

Proyecto de Ley N° **3055/2022-CR**



LEY DE COMPENSACIÓN DEL IGV PAGADO NO APLICADO EN LA CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS DE INTERES SOCIAL

La congresista que suscribe, **CHERYL TRIGOZO REÁTEGUI** integrante del Grupo Parlamentario **ALIANZA PARA EL PROGRESO**, en uso de las atribuciones que confiere el artículo 107° de la Constitución Política del Perú y en observancia de lo dispuesto por los artículos 74° y 75° del Reglamento del Congreso de la República; propone el proyecto de ley siguiente:

FÓRMULA LEGAL

El Congreso de la República
Ha dado la Ley siguiente:

LEY DE COMPENSACIÓN DEL IGV PAGADO NO APLICADO EN LA CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS DE INTERES SOCIAL

Artículo 1. - Objeto de la Ley

La presente Ley tiene por objeto establecer la compensación automática del IGV pagado no aplicado que generan los deudores tributarios por la adquisición de bienes y servicios destinados a la construcción de viviendas de interés social a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, cuyo Texto Único Ordenado fuera aprobado por el DS 055-1994-EF y normas modificatorias.

Artículo 2. - Finalidad

La finalidad de la presente Ley es establecer que el IGV pagado no aplicado que se ha generado en las adquisiciones necesarias que construir y realizar la primera venta de inmuebles a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, pueda ser compensando directamente por los deudores tributarios contra todas las deudas, tributos, multas, pagos a cuenta, cuotas y aportaciones del Gobierno Central y las aportaciones de ESSALUD y ONP que sean de cargo de esos mismos deudores tributarios y que se mencionan en el Artículo 3°.

Artículo 3.- De la compensación automática del IGV pagado no aplicado y alcance

- 3.1. Establézcase que el IGV pagado no aplicado es un crédito tributario que no solo puede ser aplicado según lo dispuesto en el Artículo 25 de la Ley del IGV e ISC, cuyo TUO fue aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, sino que también puede ser empleado para la compensación de otras obligaciones o deudas tributarias que tengan la calidad de exigibles conforme a las normas del artículo 40° del Código Tributario.
- 3.2. Los deudores tributarios cuya actividad económica principal declarada en el RUC, sea la realización de actividades de construcción; que realicen la construcción de las viviendas a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC y presenten las declaraciones del IGV en su debida oportunidad, podrán compensar automáticamente el IGV pagado no aplicado derivado de las adquisiciones de bienes y servicios necesarios para dichas operaciones, contra los conceptos siguientes:

- a. Impuesto a la Renta y sus pagos a cuenta.
 - b. Impuesto Temporal a los Activos Netos y sus cuotas.
 - c. Impuesto Selectivo al Consumo y sus anticipos
 - d. Derechos Arancelarios, recargos, tasas y sobretasas aduaneras
 - e. IGV a la importación de Mercancías y las percepciones a la importación.
 - f. IGV por la utilización en el país de servicios prestados por un no domiciliado y/o importación de intangibles
 - g. Aportaciones de cargo del deudor tributario al EsSalud, por aportaciones regulares y SCTR.
 - h. Aportaciones a la ONP de cargo del deudor tributario.
 - i. Multas en general cuya recaudación esté a cargo de la SUNAT, incluyendo las multas que sustituyen a sanciones no pecuniarias y las aduaneras.
- 3.3. La compensación comprende también a los intereses moratorios que sean aplicables, conforme a lo señalado en el artículo 31° del Código Tributario.
- 3.4. La compensación a que se refiere la presente ley se rige de manera excepcional, por las disposiciones de la presente ley, siendo que las normas generales contenidas en el Código Tributario le son de aplicación de manera supletoria y en lo que no se oponga a estas disposiciones.
- 3.5. Para efectos de la presente ley, por "deudor tributario" o "constructor" se comprende a cualquier persona natural o jurídica que, conforme a lo señalado en el literal e) del Artículo 3° de la Ley del IGV e ISC, se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles contruidos totalmente por ella o que hayan sido contruidos total o parcialmente por un tercero para ella.
- 3.6. Se comprende entonces a aquellos sujetos que construyen de manera directa, así como a los desarrolladores de proyectos inmobiliarios que encargan la edificación de las viviendas a otra empresa, pero para ellos.
- 3.7. Cuando, como resultado de un procedimiento de verificación o fiscalización, la SUNAT hubiese determinado el saldo a favor de la empresa que se dedica a la construcción de las viviendas a que se refiere el inciso B del Apéndice 1 de la Ley del IGV e ISC; la comunicación de compensación deberá considerar ese saldo aun cuando se encuentre en estado de reclamación, apelación o en proceso judicial, y no se podrá variar dicho monto, salvo resolución firme que lo incremente. Son de aplicación para este caso, las disposiciones del Artículo 88° del Código Tributario sobre la presentación y efectos de las declaraciones juradas rectificatorias.

