaciones, para luego depositarlo en el Banco de la Nación, en una cuenta corriente a nombre del vendedor o prestador del servicio, el cual, por su parte, utilizará los fondos depositados en su cuenta del BN para efectuar el pago de tributos, multas y pagos a cuenta incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias de conformidad con el artículo 33° del Código Tributario, que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

21. ¿La retención depende del tipo de actividad que realiza?

No, las retenciones no se aplican por el tipo de actividad, será aplicable en tanto el cliente haya sido designado agente de retención, el monto de la operación sea superior a S/. 700.00 y la operación no se encuentren dentro de los supuestos de excepción.

22. ¿Cuándo se debe efectuar la retención?

El Agente de Retención efectuará la retención en el momento en que se realice el pago, con prescindencia de la fecha en que se efectuó la operación gravada con el IGV. El Régimen de Retenciones se aplica a partir del 01.06.2002.

En el caso de pagos parciales, la retención se aplicará sobre el importe de cada pago.

23. ¿Para el Régimen de Retenciones el IGV, cuándo se considera que se ha realizado el pago?

En pagos en efectivo: La fecha de entrega o puesta a disposición del efectivo.

En los pagos con cheques: En la fecha en que se pone a disposición la retribución.

Para el caso de cheques diferidos: Se considerará pagado en la fecha de vencimiento (el mismo que no puede ser mayor a 30 días desde su emisión).

Para el caso de letras de cambio: En la fecha de vencimiento o cuando se hace efectivo el pago, lo que ocurra primero.

En pagos realizados en especie: En el momento en que se entregue o ponga a disposición los bienes.

24. ¿En qué momento se efectúa la retención en los pagos en especie?

Debe efectuarse en el momento en que se entregue o ponga a disposición los bienes.

25. ¿Cuándo debe efectuarse la retención en el caso de canje de factura por letra de cambio?

En la fecha de vencimiento de la letra de cambio o cuando se hace efectivo el pago, lo que ocurra primero.

26. ¿Cuándo debe efectuarse la retención en el caso de canje de factura por letra de cambio, y esta es renovada por otra letra de cambio?

En la fecha de vencimiento de la última letra de cambio o cuando se hace efectivo el pago, lo que ocurra primero.

27. ¿Cómo se efectúa la retención cuando existen pagos parciales?

Ejemplo: El Sr. Rodolfo Paz efectúa dos ventas a la empresa Industrial ABC SA, la primera el 19 de Junio del 2002 y la segunda el 22 de Julio del 2002, cuyos montos ascienden a S/. 1,500 y S/. 2,000 respectivamente.

La empresa acuerda con el Sr. Paz en amortizar parte de ambas deudas con 1,000 nuevos soles, el día 01 de agosto del 2002. Las retenciones por ambas operaciones, se efectuarán en el momento del pago.

28. ¿Cuál es el procedimiento a seguir en caso de facturas emitidas en dólares?

Para efectos del cálculo del monto de la retención, la conversión a moneda nacional se efectuará al tipo de cambio promedio ponderado venta publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros en la fecha de pago. En los días en que no se publique el tipo de cambio referido se utilizará el último publicado.

Ingreso como recaudación y extorno.

1. Procedencia del ingreso como recaudación.

De conformidad al numeral 9.3 del artículo 9° del TUO del D. Log. N° 940, el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados cuando respecto del titular de la cuenta se presente cualquiera de las siguientes situaciones:

a) Las declaraciones presentadas contengan información no consistente con las operaciones por las cuales se hubiera efectuado el depósito,

Excluyendo las operaciones provenientes del traslado de bienes fuera del Centro de Producción o de cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta.

b) Tenga la condición de domicilio fiscal No Habido de acuerdo con las normas vigentes.

c) No comparecer ante la Administración Tributaria o hacerlo fuera del plazo establecido para ello, siempre que la comparecencia esté vinculada con obligaciones tributarias del titular de la cuenta.

d) Haber incurrido en cualquiera de las infracciones contempladas en el numeral 1 de los artículos 174, 175, 176, 177 o 178 del Código Tributario.

Los montos ingresados como recaudación serán utilizados por la SUNAT para cancelar las deudas tributarias que el titular de la cuenta mantenga en calidad de contribuyente o responsable.

IMPORTANTE: La comunicación de inicio del procedimiento de ingreso como recaudación de los fondos depositados en la cuenta de detracciones, así como la resolución correspondiente, le serán notificadas **en su Buzón SOL el último día hábil de cada semana.**

Operatividad.

Apertura de cuentas corrientes.

La apertura de las cuentas corrientes podrá realizarse a **solicitud del titular de la Cuenta** en alguna de las agencias autorizadas del Banco de la Nación.

En caso el proveedor o prestador del servicio carezca de cuenta de detracción, el Adquirente o usuario del servicio sujeto al Sistema, comunicará dicha situación a la SUNAT a efectos que se efectúe una apertura de **oficio por el Banco de la Nación.**

Apertura a solicitud del titular		Apertura de oficio
Personas Naturales	Personas Jurídicas	
REQUISITOS		Procedimiento de apertura de cuenta de detracciones de oficio
Infracciones y gradualidad.		

01. Infracciones.

El incumplimiento de las obligaciones señaladas en el TUO del Decreto Legislativo N° 940, aprobado mediante Decreto Supremo N° 155-2004-EF, serán sancionadas de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario.

En el caso de las infracciones que a continuación se detallan, se aplicarán las siguientes sanciones:

		Sanción	
		Hasta	Desde
Infracción		30.06.2012	01.07.2012
1	El sujeto obligado que incumpla con efectuar el íntegro del depósito a que se refiere el Sistema, en el momento establecido.	Multa equivalente al 100% del importe no Depositado.	Multa equivalente al 50% del importe no depositado.

