



PROYECTO DE LEY QUE MODIFICA EL ARTÍCULO 25 DEL TUO DE LA LEY DEL IGV E ISC, PARA PERMITIR EL USO DEL SALDO A FAVOR ACUMULADO EN EL PAGO DE OTRAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ADMINISTRADAS POR LA SUNAT.

Los Congresistas de la República que suscriben, a iniciativa de la congresista de la República **NELCY LIDIA HEIDINGER BALLESTEROS**, del **Grupo Parlamentario Alianza para el Progreso**, en ejercicio del derecho a iniciativa legislativa previsto en el artículo 107 de la Constitución Política del Perú y en el literal c) del artículo 22 y los artículos 75 y 76 del Reglamento del Congreso de la República, proponen el siguiente Proyecto de Ley:

**FÓRMULA LEGAL**

**LEY QUE MODIFICA EL ARTÍCULO 25 DEL TUO DE LA LEY DEL IGV E ISC, PARA PERMITIR EL USO DEL SALDO A FAVOR ACUMULADO EN EL PAGO DE OTRAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ADMINISTRADAS POR LA SUNAT.**

**Artículo 1°.** - Objeto de la Ley

La presente ley tiene por objeto establecer la recuperación del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas (IGV) acumulado no aplicado y destinarlo al pago de otras obligaciones tributarias a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).

**Artículo 2°.** - Modificación del TUO de la Ley del IGV

Modifícase el artículo 25° del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo - ISC, en los términos siguientes:

**"Artículo 25°.** - Crédito fiscal mayor al impuesto bruto

Cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

**En caso que el sujeto del Impuesto no agotara dicho saldo durante tres (3) periodos consecutivos posteriores al mes en que se generó, y siempre que el crédito se encuentre declarado, puede compensarlo con la obligación tributaria que tuviera, tales como:**

- a) **Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría.**



- b) **Regularización anual del Impuesto a la Renta.**
- c) **Pagos por concepto de retenciones y percepciones del IGV declaradas por el propio contribuyente.**
- d) **Multas, intereses moratorios y fraccionamientos administrados por la SUNAT.**

**El uso del crédito fiscal para el pago de otros tributos, no libera al contribuyente de su obligación de declarar y pagar el IGV correspondiente a periodos posteriores.**

### **Artículo 3° Inaplicación a la Ley 27037**

La presente ley no es aplicable a los contribuyentes que se encuentren comprendidos dentro de la Ley 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y sus modificatorias.

### **Artículo 4°. - Vigencia de la Ley**

La presente ley entra en vigencia a partir del 1 de enero del año siguiente a su publicación y reglamentación.

## **DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA**

### **ÚNICA. - Reglamentación**

El Poder Ejecutivo con la participación del Ministerio de Economía y Finanzas y el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo, aprueban el reglamento de la presente ley en un plazo no mayor de 90 días, calendario, contados a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El peruano.

Lima, diciembre 1 de 2025



## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.

### I. FUNDAMENTOS DE LA PROPUESTA.

#### 1.1 OBJETIVO DEL PROYECTO:

Modificar el artículo 25 del TUO del IGV e ISC, a fin de hacer uso del crédito fiscal acumulado en caso que el sujeto del impuesto no pudiera agotar dicho saldo durante tres (3) periodos consecutivos para compensarlo con la deuda tributaria que tuviera por concepto de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, regularización de este Impuesto y, otros tributos administrados por la SUNAT.

#### 1.2 ANTECEDENTES:

En el Perú, el Impuesto General a las Ventas (IGV), tuvo su origen a inicios de la década de los 80. Así mediante Decreto Legislativo N° 190 de fecha 15 de junio de 1981, se creó el mencionado impuesto, que entró en vigencia el 1 de enero de 1982, cuyo artículo 1, sobre el ámbito de aplicación del impuesto y del nacimiento de la obligación, establecía que el IGV gravara, en principio, las operaciones de:

- a) La venta en el país de bienes muebles
- b) La prestación de los servicios especificados en el Apéndice II del presente Decreto Legislativo, y
- c) La importación de bienes
- d) Posteriormente mediante el Decreto Legislativo N° 621 de fecha 30 de noviembre de 1990 se incluyó el siguiente literal:
- e) La actividad de construcción, establecida en la Gran División 5 de la Clasificación Internacional Industrial Uniforme para todas las actividades económicas

En relación al crédito fiscal, el primigenio artículo 14° del Decreto Legislativo 621, establecía que:

*“el impuesto a pagar es el monto resultante de deducir del impuesto bruto, el crédito fiscal, el cual será determinado de acuerdo a lo dispuesto en los Capítulos VI y VII del presente título.*

*En el caso de importación de bienes no existe crédito fiscal”<sup>1</sup>*

Asimismo, según lo establecido en el artículo 15° *“el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en la factura, que respalde la adquisición de bienes o servicios o pagado en la importación del bien”<sup>2</sup>.*

<sup>1</sup> Decreto Legislativo 621 (Derogado)

<sup>2</sup> Ibidem



Cabe señalar que el precitado Decreto Legislativo ha sufrido varias modificaciones legislativas para finalmente ser derogado mediante Decreto Legislativo 656, publicado el 09 de agosto de 1991.