Artículo 4.- Exclusiones de la compensación

Quedan excluidos de la compensación a que se refiere la presente ley, las retenciones del Impuesto a la Renta que deba efectuar los deudores tributarios cuando aquellos deban actuar como Agentes de Retención.

No procederá la compensación del Saldo a Favor con los conceptos señalados en el Artículo 3°, cuando el beneficiario de la compensación sea un tercero.

Los deudores tributarios o sus representantes legales, incurso en procesos penales por delitos tributarios y/o aduaneros, lavado de activos o financiamiento del terrorismo, no podrán acogerse a las disposiciones de la presente ley.

Artículo 5.- Presentación de las comunicaciones de compensación

5.1. Los deudores tributarios que opten por compensar el IGV pagado no aplicado deberán presentar ante la SUNAT, una comunicación de compensación en donde se indique, como mínimo, lo siguiente:

- 5.1.1. Datos del deudor tributario y su número de RUC
- 5.1.2. Número de la declaración jurada mensual (PDT 621) en donde conste el IGV pagado no aplicado a compensar.
- 5.1.3. Número de valor, resolución, liquidación o declaración a compensar, indicando además, el código del tributo, periodo tributario y monto actualizado materia de compensación.
- 5.1.4. Indicación del IGV pagado no aplicado que queda pendiente de compensar, luego de descontar los importes referidos en 5.1.3.
- 5.1.5. Acreditar que se han realizado la construcción de viviendas a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC.

5.2. La comunicación de la compensación se podrá presentar en cualquier oficina de la SUNAT o a través de la Mesa de Partes Virtual - MPV, en cualquier estado o situación de la deuda tributaria, incluyendo aquella que se encuentra en cobranza coactiva, con aplazamiento y/o fraccionamiento vigente, reclamada ante la SUNAT, apelada ante el Tribunal Fiscal o sometida a proceso judicial.

5.3. El formato para comunicar la compensación, así como su forma y oportunidad de presentación será aprobado mediante Resolución de Superintendencia.

Artículo 6°.- Sobre la compensación y sus efectos legales

6.1. La compensación del IGV pagado no aplicado con cualquiera de los conceptos referidos en el artículo 3°, se tendrá por efectuada a la fecha de la presentación de la comunicación y hasta por el monto indicado en ella.

6.2. Los conceptos que serán materia de compensación deberán actualizarse hasta la fecha de presentación de la comunicación, conforme a lo señalado en los artículos 33° y 34° del Código Tributario y 151°, 152° y 153° de la Ley General de Aduanas, tomando en cuenta las reglas siguientes:

- 6.2.1. En caso de que el IGV pagado no aplicado que se compensa no sea suficiente para pagar la totalidad de la deuda a compensar, el monto aplicado se tomará como pago parcial.
- 6.2.2. Tratándose de resoluciones de multas, multas aduaneras o de multas que sustituyen sanciones no pecuniarias, se tendrán por pagadas en su totalidad si, además de pagar el concepto debidamente actualizado, se han cumplido con todas las condiciones que señalen las normas sobre subsanación, gradualidad y otras que establezcan condiciones especiales. De no cumplirse estas normas, el monto compensado se tomará como pago parcial.

6.3. A mérito de la presentación de la comunicación de compensación, la SUNAT dará por canceladas las obligaciones y deudas tributarias que han sido expresamente señaladas y que estén correctamente calculadas hasta la fecha de compensación, debiéndose proceder con levantar los embargos trabados, disponer la suspensión definitiva de los procedimientos coactivos, proceder con el levante de la mercadería importada y realizar las demás actuaciones que se deban realizar de manera regular cuando se cancelan deudas tributarias.

6.4. Sin perjuicio de lo señalado en el numeral precedente, de conformidad con lo señalado en el numeral 7.5, dentro de los 30 días hábiles siguientes a la presentación de la comunicación, de forma perentoria, la SUNAT deberá notificar al deudor tributario la resolución que da por no presentada la comunicación de compensación, cuando ello corresponda.

6.5. Lo señalado en cualquiera de los artículos y numerales de la presente ley, no restringe ni limita la facultad de verificación, fiscalización o determinación de las deudas tributarias, conforme a lo señalado en el Código Tributario, la Ley General de Aduanas y normas adicionales. Las acciones de fiscalización y sus efectos legales se rigen por las disposiciones del Código Tributario.