2	<p>El proveedor que permita el traslado de los bienes fuera del Centro de Producción sin haberse acreditado el íntegro del depósito a que se refiere el Sistema, siempre que éste deba efectuarse con anterioridad al traslado. (1)</p>	<p>Multa equivalente al 100% del monto que debió depositarse, salvo que se cumpla con efectuar el depósito dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes de realizado el traslado.</p>	<p>Multa equivalente al 50% del monto que debió depositarse, salvo que se cumpla con efectuar el depósito dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes de realizado el traslado.</p>
3	<p>El sujeto que por cuenta del proveedor permita el traslado de los bienes sin que se le haya acreditado el depósito a que se refiere el Sistema, siempre que éste deba efectuarse con anterioridad al traslado.</p>	<p>Multa equivalente al 100% del monto del depósito, sin perjuicio de la sanción prevista para el proveedor en los numerales 1 y 2.</p>	<p>Multa equivalente al 50% del monto del depósito, sin perjuicio de la sanción prevista para el proveedor en los numerales 1 y 2.</p>

4	El titular de la cuenta a que se refiere el artículo 6 que otorgue a los montos depositados un destino distinto al previsto en el Sistema.	Multa equivalente al 100% del importe indebidamente utilizado.	Multa equivalente al 100% del importe indebidamente utilizado.
5	Las Administradoras de Peaje que no cumplan con depositar los cobros realizados a los transportistas que prestan el servicio de transporte de pasajeros realizado por vía terrestre, en el momento establecido.	Multa equivalente al 100% del importe no depositado.	Multa equivalente al 50% del importe no depositado.

(1) La infracción no se configurará cuando el proveedor sea el sujeto obligado.

Alcance del Sistema.

01. En la venta de bienes y prestación de servicios.

Aquí encontrarás el detalle de las **operaciones sujetas, exceptuadas, los sujetos obligados** y el **momento para efectuar el depósito** respecto a los bienes y servicios comprendidos en los **Anexos 1, 2 y 3** de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias.

RESPECTO A LOS BIENES SEÑALADOS EN EL ANEXO 1: (Desde el 01.01.2015 todos los bienes del anexo 1 quedaron excluidos del sistema)**

A. Operaciones Sujetas.

Tratándose de los bienes señalados en el **Anexo 1**, y siempre que el importe de las operaciones sujetas al Sistema sean mayores a media (1/2) UIT, son las siguientes:

- a) La venta gravada con el IGV
- b) El retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV.
- c) El traslado de estos bienes fuera del centro de producción, así como desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta gravada con el IGV. Asimismo, se encuentra comprendido en el presente inciso el traslado realizado por el emisor itinerante de comprobantes de pago.

En las operaciones cuyo importe sea igual o menor a media (1/2) UIT el Sistema se aplicará cuando, por cada unidad de transporte, la suma de los importes de las operaciones correspondientes del Anexo I trasladados sea mayor a media (1/2) UIT.

Para efecto de lo indicado, en la venta de bienes y en el retiro considerado venta se utilizará la UIT vigente a la fecha de inicio del traslado o a la fecha en que se origine la obligación tributaria del IGV, lo que ocurra primero; mientras que en los traslados se utilizará la UIT vigente a la fecha de inicio de los mismos.

B. Operaciones exceptuadas.

En el caso de los bienes del Anexo 1, el sistema no se aplicará para las operaciones de venta gravadas con IGV, cuando se emitan los siguientes comprobantes de pago:

- a) Póliza de adjudicación, con ocasión del remate o adjudicación efectuada por martillero público o cualquier entidad que remata o subasta bienes por cuenta de

terceros a que se refiere el inciso g) del numeral 6.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

b) Liquidación de Compra, en los casos previstos en el Reglamento de Comprobantes De Pago.

El sistema tampoco se aplicará, en el caso de traslado de traslado de bienes fuera del centro de producción en los siguientes supuestos:

- El traslado fuera de centros de producción ubicados en zonas geográficas que gocen De beneficios tributarios, siempre que no implique su salida hacia el resto del país.
- Los siguientes traslados, siempre que respecto de los bienes trasladados el sujeto que realiza el traslado hubiera efectuado el depósito producto de cualquier operación sujeta al sistema realizada con anterioridad:

i) Los realizados entre centros de producción ubicados en una misma provincia

ii) Los realizados hacia la Zona Primaria aduanera

iii) Los realizados dentro de la Zona Primaria, entre Zonas Primarias o desde dicha zona hacia el Centro de Producción.

C. Sujetos obligados a efectuar el depósito.

En el caso de los bienes del Anexo 1 son los obligados a efectuar el depósito:

1.1. En la venta gravada con el IGV:

i) El adquirente.

ii) El proveedor, cuando tenga a su cargo el traslado y la entrega de bienes cuyo importe de la operación sea igual o menor a media (1/2) UIT, siempre que resulte de aplicación el Sistema, o cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, o cuando la venta sea realizada a través de La Bolsa de Productos.