El vigente Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.

Para los efectos de la modificación que persigue la presente iniciativa legislativa es importante, entre otros, tener en cuenta la determinación del Impuesto, así el artículo 11 del TUO del IGV, establece que el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del presente título. Cabe señalar que según señala la norma, en la importación de bienes, el Impuesto a pagar es el impuesto bruto.

En esa línea podemos señalar el funcionamiento del crédito fiscal, que conforme lo establece el artículo 18 y siguientes, está constituido por el IGV consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalden las adquisiciones de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

También el artículo 25 establece que, si en un mes determinado el crédito fiscal es mayor que el monto del impuesto bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del impuesto, es decir del contribuyente, que se aplicará como crédito fiscal en los siguientes meses hasta que se agote.

A continuación, mostramos un ejemplo práctico:

1. Una empresa compra mercancías por:	S/ 100,000 + IGV (S/ 18,000)
2. En un mes vende mercancías por:	S/ 80,000 + IGV (S/ 14,440)
3. IGV debito fiscal	S/ 14,400
4. IGV crédito fiscal	S/ 18,000
5. Saldo a favor:	S/ 3,600

Si en los meses siguientes las ventas no aumentan, el crédito fiscal permanece ocioso, sin posibilidad de ser aprovechado.

Asimismo, de la revisión de proyectos presentados al Congreso de la República, se tiene que en el periodo parlamentario 2016-2021, se presentó el Proyecto de Ley 4426/2018-CR, respecto a la modificación del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, pero con una fórmula legal distinta por el Grupo Parlamentario Fuerza Popular, a iniciativa del ex parlamentario Percy Alcalá Mateo, se menciona para efectos señalados en el inciso d) del numeral 2 del artículo 76 del Reglamento del Congreso de la República. El mismo



que, con fecha 17 de agosto de 2021, fue decretado a ~~archivo~~, por Acuerdo del Consejo Directivo N° 19-2021-2022.

### 1.3 IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA:

Desde la aprobación del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo - ISC, en el año 1999 y sus modificatorias, se ha identificado un problema que persiste en la legislación tributaria, en periodos tributarios posteriores de recaudación tributaria, nos referimos a la existencia de "saldo a favor del IGV acumulado no aplicado" de los contribuyentes.

Después de un periodo tributario, las empresas contribuyentes registran saldos a su favor; pero a la vez también tienen obligaciones por pagar respecto a otros tributos administrados por la misma SUNAT. El contribuyente, ante la administración tributaria tiene la condición de deudor tributario de un tributo en particular; por lo que, se encuentra obligado a pagar dentro del plazo y la condición establecida, pero a la vez se encuentra en la condición de acreedor al existir un saldo a su favor, denominado el crédito fiscal acumulado que no puede, aplicar o hacer uso para otros tributos.

Lo que se propone es hacer uso del crédito fiscal acumulado para el pago de obligaciones tributarias.

A continuación, mostramos a manera de ejemplo el saldo a favor acumulado

PERIODO	COMPRAS	VENTAS	IGV COMPRAS	IGV VENTAS	SALDO A FAVOR ACUMULADO
MES 1	50,000	40,000	9,000	7,200	1,800
MES 2	30,000	20,000	5,400	3,600	3,600
MES 3	20,000	15,000	3,600	2,700	4,500

- IGV expresado en soles
- IGV crédito fiscal = IGV compras
- IGV débito fiscal = IGV ventas
- Saldo a favor acumulado = [(IGV compras – IGV ventas) Mes 1+mes 2+Mes 3]

Como se ve en la ilustración, el saldo a favor o el crédito fiscal acumulado no se puede hacer uso para el pago de otras obligaciones tributarias ante la misma SUNAT por vacíos normativos y dificultades operativas.

La realidad-problemática se presenta ante tres (3) situaciones principales y diferentes:

- a) **Caso 1.-** El primer caso, ocurre cuando la empresa o empresas (en etapa de producción o distribución) tienen productos en sus almacenes durante cierto período de tiempo y quedan desfasadas para su colocación en el mercado no existiendo otra alternativa más que reducir los precios para lograr su venta. Lo que significa que la rotación del inventario de los productos en las empresas no necesariamente tiene una rotación mensual, pero el periodo tributario del IGV



señalado por la ley tributaria es mensual, haciendo que se genera un crédito fiscal por las compras en un mes.