6.6. La comunicación de la compensación a que se refiere la presente ley no surte efectos de suspensión o interrupción de la prescripción a que se refiere el Artículo 45º del Código Tributario.

6.7. El IGV pagado no aplicado que puede ser compensado es aquel que no ha sido usado como costo o gasto para fines del impuesto a la Renta, según lo dispuesto en el Artículo 69º de la Ley del IGV e ISC.

Artículo 7.- Condiciones y Mecanismos de Control

7.1. Los deudores tributarios que opten por realizar la compensación a que se refiere la presente ley, descontarán del Saldo a Favor de sus declaraciones juradas mensuales, el importe cuya compensación ya haya sido comunicada hasta la fecha de vencimiento de las obligaciones mensuales.

7.2. La SUNAT dará por no presentada la comunicación de compensación cuando:

7.2.1. No cumplen con las formas y condiciones señaladas en la resolución a que se refiere el último párrafo del artículo 5º.

7.2.2. No exista el IGV pagado no aplicado, a compensar.

7.2.3. El deudor tributario no haya descontado en su declaración jurada los montos ya compensados.

7.2.4. La comunicación de compensación modifique o desconozca los Saldos a Favor determinados por la SUNAT en un procedimiento de verificación o fiscalización previo a la fecha de presentación de la comunicación.

7.2.5. Se pida la compensación de IGV pagado no aplicado contra deudas de terceros.

7.2.6. La comunicación de compensación sea presentada por un deudor tributario, o su representante legal, incurso en delitos tributarios y/o aduaneros, lavado de activos o financiamiento del terrorismo.

7.2.7. El IGV pagado no aplicado se haya usado como costo o gasto para fines del Impuesto a la Renta.

7.3. Las comunicaciones de compensación consideradas como no presentadas podrán volver a ser presentadas subsanando las deficiencias detectadas, salvo las señaladas en los numerales 7.2.4, 7.2.5, 7.2.6 y 7.2.7, en cuyo caso la restricción es absoluta.

7.4. La resolución de SUNAT que declara como no presentada una comunicación de compensación podrá ser impugnada conforme a las normas del Procedimiento Contencioso Tributario, reguladas en el Código Tributario.

7.5. Si la SUNAT, a consecuencia de un procedimiento de fiscalización o fiscalización posterior, establece que el IGV pagado no aplicado, usado en las comunicaciones de compensación es falso, no fehaciente o no real; que se sustentan en operaciones y comprobantes emitidos por sujetos que tienen la condición de no habido y/o con RUC de baja y/o que tienen la condición de sujeto sin capacidad operativa, podrán declarar la nulidad de la comunicación dejando sin efecto las compensaciones efectuadas.

7.6. Igualmente, se declarará la nulidad de la comunicación de compensación cuando el IGV pagado no aplicado se sustenta en comprobantes de pago emitidos por deudores tributarios o sus representantes legales, tengan sentencia condenatoria por delitos tributarios y/o aduaneros, o en delitos de lavado de activos o financiamiento del terrorismo.

DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA

ÚNICA.- Publicación del formato de comunicación de la compensación del Saldo a Favor.

Dentro de los 30 días hábiles siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, la SUNAT publicará el formato a que se refiere el Artículo 5°, bajo responsabilidad.

En tanto no se señale la forma y condiciones en las que se efectuará la comunicación de la compensación a que se refiere el numeral 5.3, desde la entrada en vigencia de la presente ley, la comunicación podrá presentarse ante la SUNAT observando los requisitos mínimos señalados en el numeral 5.1 de la presente ley.

DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA Y FINAL



Firmado digitalmente por:
GARCIA CORREA Idelso
Manuel FAU 20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento
Fecha: 13/09/2022 11:39:06-05

Primera.- Vigencia

La presente ley, entrará en vigencia de acuerdo a Ley.

Segunda.- Normas Reglamentarias.

Dentro de los 30 días hábiles siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, el Ministerio de Economía y Finanzas emitirá las normas reglamentarias necesarias para la correcta aplicación del procedimiento de compensación del IGV pagado no aplicado del IGV e ISC.