1.2. En el retiro considerado venta, el sujeto del IGV.

1.3. En los traslados, el propietario de los bienes que realice o encargue el traslado.

D. Momento para efectuar el depósito.

En la venta y retiro de bienes gravada con IGV, así como en el traslado fuera del centro de producción, el depósito se realizará con anterioridad al traslado de los bienes, salvo que se trate de:

a) El retiro considerado venta de acuerdo al inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV, en cuyo caso el depósito se efectuará en la fecha del retiro o en la fecha en que

Se emita el comprobante de pago según lo señalado en el inciso b) del artículo 4 de la Ley del IGV, lo que ocurra primero.

b) Operaciones en las que se intercambian servicios de transformación de bienes con parte del producto final de tales servicios, siempre que dicho producto final se encuentre comprendido en el Anexo 1. En el presente caso, el depósito por la adquisición de dicha parte del producto final se realizará en la fecha en que se efectúe el pago respectivo al prestador del servicio. Para tal efecto, se entenderá como fecha de pago a aquélla en la que se realice la distribución del producto final entre el prestador y el usuario del servicio o a aquélla en la que el usuario del servicio o un tercero efectúe el retiro de la parte que le corresponde de dicho producto final, lo que ocurra primero. {/slide} **(Revisa en alcance y tratamiento de los bienes Comprendidos en el Anexo 1)**

Respecto a los bienes señalados en el anexo 2:

A. Operaciones Sujetas.

Tratándose de los bienes señalados en el Anexo 2, siempre que el importe de la operación sea mayor a S/. 700.00 nuevos soles, salvo en el caso que se trate de los bienes señalados en los numerales 6, 16, 19 y 21 del Anexo II, las operaciones sujetas al Sistema son las siguientes:

- a) La venta gravada con el IGV
- b) El retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV.
- c) La venta de bienes exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta. Tratándose de la venta de bienes prevista en el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13 de la Ley N° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y sus normas modificatorias y complementarias, únicamente estarán sujetos al Sistema los bienes a que se refiere el inciso b) del numeral 21 del Anexo 2.

B. Operaciones exceptuadas.

El sistema no se aplicará para los bienes señalados en el Anexo 2 en cualquiera de los siguientes casos:

- a) El importe de la operación sea igual o menor a S/ 700.00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles), salvo en el caso que se trate de los bienes señalados en los numerales 6, 16, 19 y 21 del Anexo 2.
- b) Se emita comprobante de pago que no permite sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios. Esto no opera cuando el adquirente es una entidad del Sector Público Nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- c) Se emita cualquiera de los documentos a que se refiere el numeral 6.1 del artículo 4° del reglamento de Comprobantes de Pago, excepto las pólizas emitidas por las Bolsas de productos a que se refiere el literal e) de dicho artículo.
- d) Se emita liquidación de compra, de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

C. Sujetos obligados a efectuar el depósito.

En el caso de los bienes del Anexo 2 son los obligados a efectuar el depósito:

1.1. En la venta gravada con el IGV o en la venta de bienes exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta:

- i) El adquirente.
- ii) El proveedor, cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, o cuando la venta sea realizada a través de la Bolsa De Productos.

1.2. En el retiro considerado venta: El sujeto del IGV.

D. Momento para efectuar el depósito.

En la venta gravada con el IGV de los bienes señalados en el Anexo 2 o en la venta de bienes exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta:

- a) Hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor o dentro del quinto (5) día hábil del mes siguiente a aquel en que se efectúe la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurra primero, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el adquirente.
- b) Dentro del quinto (5) día hábil siguiente de recibida la totalidad del importe de la operación, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el proveedor.

c) Hasta la fecha en que la Bolsa de Productos entrega al proveedor el importe contenido en la póliza, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el proveedor. En el retiro considerado venta de acuerdo al inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV, en la fecha del retiro o en la fecha en que se emita el comprobante de pago, lo que ocurra primero. (Revisa en alcance y tratamiento de los bienes comprendidos en el Anexo 2)

Respecto a los contratos de construcción y servicios señalados en el anexo 3:

A. Operaciones Sujetas.

Tratándose de los contratos de construcción y servicios señalados en el Anexo 3, estarán sujetos al sistema los contratos de construcción y servicios gravados con el IGV señalados en dicho anexo, siempre que el importe de la operación supere los S/. 700.00 Nuevos Soles.

B. Operaciones exceptuadas.

El sistema no se aplicará en cualquiera de los siguientes casos:

- a) El importe de la operación sea igual o menor a S/ 700.00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles).
- b) Se emita comprobante de pago que no permite sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, Así como gasto o costo para efectos tributarios. Esto no opera cuando el adquirente es una entidad del Sector Público Nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- c) Se emita cualquiera de los documentos a que se refiere el numeral 6.1 del artículo 4° del reglamento de Comprobantes de Pago.
- d) El usuario del servicio o quien encargue la construcción tenga la condición de No Domiciliado, de conformidad con lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta.

C. Sujetos obligados a efectuar el depósito.

En el caso de los contratos de construcción y servicios del Anexo 3 son los obligados a efectuar el depósito:

- 1.1. El usuario del servicio

1.2. El prestador del servicio o quien ejecuta el contrato de construcción, cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo.

D. Momento para efectuar el depósito.

Tratándose de los contratos de construcción y servicios indicados en el Anexo 3, el depósito se realizará:

- a) Hasta la fecha de pago parcial o total al prestador del servicio o a quien ejecuta el contrato de construcción, o dentro del quinto (5) día hábil del mes siguiente a aquel en que se efectúe la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurra primero, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el usuario del Servicio o quien encarga la construcción.
- b) Dentro del quinto (5) día hábil siguiente de recibida la totalidad del importe de la operación, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el prestador del servicio o Quien ejecuta el contrato de construcción.

Respecto a la venta de inmuebles gravada con el IGV.

Sobre el particular cabe indicar que mediante Resolución de Superintendencia N° 022-2013/SUNAT se incluyó a la venta de bienes inmuebles gravadas con el IGV dentro de las operaciones sujetas al sistema reguladas por la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

A. Operaciones Sujetas:

Las operaciones cuyo nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas se genere a partir del 01.02.2013, con una detracción del 4% sobre el importe de la operación sin importar su monto.