- b) **Caso 2.-** El segundo caso, se refiere a la acumulación del crédito fiscal por el pago adelantado debido a las percepciones, retenciones y detracciones aplicadas simultáneamente a la misma empresa. Esta situación ocurre porque, desde junio de año 2002, la SUNAT implementó el sistema de retenciones del IGV, designando a diversos contribuyentes como agentes de retención, al amparo del artículo 10° del Código Tributario. Asimismo, 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 diferenciado según tipo o condición del bien. Posteriormente se creó el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (detracciones), mediante el Decreto Legislativo N° 940, que obliga al comprador/usuario retener un porcentaje sobre el monto de la operación, según las tasas porcentuales diferenciadas por tipo de bien y luego depositar en el Banco de la Nación a nombre del proveedor. Los fondos de esta cuenta los utiliza el proveedor para cancelar los tributos, multas o pagos a cuenta a la SUNAT. La citada detracción o descuento se aplica sobre el monto total de la operación, siendo su principal efecto que influye en la liquidez o posición financiera de la empresa.
- c) **Caso 3.-** El tercer caso, esta referido al exceso de crédito fiscal por ajuste de valor en las operaciones de importación. En el Perú el arancel aduanero ha dejado su función recaudadora o proteccionista, porque nuestra política comercial ha dejado de ser predominantemente proteccionista y migró hacia la política liberal y de integración comercial. Cuando revisamos la data, la tasa arancelaria nominal promedio a finales del año 1980 fue de 34%, en el 2010 se redujo a 5% y en el año 2018 llegó a la tasa de 2.2%, como se puede observar ha sufrido un cambio importante. A esta reducción, podemos señalar que el trámite de importación para el consumo, la determinación de los tributos a la importación se ha simplificado a algunos impuestos externos, como el derecho arancelario, derecho específico o sobretasa arancelaria; en el caso de impuestos internos, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto General a la Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal; así como, de los recargos como la percepción IGV.

La empresa importadora de un valor de importación de 100,000 dólares, tendría una tasa acumulada del 24.8%, la tasa acumulada por concepto de IGV incluyendo percepción sería el 22.62%, lo que significa que la carga tributaria por IGV en la importación de productos alcanza a 22.62%. De los cuales los impuestos internos representan el 91.1% del total de los tributos.

#### 1.4 DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO:

El costo adicional impuesto al producto es generado por la norma tributaria (IGV y otros), la misma que es determinante para el precio final de la venta del producto o mercancía y puede afectar la marcha de la empresa en su afán de absorber el incremento del débito fiscal y cuando se realiza la deducción no se acumula el crédito fiscal. En los casos



citados también hay una situación diferente con la empresa importadora-comercializadora respecto a la empresa importadora-productora.

En el caso de importadora-productora al estar influido el valor agregado por el proceso productivo existe la posibilidad que el citado incremento pueda ser absorbida por las operaciones internas de la empresa y se reduzca la posibilidad de generar exceso de crédito fiscal, pero eso no ocurrirá en la empresa importadora-comercializadora porque el valor agregado está vinculado directamente al margen de la comercialización y del precio que se venda el producto en el mercado.

Para el caso de la empresa-importadora el monto del crédito fiscal se incrementa por disposición legal con el recargo de la percepción del IGV, con lo cual se diferencia la presión tributaria respecto al IGV de una empresa-comercializadora. En consecuencia, si la empresa-importadora no logra vender en el mercado interno por un monto que permita superar la presión tributaria habrá acumulación del crédito fiscal.

La empresa deberá esperar un comportamiento del mercado adecuado que le permita alcanzar niveles de rentabilidad y generación de valor, caso totalmente distinto ocurre en las operaciones de una empresa comercializadora o una empresa productora que no realiza importación de mercaderías. Por las razones expuestas, pedimos que las normas legales tributarias deben considerar características de diferentes tipos de mercados y sobre todo en situaciones en las que existe una potencial afectación a los agentes económicos; más aún cuando las empresas que participan en la cadena de producción, distribución o comercialización no son los sujetos incididos económicamente, porque no son consumidores finales, sino que son intermediarios que facilitan la recaudación del Estado y no deberían soportar económicamente la carga tributaria del IGV.

Al acumularse el crédito fiscal genera problemas de liquidez y afectación económica para la empresa por posibles sanciones, lo que perjudica su competitividad; por ello, resulta importante y necesario establecer una norma jurídica para que el ingreso fiscal sea neutral, no confiscatorio, respete el derecho de propiedad y no afecte al sujeto contribuyente,

Los casos y hechos descritos desnaturalizan las características esenciales del IGV y no son concordantes con los principios de neutralidad impositiva, impuesto indirecto, capacidad contributiva, no confiscatoriedad y el crédito fiscal, que constituye una acreencia a favor del contribuyente. Al evidenciar la distorsión de la norma tributaria y vacío para su correcta aplicación de conformidad a los principios señalados, consideramos que la presente iniciativa legal superaría las dificultades descritas. Es más, la propuesta legal sería complementaria para la correcta aplicación y determinación del IGV, más aún cuando el artículo 40° del TUO del Código Tributario señala lo siguiente:

"La deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean



administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad (...)"<sup>3</sup>.

Sin embargo, por interpretaciones distintos y falta de norma complementaria a la fecha, no se viene cumpliendo la compensación automática respecto del saldo acumulado no aplicado en periodos sucesivos del IGV; porque se menciona que la compensación automática se realiza en los casos establecidos expresamente por ley; razón por lo cual, esta iniciativa legislativa mandatoria permitirá dar uso del saldo del crédito acumulado del IGV y mejorar la regulación normativa respecto al IGV.