Firmado digitalmente por:
SOTO REYES Alejandro FAU
20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento
Fecha: 09/09/2022 16:38:27-0500



Firmado digitalmente por:
SOTO REYES Alejandro FAU
20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento
Fecha: 09/09/2022 16:38:02-0500



Firmado digitalmente por:
TRIGOZO REÁTEGUI Cheryl
FAU 20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento
Fecha: 12/09/2022 10:33:49-05



Firmado digitalmente por:
RUIZ RODRIGUEZ Magaly
Rosmary FAU 20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado digitalmente por:
SALHUANA CAMDES Eduardo
FAU 20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado digitalmente por:
ACUÑA PERALTA Maria
Grimaneza FAU 20161749126 soft
Motivo: Soy el autor del
documento

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I. ANTECEDENTES

El Artículo 1° de la Ley del IGV, cuyo Texto Único Ordenado es el Decreto Supremo 055-99-EF y normas modificatorias, establece que están gravadas con el referido impuesto, la primera venta de inmuebles efectuada por el constructor de esos mismos inmuebles.

Como las normas del IGV buscan su aplicación general, bajo esa actividad gravada quedan comprendidas todo tipo de transferencias de inmuebles construidos por el constructor que los vende, incluyendo aquellas viviendas que conceptualmente se denominan viviendas de interés social, aunque la normatividad peruana ha optado por no denominarlas así.

El IGV es un impuesto que grava las operaciones de consumo entendiendo por tales a todo acto mediante el cual un sujeto hace uso de sus recursos para destinarlos a la adquisición de bienes o servicios que le son necesarios, transformando esos recursos en otro tipo de bien, afectando así a todas las transferencias de bienes.

Es en este contexto que, a través de la Ley 28819 de abril de 1996, se incluyó el inciso b) del Apéndice 1, a fin de concordar las normas dadas por el sector vivienda, en específico las del programa Mi VIVIENDA que establecían a través de la Ley 26912 y sus normas reglamentarias, que podían acceder a ese programa, por única vez, las personas que adquiriesen viviendas cuyo valor no supere las 35 UIT, sin incluir el valor del terreno.

Es así como, desde esa fecha las empresas dedicadas a la actividad de construcción y/o desarrollo inmobiliario han desarrollado diferentes programas de viviendas de interés social, en lo que se construyeron inmuebles destinados a viviendas y no solo para el programa Mi Vivienda, sino que con el transcurrir de los años se incorporaron los programas Techo Propio y Mi Terreno.

Las normas del sector vivienda buscan proveer de vivienda digna, aunque básica, a la población peruana de bajos recursos económicos, siendo esta la razón principal por la que a través de la Ley 28819, publicada el 22 de julio de 2006 se buscó concordar las normas del sector vivienda con las disposiciones tributarias, con la finalidad que la venta de esas viviendas de interés social o viviendas básicas, no estuviesen gravadas con el IGV y buscando que no se incremente el valor de venta de aquellas.

El texto del inciso b) del Apéndice 1, de la Ley del IGV, ha sufrido variaciones a lo largo del tiempo, siendo que el tenor actual rige desde el 15 de marzo de 2007, gracias a la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 980.

Entonces, el texto actualmente vigente establece lo siguiente:

B) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, cuyo valor de venta no supere las 35 Unidades Impositivas Tributarias, siempre que sean destinados exclusivamente a vivienda y que cuenten con la presentación de la solicitud de Licencia de Construcción admitida por la Municipalidad correspondiente, de acuerdo a lo señalado por la Ley N° 27157 y su reglamento.

Con relación al presente proyecto de Ley, no se discute ni la pertinencia, ni la necesidad de la norma transcrita, sino que se pretende corregir los efectos de dicha disposición, en relación

a las empresas de construcción, puesto que la norma quedó incompleta, siendo necesario incorporar disposiciones para que el impacto de esa exoneración sea efectivamente neutro y que el IGV de las adquisiciones bienes y servicios para la construcción de viviendas a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, de las empresas de construcción no se traslade al costo de construcción de estos inmuebles, incrementándolos de manera indirecta.

En efecto, la norma transcrita soluciona únicamente el tema relacionado con el adquirente del inmueble, pero olvida que nuestro IGV es un impuesto al valor agregado que permite al sujeto del impuesto (la empresa de construcción), la traslación del impuesto en cabeza del consumidor final (adquirente del inmueble). Así, el consumidor final, como último eslabón en la cadena de comercialización, es quien resulta económicamente incidido por el IGV, teniendo que pagarlo al no poderlo trasladar.

La exoneración del inciso b), entonces, quiebra la dinámica y la técnica del impuesto al valor agregado, puesto que impide que las empresas de construcción y/ promotoras trasladen el impuesto que gravó la adquisición de todos los materiales de construcción, acabados, mano de obra, servicios y todos los elementos necesarios para la construcción de esos inmuebles, al comprador de aquellos, cuando su valor de venta no sea mayor a 35 UIT, se destinen a vivienda y cumplan con las disposiciones de la Ley 27157 y sus normas reglamentarias.