B. Sujetos obligados a efectuar el depósito.

- a) El adquirente del bien inmueble cuando el comprobante de pago que deba emitirse y entregarse por la operación, conforme a las normas sobre comprobantes de pago, permita ejercer el derecho a crédito fiscal o sustentar gasto o costo para efecto tributario.
- b) El proveedor del bien inmueble cuando:

- i) El comprobante de pago que deba emitirse y entregarse por la operación, conforme a las normas sobre comprobantes de pago, no permita ejercer el derecho a crédito fiscal ni sustentar gasto o costo para efecto tributario. (auto detracción)
- ii) Reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo.

C. Momento para efectuar el depósito.

Tratándose de la venta de inmuebles gravada con IGV, el depósito se realizará:

- a) Hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor del bien inmueble o dentro del quinto (5) día hábil del mes siguiente a aquel en que se efectúe la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurra primero, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el adquirente del bien inmueble;
- b) Hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor del bien inmueble cuando éste sea el obligado a efectuar el depósito, conforme a lo señalado en el acápite i) del inciso b) del numeral 10.3 del artículo 10 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias (El comprobante de pago no permita ejercer el derecho al crédito fiscal ni sustentar gasto o costo para efecto tributario).
- c) Dentro del quinto (5) día hábil siguiente de recibida la totalidad del importe de la operación, cuando el obligado a efectuar el depósito sea el proveedor del bien inmueble, conforme a lo señalado en el acápite ii) del inciso b) del numeral 10.3 del artículo 10 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Consultas SUNAT.

01. Introducción.

En este rubro se presentan los pronunciamientos de la SUNAT en atención a consultas tributarias realizadas por las entidades representativas de las actividades económicas, laborales y profesionales, así como las entidades del Sector Público Nacional, de conformidad a lo establecido en el artículo 93° del Código Tributario.

Cabe indicar que dicho pronunciamientos constituyen posición institucional y son de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria.

Liberación de Fondos.

01. Procedimientos liberación de fondos –Deducciones.



Importante: A partir del 01 de abril de 2015 bajo el Procedimiento General se podrá solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas de deducciones como máximo cuatro (4) veces al año dentro de los 5 primeros días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre.

Para solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación se observará los siguientes procedimientos:

I. Procedimiento General.

a. Los montos depositados en las cuentas que no se agoten durante tres (3) meses consecutivos como mínimo, luego que hubieran sido destinados al pago de los conceptos señalados en el artículo 2° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, serán considerados de libre disposición.

Tratándose de sujetos que tengan la calidad de Buenos Contribuyentes y Agentes de Retención del IGV, el plazo señalado en el párrafo anterior será de dos (2) meses consecutivos como mínimo, siempre que el titular de la cuenta tenga tal condición a

la fecha en que solicite a la SUNAT la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación.

b. Para tal efecto, el titular de la cuenta deberá presentar ante la SUNAT una "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", entidad que evaluará que el solicitante no haya incurrido en alguno de los siguientes supuestos:

b.1) Tener deuda pendiente de pago. La Administración Tributaria no considerará en su evaluación las cuotas de un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter particular o general que no hubieran vencido.

b.2) Tener la condición de domicilio No habido de acuerdo a las normas vigentes.

b.3) Haber incurrido en la infracción contemplada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario (No presentar la declaración que contenga la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos).

La evaluación de no haber incurrido en alguno de los supuestos señalados será realizada por la SUNAT de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 26.1 del artículo 26° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, considerando como fecha de verificación a la fecha de presentación de la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación".

Una vez que la SUNAT haya verificado que el titular de la cuenta ha cumplido con los requisitos antes señalados, emitirá una resolución aprobando la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" presentada. Dicha situación será comunicada al Banco de la Nación con la finalidad de que haga efectiva la libre disposición de fondos solicitada.

c. La "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" podrá presentarse ante la SUNAT como máximo tres (3) veces al año dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, mayo y setiembre. A partir del 01 de abril de 2015 podrán solicitarse como máximo cuatro (4) veces al año dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre

Para el caso de los sujetos que tengan la calidad de Buenos contribuyentes o Agentes de Retención del IGV, la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" podrá presentarse como máximo seis (6)

Veces al año dentro los primeros cinco (5) días hábiles de los meses de enero, marzo, mayo, julio, setiembre y noviembre.

d. La libre disposición de los montos depositados comprende el saldo acumulado hasta el último día del mes precedente al anterior a aquél en el cual se presente la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", debiendo verificarse respecto de dicho saldo el requisito de los dos (2) o tres (3) meses consecutivos a los que se refiere el inciso a), según sea el caso.

II. Procedimiento Especial.

Sin perjuicio de lo anteriormente indicado, tratándose de operaciones sujetas al Sistema referidas a los bienes señalados en los Anexos 1 y 2, excepto los comprendidos en los numerales 20 y 21 del Anexo 2:

a) El titular de la cuenta podrá solicitar ante la SUNAT la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación hasta en dos (2) oportunidades por mes dentro de los primeros tres (3) días hábiles de cada quincena, siempre que respecto del mismo tipo de bien señalado en el Anexo 1 y Anexo 2, según el caso:

a.1) Se hubiera efectuado el depósito por sus operaciones de compra y, a su vez, por sus operaciones de venta gravadas con el IGV; o,

a.2) Hubiera efectuado el depósito en su propia cuenta por haber realizado los traslados de bienes a los que se refiere el inciso c) del numeral 2.1 del artículo 2.