### 1.5 ANÁLISIS DEL IMPUESTO GENERAL A LA VENTAS (IGV):

El Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo - ISC, regula las características y elementos del IGV, que veremos en detalle en adelante. En el Perú el IGV grava a la venta de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores y la importación de bienes (Artículo 1° de la Ley de IGV).

La Ley del IGV en su artículo 4° determina el origen o nacimiento de la obligación tributaria en diferentes casos. Así entre otros tenemos: **i)** En la venta de bienes, en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra lo primero, **ii)** En el caso de prestación de servicios, en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero, **iii)** En los contratos de construcción, en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha de percepción del ingreso, sea total o parcial o por valorizaciones periódicas, lo que ocurra primero, **iv)** En la primera venta de inmuebles, en la fecha de percepción del ingreso, por el monto que se perciba, sea parcial o total y, **v)** En la importación de bienes, en la fecha en que se solicita su despacho a consumo (artículo 4° de la Ley de IGV).

La norma tributaria establece que bienes, servicios o contratos están afectos al IGV; así como, cuando nace o se origina la obligación tributaria; pero, queda claro que la determinación tiene una periodicidad mensual; lo que resulta, importante para las consideraciones del presente proyecto de ley, el mismo que se encuentra establecido en el artículo 11° y siguientes de la Ley del IGV, que textualmente señala:

#### **“ARTÍCULO 11°.- DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO**

El Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal, determinado de acuerdo a lo previsto en los capítulos V, VI y VII del presente Título.

En la importación de bienes, el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.”<sup>4</sup>

<sup>3</sup> Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.

<sup>4</sup> Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.



Respecto a esta disposición legal podemos mencionar con meridiana claridad que el periodo tributario es mensual, y en el caso de importaciones la determinación del impuesto está en base al impuesto bruto. La determinación y precisión legal del impuesto señalado en el artículo 11° de la ley es relevante para determinación del crédito fiscal.

La Ley del IGV en su artículo 12° establece lo relacionado al impuesto bruto y señala textualmente lo siguiente:

**“ARTÍCULO 12°.- IMPUESTO BRUTO**

El Impuesto Bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del Impuesto sobre la base imponible.

El Impuesto Bruto correspondiente al contribuyente por cada período tributario, es la suma de los Impuestos Brutos determinados conforme al párrafo precedente por las operaciones gravadas de ese período.”<sup>5</sup>

El impuesto bruto es el IGV cobrado en las operaciones realizadas. El impuesto bruto grava los ingresos brutos totales de una empresa, independientemente de su origen y se determina al aplicar el 18% sobre el monto total recibido como ingreso o pago.

El crédito fiscal está señalado en el Capítulo VI, artículo 18° de la Ley del IGV y señala lo siguiente:

**“ARTÍCULO 18°.- REQUISITOS SUSTANCIALES**

El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.”<sup>6</sup>

Pero, es necesario puntualizar, para otorgar el derecho de crédito fiscal se debe reunir algunos requisitos, porque no todas las adquisiciones de bienes, prestación o uso de servicios, contratos de construcción o importaciones tienen derecho a crédito fiscal.

Ahora corresponde analizar el artículo 25° de la Ley que se propone modificar por la problemática ya descrita y la incongruencia normativa con otros artículos de la misma ley y la vulneración de los principios elementales de la norma tributaria vigente. El artículo 25° del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo – ISC, vigente señala lo siguiente:

**“ARTÍCULO 25°.- CRÉDITO FISCAL MAYOR AL IMPUESTO BRUTO**

<sup>5</sup> Ibidem

<sup>6</sup> Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.



Cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.”<sup>7</sup>

Al hacer un análisis minucioso del presente artículo, evidenciamos tres hechos concretos:

- ✓ Se reconoce la condición de acreedor a favor del sujeto del impuesto cuando existe un saldo de crédito fiscal.
- ✓ Se reconoce como hecho real la existencia en exceso del crédito fiscal respecto del impuesto bruto.
- ✓ Se reconoce que el periodo tributario es mensual, porque esta referido a un mes determinado.

Pero la ley vigente, no se pone en los supuestos del crédito fiscal que se acumula en meses sucesivos, respecto al impuesto bruto. La acumulación en el tiempo es a favor del sujeto del impuesto, por lo que, la presente iniciativa propone hacer uso del crédito fiscal para otros impuestos pendientes de pago ante la misma administración tributaria.

## 1.6 CARACTERÍSTICAS DEL IGV:

Para resolver el problema antes descrito, revisamos las características y naturaleza jurídica del IGV:

- a) **El IGV es un impuesto indirecto.** - La ley ha establecido un esquema para la recaudación y control del impuesto. Ha incorporado en la operatividad de la transacción o prestación del servicio para finalmente ser trasladado el impuesto al consumidor final. El consumidor es quien soporta la carga tributaria, la empresa actúa como intermediario para viabilizar el interés recaudador del Estado. Si la carga tributaria está dirigido al consumidor final, bajo ninguna circunstancia se debe afectar la renta o patrimonio de la empresa. La empresa interviene en la cadena de suministro del impuesto del consumidor final y el Estado, como un agente para trasladar la alícuota correspondiente.
- b) **IGV impuesto interno.** - Una de las características del IGV es la afectación tributaria al consumo de mercancías o productos en el mercado interno del país. Es importante observar el criterio de no exportar impuestos, por ello, el legislador ha establecido regulaciones normativas a favor del exportador.
- c) **El IGV impuesto determinado en la cadena de producción y distribución.** - La afectación del IGV se sitúa a lo largo de la cadena de producción o distribución, es decir no solo debemos tener en cuenta las operaciones de la empresa sino de todas las empresas vinculadas o involucradas en la cadena de producción o distribución. En este proceso es importante que la regulación del IGV contemple todas las