b) La libre disposición de los montos depositados comprende el saldo acumulado hasta el último día de la quincena anterior a aquella en la que se solicite la liberación de fondos, teniendo como límite, según el caso:

b.1) El monto depositado por sus operaciones de compra a que se refiere el inciso a.1), efectuado durante el período siguiente:

i. Hasta el último día de la quincena anterior a aquélla en la que se solicite la liberación de los fondos, cuando el titular de la cuenta no hubiera liberado fondos anteriormente a través de cualquier procedimiento establecido en la presente norma; o,

ii. A partir del día siguiente del último período evaluado con relación a una solicitud de liberación de fondos tramitada en virtud al procedimiento general o especial, según corresponda.

b.2) La suma de:

i. El monto depositado por sus ventas gravadas con el IGV de aquellos tipos de bienes trasladados a que se refiere el inciso a.2), efectuado durante el período señalado en el inciso b.1), según corresponda.

ii. El monto resultante de multiplicar el valor FOB consignado en las Declaraciones Únicas de Aduana que sustenten sus exportaciones de los bienes trasladados a que se refiere el inciso a.2), por el porcentaje que corresponda al tipo de bien señalado en el Anexo 1 materia de exportación, según sea el caso.

Para tal efecto, se considerarán las exportaciones embarcadas durante el período señalado en el inciso b.1), según corresponda.

c) Para efecto de lo dispuesto en el presente numeral, se entenderá por quincena al periodo comprendido entre el primer (1) y décimo quinto (15) día o entre el décimo sexto (16) y el último día calendario de cada mes, según corresponda.

Resultado del Procedimiento:

El resultado del procedimiento será notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 104° del Código Tributario. Para la notificación por constancia administrativa, se requerirá que el apoderado cuente con autorización expresa para tal efecto a través de documento público o privado con firma legalizada por fedatario de la SUNAT o Notario Público.

La SUNAT comunicará al Banco de la Nación, a más tardar al día siguiente de resueltas, las solicitudes que hayan sido aprobadas con la finalidad de que éste proceda a la liberación de los fondos

Pago de tributos con cuenta de detracciones especial Arroz Pilado (IVAP): Por el momento sólo se realizan en las ventanillas del Banco de la Nación.

a). El Sistema de Detracciones, tiene una marcada diferencia con respecto a los otros mecanismos de ampliación de la base tributaria y también tiene una peculiaridad, porque, el importe que el cliente detrae de las operaciones de venta o servicio que están sujetos a dicho sistema, van a ser depositados en una cuenta corriente

Especialmente abierta en el Banco de la Nación a nombre del proveedor, es decir, de aquel que realiza la venta del bien o presta el servicio y no a una cuenta del Tesoro Público, no como sucede en los otros casos (Régimen de Retenciones y Percepciones). Los fondos que son depositados en esa cuenta se usan exclusivamente para el pago de tributos del titular de la cuenta, y, si queda algún excedente, éste puede ser retirado para su libre disponibilidad. Por lo señalado y desde mi punto de vista el SPOT, además de ser uno de los pilares de la recaudación tributaria, contribuye a que los proveedores sujetos a dicho sistema cumplan con sus obligaciones tributarias, siempre en cuando exista provisión con oportunidad y que estos fondos solo serán exclusivamente para pagar los tributos que se determinen, que es el producto de la realización de sus operaciones propias del titular de la cuanta de detracciones en el banco de la nación.

b). Para analizar la afectación financiera en las MYPES materia de análisis, hemos determinado tres situaciones en las que el sistema generalmente podría estar generando iliquidez: el adelanto de pago de tributos, las altas tasas de detracciones y la oportunidad en la devolución de los importes detraídos en exceso. En cuanto al adelanto de pago de tributos, en el caso de las MYPES que se analizan, tenemos que éstas venden al crédito y en este tipo de ventas el sistema contribuye con el pago oportuno de sus obligaciones tributarias, puesto que, si el comprador desea hacer uso del crédito fiscal, tendrá que hacer el respectivo depósito en la cuenta de detracciones del proveedor, es decir, el sistema obliga al comprador a pagar a la MYPE, al menos la parte correspondiente al impuesto, que es dinero del Estado, evitando la generación de deuda y los correspondientes intereses. Para efectos de determinar si las tasas de detracciones son altas para los servicios que prestan las MYPES, se ha calculado en base a la información de sus declaraciones del IGV, el ratio que le corresponde pagar por dicho impuesto (débito fiscal – crédito fiscal/ventas totales), producto de sus operaciones del periodo 2010 y se ha comparado con la tasa de detracción establecida por la norma.

c). También observamos que con estos fondos las MYPES no solo pagan el IGV sino también otros conceptos tributarios, como el impuesto a la renta, fraccionamientos e incluso contribuciones a ESSALUD. Este hecho, contemplado por la norma de detracciones, permite que el grado de utilización de dichos fondos sea mayor y por lo

tanto exista menos saldo acumulado en la cuenta del Banco de la Nación. Respecto a la oportunidad de la devolución de los importes detraídos en exceso, tenemos que en el caso de las empresas de servicios, éstas pueden liberar sus saldos acumulados cada 4 meses, a través del procedimiento general de liberación de fondos. Sin embargo, como el grado de utilización de los fondos de las MYPES en cuestión es alto respecto de los pagos de impuestos, los saldos acumulados no son tan significativos, lo que hace que el impacto financiero sea de bajo nivel, y por lo tanto, las empresas no se encuentran interesadas en solicitar la libre disponibilidad de sus fondos. Para efecto de calcular el impacto financiero de cada empresa, se ha aplicado el concepto de valor Futuro a los saldos que se han acumulado a fin de mes.

d). Es notable que este sistema, si puede generar un perjuicio financiero cuando la MYPE no solicita la liberación de sus fondos oportunamente, teniéndolos inmovilizados por un plazo mayor al que señala la norma (4 meses). En ese sentido, se recomienda a las empresas que una vez que hayan cumplido con sus obligaciones tributarias, soliciten la libre disponibilidad de sus fondos, de tal manera que su afectación financiera sea la menor posible, sobre todo en las MYPES del sector servicios, que carecen de liquidez, producto de sus ventas al crédito. Más aún si producto de sus actividades tienen compras que les genera un alto crédito fiscal o porque que sean sujetos de retención o percepción. Para reducir la afectación financiera por los saldos inmovilizados, el manejo de los fondos de las cuentas de detracciones debe ser más dinámico, para ello, se recomienda a la Administración Tributaria establecer un procedimiento especial de liberación de fondos para aquellas empresas que se encuentran inscritas en el Registro MYPES; tal como lo tienen los Buenos Contribuyentes y los Agentes de Retención.