<sup>7</sup> Ibidem



características del mercado y la cadena de producción para no afectar los derechos fundamentales de la persona, como el derecho de propiedad o no inobservar los principios de neutralidad y no confiscatoriedad. Es bueno recalcar, las empresas que interviene en la cadena de suministro de impuesto al Estado, son simples intermediarios para lograr el cumplimiento de la obligación tributaria del consumidor final; por lo tanto, las regulaciones tributarias no deben afectar la economía de las empresas en su condición de intermediarios entre el Estado y consumidor final.

- d) **IGV, valor agregado como base imponible.** - El IGV es un impuesto cuya base imponible es el valor agregado que se genera en la producción-distribución. Existen diferencias en la contribución y recaudación del impuesto según tipo de sector productivo. Tal es así, que operaciones en el sector primario contribuyen en menor proporción que los sectores secundario o terciario. Ante la situación descrita, es necesario regulaciones tributarias que consideren características y principios de neutralidad en la determinación de los tributos.
- e) **El IGV grava el consumo.** - El IGV es un tributo que grava al consumo, en la etapa final de la cadena de producción-distribución, pero se determina o recauda a lo largo de toda la cadena del valor de la mercancía; por lo tanto, no debe generar distorsiones en el mercado ni afectar económicamente a las empresas que solo son un instrumento para la recaudación al no ser sujetos incididos económicamente del IGV. Dentro de dicho contexto, se debe tener en cuenta las características del mercado respecto a la sensibilidad de la demanda u oferta del precio, denominado elasticidad del precio.

Con relación al comportamiento del mercado, Marco Chávez Gonzáles, en su artículo publicado en la Revista de Economía y Derecho señala lo siguiente:

"La teoría económica explica que, aunque la incidencia del impuesto recae en el consumidor, quien paga todo el impuesto al Estado cada vez que consume un bien o servicio, compradores y vendedores se reparten económicamente la carga del impuesto, pero cómo se la reparten exactamente, esto dependerá de la elasticidad relativa de la oferta y de la demanda.

Si la demanda es inelástica y la oferta más elástica, el vendedor trasladará la carga fiscal a los consumidores sin que esto signifique una reducción de sus ingresos; es decir, el consumidor asumirá el total de la carga tributaria del IGV (...)

Cuando la demanda es elástica y la oferta es inelástica (...), el impuesto incidirá más sobre el vendedor, ya que, si traslada todo el IGV a los consumidores, estos disminuirían su consumo o no lo consumirán, lo que empeoraría los ingresos del vendedor, por lo que en estas condiciones de mercado el vendedor tendrá que asumir económicamente total o



parcialmente el impuesto, lo que significa que baje o mantenga su precio, con lo que sacrificará sus ingresos".<sup>8</sup>

Lo mencionado por Chávez Gonzáles, respecto al comportamiento del mercado, es importante tener en cuenta, ante dos escenarios posibles; cuando la demanda es inelástica y la oferta es elástica o cuando la demanda es elástica o la oferta es inelástica.

En el primer caso, el vendedor trasladará toda la carga fiscal a los consumidores sin que afecte la reducción de sus ingresos, lo que significa que el consumidor final asumirá toda la carga tributaria; pero en el segundo caso, el impuesto incidirá más sobre el vendedor, ya que, si traslada todo el IGV al consumidor, disminuirá su consumo o no lo consumirá afectando los ingresos del vendedor. Por lo que, consideramos que la regulación tributaria debe considerar escenarios diversos de comportamiento de mercado y la sensibilidad del precio.

- f) **Determinación del IGV y deducción del crédito fiscal.** - En el Perú a diferencia de otros países la determinación del IGV aplica el método impuesto contra impuesto y no el método de base contra base, esto porque se ha privilegiado el facilismo de la recaudación.

El método impuesto contra impuesto genera mayor acumulación del crédito fiscal, en cambio en el método base contra base se considera el monto total de las ventas netas y el total de las compras netas en un periodo tributario a cuya diferencia se aplica la tasa del impuesto.

En las operaciones reales de la empresa productoras o comercializadoras, en el esquema típico compras-producción o compras-distribución ocurre el siguiente flujo: Se inicia con la compra, es decir al momento de la compra se determina o afecta el IGV (compras) que deviene en crédito fiscal; pero no podemos determinar si la mercancía comprada se venderá en el mismo periodo tributario IGV (ventas), que deviene en débito fiscal. En un periodo tributario (mensual) todo lo adquirido no necesariamente será vendido; en consecuencia, la diferencia débito fiscal y crédito fiscal no calzará definitivamente en el mismo periodo tributario, todo ello, porque las ventas dependen de condiciones y reglas del mercado (oferta y demanda).