IV. RESULTADOS

4.1 Resultados.

a). El sistema de detracciones consiste en que el adquiriente de un bien o usuario de servicios gravados con el IGV debe descontar, al momento de realizar el pago, un porcentaje del precio por pagar al proveedor, para posteriormente depositarlo en una cuenta del Banco de la Nación perteneciente al propio proveedor. Los montos depositados están destinados para el pago de tributos o multas.

Ahora bien, el sistema fue creado con la finalidad de combatir la informalidad existente en los distintos sectores económicos. Bajo esta "lógica" se ha venido incorporando al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) servicios como la intermediación laboral, arrendamiento de bienes, el transporte, los contratos de construcción, entre otros.

Lo que más nos preocupa de esta nueva norma es que, unida a otras actuaciones de la Administración Tributaria, resulta obvio que la Sunat tiene premura por aumentar la recaudación. Sin embargo, resulta conveniente indicar que esta generalización es ciega.

Es decir, aplicar el 9% a todos los servicios, sin analizar los márgenes que genera, dará como resultado que algunos sectores que no generan márgenes suficientes tengan problemas de liquidez que terminará impactando en un aumento de precios o en una reducción de su capacidad de invertir.

b). El Sistema de Deduciones SPOT, Ayuda a la recaudación del impuesto general a las ventas y a su vez disminuye la informalidad. Ha permitido apreciar que la evasión es alta, ya que con este sistema se ha logrado detectar que se puede recaudar más si se logra incorporar a más contribuyentes, ya que existen como tales, pero que evaden el pago de sus obligaciones tributarias. También ha facilitado la creación de un fondo que le permite al contribuyente afrontar sus obligaciones tributarias y evitar que en el futuro, producto del incumplimiento o evasión tributaria, se generen cuantiosas deudas impagas.

c). Generan la existencia de consecuencias del no cumplimiento oportuno del

depósito de la detracción como vemos la de No Crédito Fiscal del IGV, Si el depósito de la detracción no se efectúa dentro de los plazos previstos por la norma, el contribuyente (adquirente, usuario o quien encarga la construcción) no podrá ejercer El IGV de compras como crédito fiscal. En estos casos, sólo a partir del período en que se acredite tal depósito, podrá ejercer tal derecho. Es importante mencionar que en el Informe N° 063-2009-SUNAT/2B0000 esta entidad también ha confirmado esta consecuencia, al señalar que tratándose de operaciones de venta de bienes comprendidos en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, no procede utilizar el crédito fiscal del IGV aplicándolo contra el impuesto bruto del período en el que se realizó la anotación del comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras, cuando el adquirente no efectúe el depósito de la detracción en los momentos establecidos, pues en tales supuestos, el derecho al Crédito fiscal se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.

La aplicación de sanciones, el hecho de realizar el depósito de la detracción sin considerar los plazos establecidos, generará la infracción prevista en el literal 1 del numeral 12.2 del artículo 12° de la Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, la que se sanciona con una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

d). En un principio, el sistema de retenciones, detracciones y percepciones tenía Como fin luchar contra la informalidad y garantizar el cobro de la deuda tributaria. Lamentablemente, hoy parece estar al servicio de políticas meramente recaudatorias que vienen perjudicando la seguridad jurídica y las inversiones.

El sistema de detracciones es un mecanismo mediante el cual la Sunat asegura el pago de los tributos ordenando al usuario de los servicios o adquirente de los bienes que deposite un porcentaje de la factura (4%-12%) en una cuenta en el Banco de la Nación, a nombre del proveedor.

Esta cuenta tiene como único destino el pago de tributos a la Sunat, afectando temporalmente la liquidez de la empresa.

e). Si es que la empresa no tiene deuda que pagar, luego de unos meses puede solicitar le liberen la cuenta, puesto que es su dinero. Planteado hasta este punto, el

Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT) parece ser un sistema que asegura el pago de la deuda tributaria, generando un costo financiero de corto plazo por el lado de los contribuyentes. El problema se genera por el uso de la facultad de la Surat de confiscar el saldo de la cuenta, lo que la norma llama "ingreso en forma de recaudación", quitándole al contribuyente la posibilidad de pedir la liberación de la cuenta de forma indeterminada; es decir, el fisco se queda con el dinero.

Uno pensaría que una facultad tan extrema como ésta debería estar reservada a hechos gravísimos (y en algunos casos es así, como el hecho de ser No Habido o no comparecer ante la administración tributaria), pero la verdad es que se viene aplicando de la forma más ligera posible, perjudicando la inversión y la seguridad jurídica.

4.2 Análisis de los Resultados.

a). Limita la utilización del crédito fiscal, para los periodos en los que se anota el comprobante de pago en el registro de compras o cuando se realizó el depósito, no puede utilizar el crédito cuando no se detrae. (Si la persona está obligada a detraer y no lo hace o no lo deposita pierde su crédito fiscal). Disminuye el efectivo disponible del contribuyente por cuanto no recibe el total del importe del comprobante.