Nos encontramos ante una realidad que supera la ley tributaria y respecto a la mercancía o productos adquiridos se tendrá un stock en el inventario que afectará la ecuación IGV ventas versus IGV compras. Ese desfase entre las compras y ventas ocasionará saldos de crédito o débito fiscal. Si existe un débito fiscal corresponde a la empresa declarar y pagar el impuesto; pero, si hay un crédito fiscal, la ley tributaria señala la posibilidad que el saldo se aplique o use en los siguientes periodos, pero el gran problema que nos plantea modificar la norma

<sup>8</sup> Chávez Gonzales, A. Marco, Revista de Economía y Derecho, Análisis económico del IGV y su incidencia en el mercado, (2014).



tributaria está cuando el crédito fiscal se acumula en los subsiguientes periodos y no es posible agotarlos el saldo en periodos tributarios prolongados.

## 1.7 CRÉDITO FISCAL Y SUS IMPLICANCIAS

El crédito fiscal es el monto del impuesto (dinero) a favor del contribuyente que, a la hora de determinar su obligación tributaria, puede deducir del débito fiscal (su deuda). El crédito fiscal está contemplado en la relación jurídica que la ley del IGV ha establecido, entre la empresa, consumidor final y el Estado.

El crédito fiscal es la existencia de una acreencia exigible del acreedor (Empresa) a su deudor (Estado), generado por una relación jurídica establecida por la ley, implica el nacimiento de un derecho del acreedor a exigir su cumplimiento de la obligación (dar suma de dinero) a su deudor.

Por mandato de la ley, el contribuyente se constituye en acreedor y el Estado en el obligado de dar suma de dinero. Por otro lado, tenemos el débito fiscal, que se entiende de conformidad a la ley del IGV como la deuda exigible al contribuyente por parte de su acreedor que es el Estado, el contribuyente asume la obligación tributaria de pagar. Entre el crédito fiscal y débito fiscal hay una condición jurídica equivalente de pago y obligación mutuo.

## 1.8 ANÁLISIS DEL MARCO NORMATIVO

- Constitución Política del Perú.
- Reglamento del Congreso de la República
- Políticas de Estado del Acuerdo Nacional.
- Resolución Legislativa del Congreso N° 006-2024-2025-CR, aprueba la agenda legislativa.
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.
- Ley 27037, Ley de promoción de la inversión en la Amazonía.

## FUNDAMENTACIÓN CONSTITUCIONAL

La presente iniciativa legislativa ha sido elaborada dentro del marco constitucional del Estado peruano, específicamente al amparo del artículo 74° de la Constitución Política del Perú que señala literalmente lo siguiente:

“Artículo 74. Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción,



y con los límites que señala la ley. **El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.** (Resaltado nuestro)

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.<sup>9</sup>

En el segundo párrafo del artículo 74° de la Constitución se establece con meridiana claridad la potestad tributaria del Estado; pero, dicha potestad se debe ejercer respetando garantías, principios y derechos fundamentales de la persona humana. En este artículo constitucional se delimita y regula el poder tributario del Estado, lo que implica que el ejercicio del poder tributario no es ilimitado, sino que tiene límites. Otro aspecto importante que establece la Constitución esta referido a los derechos del contribuyente, para el cumplimiento de estos derechos el Estado se constituye en garante de dichos derechos.

La norma constitucional en referencia, reconoce de manera categórica los principios de reserva de la ley, igualdad, respeto a los derechos fundamentales de la persona y sobre todo al carácter no confiscatorio que debe tener todo tipo de tributo.

El principio no confiscatorio en materia tributaria, que reconoce la Constitución Política del Perú, es una garantía de respeto a los derechos fundamentales de la persona humana, como es el caso del derecho de propiedad, es un límite del poder del Estado en la determinación de la carga tributaria al contribuyente. Es la expresión de no apropiación de la riqueza generado por el sujeto pasivo de la obligación denominado "contribuyente", lo que significa que la presión tributaria en la operación realizada por los agentes económicos no debe ser superior a la carga tributaria fijada por el legislador. La principal acción de los agentes económicos en el mercado es crear valor en la economía, es la fuente generadora de los ingresos fiscales; por lo tanto, no se puede crear tributos confiscatorios ya que es un desincentivo a la generación de riqueza.

El monto o porcentaje de la carga tributaria es determinante porque puede afectar la capacidad de los agentes económicos, la fuente generadora de riqueza y la capacidad contributiva del contribuyente para cumplir con la obligación tributaria. Por lo tanto, resulta importante considerar el principio no confiscatorio al determinar una norma tributaria porque tiene vinculación directa con la eficacia del sistema tributario. En tal sentido, como está determinado y redactado el artículo 25° del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo – ISC, consideramos que no cumple con el principio no confiscatorio señalado en la Constitución, en consecuencia, es necesario modificarla.