Los anexos del sistema del Régimen de Detracción contienen conceptos que no pueden especificar el detalle de cada operación de las compañías, lo cual se presta a diferentes interpretaciones por el contribuyente y genera confusión para determinar que operaciones están afectas al sistema.

b) ¿Esto sigue perjudicando a las empresas? El tema de detracciones no solo sigue vigente, sino que ha incrementado su presión sobre los contribuyentes. La tasa ejemplifica de servicios ligada a otros sectores fue aumentada a 12% en noviembre del 2013, pero el efecto recién está empezando a sentirse ahora; entonces se estima que el efecto de las detracciones por recaudación tributaria es sumamente alto, así que SUNAT va a seguir apostando por este mecanismo y va a incrementar el control de las empresas sobre esta materia.

C. ¿Se puede llevar a la quiebra a las empresas con este mecanismo? Sin lugar a dudas, porque los márgenes son muy fuertes.

Lo que pasa es que muchas empresas no quiebran porque son parte de grupos económicos que subvencionan muchas veces la falencia, pero ejemplifica sectores como el de la contrata minera, que margina entre el 5 a 8 por ciento de su facturación, al día de hoy tiene una detracción del 12% de la factura bruta incluyendo el IGV, es decir que es más del 14% de sus ingresos. Si mi margen bruto es del 8% y Yo le entrego a la SUNAT 14%, en cada mes va a haber un déficit; más facturo mayor es el déficit. Ahora el tema es: si SUNAT me devolviera esa diferencia a plazo corto, sería una cuestión netamente financiera.

La SUNAT tiene una herramienta que se llama Ingresos en Forma de Recaudación, es una suerte de confiscación de la cuenta. Esta herramienta que se daba en un principio para evitar la evasión de impuestos, hoy día se ha convertido en la regla general. Se estima que SUNAT ha tomado estos ingresos en forma de recaudación por cientos de millones en el 2013, y va a querer repetir la figura en el 2014.

d) ¿Este mecanismo no revierte el tema de formalización de las empresas, por la que tanto ha luchado el gobierno? Las detracciones fueron un sistema de formalización en el año 96, probablemente, pero a partir del 2004 se aplica a casi todos los sectores, entonces ya no estamos hablando de un mecanismo de formalización, ahora estamos hablando de un mecanismo de financiar al Estado, la naturaleza ha cambiado completamente. Hoy te estoy dando dinero por adelantado contra una deuda que no existe y encima tú (SUNAT) no me pagas intereses y tampoco me dices cuándo me la vas a devolver. Es decir, si una empresa declara no tener deuda tributaria, aun así, la SUNAT no le indica cuándo le va a devolver el dinero por detracciones. No se devuelven las detracciones y no se sabe dónde está (el dinero).

e). Teóricamente la SUNAT se ha auto-regulado a partir de enero y dice que puede analizarlo, pero en la práctica, cada vez que le pides que analice todos estos ingresos, dice que tiene muy poco personal involucrado; es decir, el error que ellos mismos han cometido no lo pueden revisar; entonces algunas grandes empresas están tratando de recurrir al Poder Judicial, pero esos procesos van a durar años antes de que se logre la devolución del dinero y en ese tiempo puede acumular tal cantidad de dinero, que es probable que haya empresas que no puedan sobrevivir ese tramo.

V. CONCLUSIONES

Mi planteamiento sobre el tema de investigación con carácter de conclusiones se aprecia como sigue:

1. De acuerdo con el análisis, al quedar desfinanciada por el sistema de pagos adelantados del IGV, y sabiendo que este monto de liquidez es necesario para mantener el ritmo de operaciones, la empresa tiene que recurrir al sistema bancario, financistas informales o en todo caso negociar el pago con los proveedores.
2. Si no existiera la posibilidad de financiamiento negociado (bancario o informal) o no negociado (con atraso de pago a proveedores y trabajadores), para no generar un pago en exceso a la SUNAT, los precios tendrían que elevarse, de tal forma que su mayor nivel permita tener un IGV cobrado que cubra el IGV pagado por adelantado y el correspondiente a otras compras.
3. Desde el año 2002, las empresas vienen colaborando, ad honorem, con la SUNAT en la recaudación de los impuestos, conforme a los Sistemas de Pagos Adelantados del IGV (retenciones, percepciones y deducciones), los cuales vienen ocasionando diversos problemas a los contribuyentes, generándoles sobrecostos y restándoles competitividad
4. No solo se trata de sistemas complicados y dispersos, sino que además afectan la liquidez de las empresas, pues los pagos adelantados no se compensan automáticamente y su devolución está sujeta a un trámite engorroso que puede durar varios meses. En ese contexto, sería muy grave que la Administración Tributaria insista en aplicar la retención al uso de tarjetas de crédito; así como en obligar a las empresas denominadas "grandes compradoras" a que cobren los embargos tributarios de sus acreedores.
5. Del total de la recaudación del IGV durante el 2008 (S/ 31.587 millones), el sector privado, a través de los pagos adelantados, tuvo una participación de S/. 8.629 millones, representando el 27.3%. Asimismo, el 21% del

crecimiento de la recaudación del IGV en el 2008 correspondió a recaudación efectuada por las empresas; es decir, de los S/. 6.328 millones de aumento del IGV recaudado durante el 2008, S/. 1.321 millones fueron cobrados por las empresas

6. Las sanciones establecidas por incumplimiento del sistema, incluso por errores producidos por la falta de certeza en su aplicación, son drásticas y severas. Para el caso de las detracciones las sanciones alcanzan hasta el 600% del monto no detraída. Además, se pierde el derecho a deducir el crédito fiscal.