<sup>9</sup> Constitución Política del Perú (1993)



El máximo órgano interprete de la Constitución, el Tribunal Constitucional, en la sentencia N° 2727-2002 AA/TC, refiriéndose al principio no confiscatorio de los tributos ha señalado lo siguiente:

"[ ... ] se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes".<sup>10</sup>

En el mismo sentido, el Tribunal Constitucional en la sentencia del Expediente N° 033-2004-AI/TC, ha precisado que:

"Se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente se admite para no vulnerar el derecho a la propiedad".<sup>11</sup>

Por las consideraciones expuestas, consideramos que, el artículo 25° del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo – ISC, no cumple con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad. Para dar claridad al principio no confiscatorio y los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, el Tribunal Constitucional, también en la Sentencia del Expediente N° 2727-2002-AA/TC, ha señalado lo siguiente:

"Uno de los principios constitucionales a los cuales está sujeta la potestad tributaria del Estado es el de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas. Asimismo, se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes".<sup>12</sup>

<sup>10</sup> Tribunal Constitucional, Sentencia en el Expediente N.º 2727-2002-AA/TC LIMA COMPAÑÍA MINERA CAUDALOSA S.A.(2002)

<sup>11</sup> Tribunal Constitucional, Sentencia en el Expediente N° 033-2004-AI/TC, (2004)

<sup>12</sup> Tribunal Constitucional, Sentencia en el Expediente N.º 2727-2002-AA/TC LIMA COMPAÑÍA MINERA CAUDALOSA S.A.(2002)



En el mismo orden de ideas, el Tribunal Constitucional en la Sentencia del Expediente N° 2302-2003-AA/TC señaló:

"Para que pueda apreciarse una relación de compatibilidad entre la tributación y el derecho de propiedad, es necesario que la afectación a la última sea razonables y proporcionadas, de modo tal, que no constituyan una apropiación indebida de la propiedad privada. Ahora bien, la afectación a la propiedad es razonables cuando tienen por objeto contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, para lo cual, necesariamente debe hacerse en la medida y proporción de la capacidad contributiva de cada persona o empresa".<sup>13</sup>

Respecto al principio de reserva de la ley, implica que las regulaciones en materia tributaria deben realizarse con una norma de rango de ley, para evitar normas desproporcionadas o contradictorias al marco constitucional. El principio de reserva de ley significa que la regulación tributaria es una competencia reservada para el legislador o para la realización mediante decreto legislativo en caso de delegación de facultades al Poder Ejecutivo.

La Constitución Política también ha señalado que debe respetarse el principio de igualdad, este principio debe entenderse como la igualdad ante la ley, lo que significa ante hechos iguales supuestos se aplican las mismas normas jurídicas y con consecuencias jurídicas iguales. En materia tributaria, significa aplicar ante hechos iguales la misma carga tributaria correspondiente y de acuerdo a la capacidad contributiva del contribuyente.

El legislador, al determinar el contenido de una norma tributaria, debió considerar como indispensable tomar en cuenta el principio de capacidad contributiva, ya que la carga tributaria puede ser superior a la capacidad económica del contribuyente. Tanto es así que, el propio Tribunal Constitucional, al referirse al principio de capacidad contributiva en su sentencia STC 033-2004-AI/TC, mencionó la importancia de considerar las características de la actividad económica del sujeto obligado.

"La capacidad contributiva tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, que siempre se establezca un tributo, este deberá guardar íntima relación con la actividad económica de los sujetos obligados, ya que solo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar ...".<sup>14</sup>

Consideramos, al momento de aprobarse el artículo 25° del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo - ISC, no se consideró la capacidad contributiva del contribuyente, por lo que resulta de prioridad la modificación del artículo pertinente para adecuar la norma al marco constitucional vigente.

<sup>13</sup> Tribunal Constitucional en la Sentencia del Expediente N° 2302-2003-AA/TC (2003).

<sup>14</sup> Tribunal Constitucional, Sentencia en el Expediente N° 033-2004-AI/TC, (2004)



Finalmente, es importante precisar que la presente ley no es aplicable a los contribuyentes que se encuentran comprendidos dentro de la Ley 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y sus modificatorias, habida cuenta de que el IGV de las compras que realizan los sujetos contribuyentes inmersos en la Ley 2037, se suman al costo de las ventas; consecuencia, no se tiene crédito fiscal. Para mayor precisión podemos mencionar que, el crédito fiscal es la diferencia entre el IGV de las compras y el IGV de las ventas; sin embargo, en el caso de la Amazonía, la Ley 27037 le otorga un tratamiento especial de manera que las ventas realizadas dentro de la circunscripción territorial amazónica no son gravadas con el IGV; por lo tanto, no se tiene crédito fiscal.

### I. EFECTO DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La presente propuesta normativa plantea modificar el artículo 25 del Decreto Supremo N° 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas - IGV e Impuesto Selectivo al Consumo – ISC, para incorporar un párrafo en dicho artículo y hacerlo concordante con otros artículos de la misma norma jurídica.

#### Cuadro Comparativo

VIGENTE ARTÍCULO 25 DEL TUO DEL IGV E ISC	MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 25 DEL TUO E ISC
<p><b>Artículo 25.- Crédito fiscal mayor al impuesto bruto</b></p> <p>Cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.</p>	<p><b>Artículo 25.- Crédito fiscal mayor al impuesto bruto</b></p> <p>Cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.</p> <p><b>En caso que el sujeto del Impuesto no agotara dicho saldo durante tres (3) períodos consecutivos posteriores al mes en que se generó, y siempre que el crédito se encuentre declarado, puede compensarlo con la obligación tributaria que tuviera, tales como:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría.</li><li>b) Regularización anual del Impuesto a la Renta.</li><li>c) Pagos por concepto de retenciones y percepciones del IGV declaradas por el propio contribuyente.</li></ul>



	<p><b>d) Multas, intereses moratorios y fraccionamientos administrados por la SUNAT.</b></p> <p><b>El uso del crédito fiscal para el pago de otros tributos, no libera al contribuyente de su obligación de declarar y pagar el IGV correspondiente a periodos posteriores.</b></p>
--	---

La propuesta normativa, no deroga el artículo 25, lo que hace es modificarla parcialmente con un agregado respecto al saldo que no se consume en los periodos mencionados. También es de precisarse que esta nueva modalidad de compensación no involucra las actuales o vigentes reglas de devoluciones, finalmente el Reglamento debe precisar la devolución de la nueva compensación en lo que al presente artículo se refiere.

## II. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La propuesta legislativa aprobada, conducirá a mejorar el pago de contribuciones al Estado, además de promover las inversiones con capital fresco y por ende se dinamizará la economía nacional hoy venida a menos por falta de capital activo, competencia desleal, ilegalidad, informalidad, recesión, entre otros.

Siendo esto así la norma conllevará a la liberación del crédito fiscal por saldos acumulados ociosos para cubrir obligaciones tributarias, hecho que disminuirá buscar financiamientos con altos intereses para pagar obligaciones tributarias al ente recaudador. Asimismo, este incentivo permitirá tener capital activo para mejorar las inversiones y crecimiento económico. También es importante mencionar que el IGV ya se tiene pagado al ente recaudador y teniéndose como saldo ocioso, en tanto y en cuanto no se agote el crédito fiscal en los periodos señalados en la propuesta legislativa, lo que se hará es redistribuirse con el pago de obligaciones tributarias pero una vez agotado el crédito fiscal no se dejará de pagar el IGV por las ventas subsiguientes.

### Análisis de Beneficios post proyecto de ley

Beneficiarios	Efectos Directos	Efectos Indirectos
Población	Más oferta de productos con el incremento de competidores. Creación de más puestos de trabajo.	Mejores condiciones de precios y calidad con el fortalecimiento del mercado de bienes y servicios.
Empresas	Condiciones más justas de tributación del IGV. Reducción de Saldos a favor de IGV.	Reducción de costos por perdida de saldos a favor de IGV. Fortalecimiento de la confianza y ambiente



		para la iniciativa privada. Incremento de la inversión privada.
Estado	Fortalecimiento de la confianza de los agentes productivos. Incremento de la inversión, producción, productividad y competitividad.	Clima social adecuado para las inversiones públicas y privadas. Más tributos por crecimiento de la producción para ser destinado a los programas y servicios públicos.

### III. RELACIÓN DE LA INICIATIVA CON LA AGENDA LEGISLATIVA 2024 - 2025 Y EL ACUERDO NACIONAL

El presente Proyecto de Ley se vincula directamente con dos (2) Políticas de Estado. La **Vigésima Séptima Política del Estado**, afirmación de la economía social del mercado, la misma que permite sostener la política económica del país sobre los principios de la economía social de mercado, que es de libre mercado, pero que conlleva el papel indiscutible de un Estado responsable, promotor, regulador, transparente y subsidiario, que busca un país en crecimiento económico sostenido con equidad social. El presente proyecto de ley, dentro de la Vigésima Séptima política de Estado, busca garantizar la estabilidad de las instituciones y las reglas de juego, promover la competitividad del país y estimula la inversión privada. Esta Política de Estado se relaciona con los temas 69. Economía social de mercado, protección de los consumidores y usuarios; y 70. Protección de los consumidores del sistema financiero y de seguros, de la **Agenda Legislativa del Congreso de la República**.

La segunda Política de Estado que tiene vinculación con el presente proyecto de ley es la **Vigésima Octava Política de Estado**, búsqueda de la competitividad, productividad y formalización de la actividad económica, la iniciativa legislativa mejora la competitividad de todas las formas empresariales, incluyendo la de la pequeña y micro empresa. De aprobarse el proyecto de ley consolidará una administración tributaria eficiente, propiciará una política tributaria que no grave la inversión, las exportaciones ni las importaciones, en concordancia con la política de competitividad, productividad y formalización de la actividad económica. Esta Política de Estado se relaciona con los siguientes puntos de la **Agenda Legislativa** 71. Promoción y formalización de las MYPES y la mediana empresa; y 72. Medidas para promover la productividad, la competitividad y el desarrollo económico.

Lima, diciembre 1 de 2025



**HEIDINGER BALLESTEROS NELCY LIDIA**

"Decenio de la Igualdad de Oportunidades para Mujeres y Hombres" "Año de la recuperación y consolidación de la economía peruana"