VI. RECOMENDACIONES

De la misma manera mi planteamiento sobre el tema de investigación con carácter de recomendaciones se aprecia como sigue:

- 1.** Implementar medidas que aligeren la carga que se impone con el régimen de percepción como la devolución automática ya que el agente de percepción informa a la administración tributaria de todas las percepciones del periodo y esta información a su vez podría ser consolidada con la solicitud de devolución presentada por el contribuyente.
- 2.** Establecer regímenes tributarios más simples y predecibles con el propósito de garantizar la seguridad jurídica y generar mayores mecanismos de control y fiscalización en los sectores con evasión.
- 3.** Se propone la integración de textos de los diferentes sistemas de pagos adelantados del IGV, en textos únicos ordenados, a fin de evitar confusiones y sanciones injustificadas en los contribuyentes.
- 4.** El gobierno no está en condiciones de dismantelar los sistemas, debe simplificarlos, eliminando las formalidades y agilizando el proceso de devolución o compensación automática. Los contribuyentes formales necesitan reglas claras y estables para cumplir con la obligación de retener, detraer y percibir el IGV.
- 5.** Definir fecha de caducidad de los sistemas, Instituyendo la compensación automática y simplificar la devolución de las retenciones y percepciones pagadas en exceso o indebidamente. Reducir las tasas de las retenciones, percepciones y detracciones a un máximo de 2% del valor de venta.
- 6.** Aplicar un solo sistema al mismo contribuyente. El que está sujeto a retenciones no debe estar afecto a las percepciones. Rebajar en 50% las sanciones. El incumplimiento de los sistemas no debe ser sancionado con la pérdida del derecho a deducir el crédito fiscal. Que el Congreso de la República y el MEF evalúen las

Atribuciones conferidas a SUNAT para designar a los sujetos y montos que son objeto de retención, percepción y detracción, que han sido cuestionadas por el Tribunal Constitucional.

6.1 Referencias Bibliográficas.

- *Estudio Caballero Bustamante (2006-E) Compendio Tributario. Lima. Editado por 2. Distribuidora de Publicaciones N.C. Perú SA.*
- *Estudio Caballero Bustamante (2006-F) Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta. Lima. Editado por Distribuidora de Publicaciones N.C. Perú SA.*
- *Instituto de Investigación el Pacífico (2006) Manual del Sistema de Tributación Sectorial. Lima. Pacífico Editores.*
- *Pérez Figueroa E.H. (2000) Organización y Administración de la pequeña empresa. Lima. Librerías Atlas.*
- *Ley No. 28015- Ley de Promoción y Formalización de la Micro y Pequeña 7. Empresa- Publicada el 03.07.2003.*
- *Paz Figueroa, E.H. (2000) Organización y Administración de la pequeña empresa. Lima. Librería Atlas.*
- *Sistemas Administrativos del IGV-Detracciones-Servicios, Piura, 24 de febrero, 2015-Cultura Tributaria.*
- *Rodríguez Valencia Joaquín, Como Administrar Pequeñas y Medianas Empresas.*
- *Soto Pineda Eduardo (y otros), Las PYMES ante el desafío del siglo XXI: los nuevos mercados globales.*
- *Foro Tributario: “Por un Sistema Tributario Promotor del Desarrollo” - Cámara de Comercio de Lima - Lima, 23 de setiembre de 2009.*
- *De la Roca Jorge - Hernández Manuel -“Evasión Tributaria e Informal en el Perú: Una aproximación a partir del enfoque de discrepancias en el consumo-Proyecto de Investigación Breve-CIES.*
- *CPC. Valencia Gutiérrez Adolfo -“Impacto Financiero y Tributario en la Gestión Económica de la Aplicación del Régimen de Detracciones en las Empresas comerciales e Industriales de Lima Metropolitano”- Universidad Nacional de San Marcos – Instituto de Investigación de Ciencias Financieras y Contables-XVII Taller de Investigación Contable, Agosto 2014.*

- *Timaná Benites, Mariela Lourdes. / El Sistema de detracciones y sus implicancias en la Gestión de Capital de Trabajo de las Mypes del Sector Servicios. Lima: Universidad ESAN, 2011.*
- *Sunat.*
http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=722:mantenimiento-y-reparacion-de-bienes-muebles&catid=111:informacion-general&Itemid=184
- *Blog Alva Matteucci Mario.*
[dex.php?option=com_content&view=article&id=722:mantenimiento-y-reparacion-de-bienes-muebles&catid=111:informacion-general&Itemid=184](http://www.alvamatteucci.com/dex.php?option=com_content&view=article&id=722:mantenimiento-y-reparacion-de-bienes-muebles&catid=111:informacion-general&Itemid=184)
- *Fuente: Diario Oficial “El Peruano” edición digital del 14.04.2011. Ampliarían detracciones: Para el servicio de mantenimiento de naves, vehículos y aeronaves. Ante las omisiones identificadas en las declaraciones de servicios.*
- *<http://www.elperuano.com.pe/edicion/noticia.aspx?key=qFgRSN9Dj3k=>*
- *Caballero Bustamante. www.caballero-bustamante.com.pe Derechos Reservados Informativo Caballero Bustamante Detracciones.*
- *Consultoría Laboral. <http://www.revistadeconsultoria.com>*
- *Fuente:*
http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=722:mantenimiento-y-reparacion-de-bienes-muebles&catid=111:informacion-general&Itemid=184
- *Mesía Ramírez, Álvarez Miranda, Vergara Gotelli, Beaumont Callirgos, Calle Hayen, Eto Cruz, Urviola Hani (2010). Sentencia Del Tribunal Constitucional. Recuperado de: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2011/03769-2010-AA.html>*