En otras palabras, la exoneración del inciso b) del Apéndice I en referencia, hace que la calidad de sujeto legalmente incidido (quien tributa IGV) y, además, la calidad de sujeto económicamente incidido (quien soporta la carga económica del pago del IGV al no poderlo trasladar), se consoliden en las empresas de construcción.

Esta situación creada a consecuencia de la exoneración del IGV a la venta de inmuebles cuyo valor de venta no sea mayor que las 35 UIT; hace que las empresas constructoras acumulen grandes cantidades de IGV por la adquisición de bienes y servicios en la forma de crédito fiscal, sin que pueda ser neteado contra el IGV de sus ventas o impuesto bruto o débito fiscal.

Cabe precisar que, conforme a las normas del IGV, el crédito fiscal solo puede ser usado y aplicado contra el impuesto bruto o débito fiscal determinado a través de las declaraciones juradas mensuales (PDT 621), estableciéndose mes a mes, la existencia de impuesto por pagar (cuando el débito fiscal es mayor que el crédito fiscal) o saldo a favor (cuando el crédito fiscal es mayor que el débito) como actualmente ocurre con la venta de los inmuebles a que se refiere el inciso b) del Apéndice I.

II. FUNDAMENTOS DE LA PROPUESTA

A. Sobre la justificación de normas excepcionales para la compensación del Saldo a Favor del IGV e ISC

El artículo 27° del Código Tributario, cuyo TUO fuese aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, regula las formas de extinción de las obligaciones y deudas tributarias. El tenor de ese artículo es el siguiente:

Artículo 27°.- Extinción de la Obligación Tributaria

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

1) Pago.

- 2) Compensación.
- 3) Condonación.
- 4) Consolidación.
- 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.
- 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

Las deudas de cobranza dudosa son aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, siempre que sea posible ejercerlas.

Las deudas de recuperación onerosa son las siguientes:

- a) Aquéllas que constan en las respectivas Resoluciones u Órdenes de Pago y cuyos montos no justifican su cobranza.
- b) Aquéllas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular."

Como puede ser apreciado, son múltiples las formas como las obligaciones y deudas tributarias pueden ser satisfechas frente al fisco, siendo la compensación una de ellas.

Con relación a la compensación, como medio de extinción, el artículo 40º del mismo código preceptúa que la deuda tributaria podrá compensarse 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.

Adicionalmente, se señala que la compensación podrá realizarse en cualquiera de las siguientes formas: Automática cuando expresamente existe esa autorización en una ley, de oficio cuando la realiza la administración tributaria en supuestos determinados, y a solicitud de parte, es decir, por pedido del propio deudor tributario.

La norma también señala que la compensación se produce en la fecha de la coexistencia, esto es, la fecha en la que el crédito tributario y la obligación o deuda tributaria existen, aplicándose los créditos tributarios a esa fecha.

Como se puede entender de la norma reseñada, para que se produzca la compensación es esencial la existencia de un crédito tributario y la existencia de una obligación tributaria o de una deuda tributaria que resulta exigible para el fisco, siendo que el crédito tributario puede ser anterior o posterior a la existencia de la deuda tributaria.

Así, la idea detrás de la compensación es que ese crédito tributario que ya obra en poder del fisco y que ya ha sido pagado por el deudor tributario, se use para poder satisfacer otra acreencia del fisco, se use para poder dar por cancelada otra obligación tributaria.

Actualmente, conforme a lo que se señala en el artículo 25 de la Ley del IGV e ISC, el Saldo a Favor del IGV (o sea, el Crédito Fiscal que se acumula mes a mes que no es absorbido por el débito fiscal que es menor) puede ser empleado únicamente para ser compensado contra el débito fiscal del mismo impuesto. Esto significa que el crédito fiscal de las adquisiciones de bienes o servicios sólo se puede compensar automáticamente contra el débito fiscal y no contra otros conceptos.

En relación al lema de la compensación, el Tribunal Fiscal, a través de las Resoluciones N° 08679-3-2019 y 03885-8-2021, ha señalado de manera general que si bien la compensación automática de créditos tributarios con otras obligaciones y deudas tributarias requiere de una autorización expresa en la ley, no hay impedimento ni prohibición para que los deudores tributarios soliciten la compensación de los créditos tributarios, contra otras obligaciones o deudas tributarias, bajo la modalidad de compensación a pedido de parte.

Bajo la aplicación de dichos criterios, las empresas de construcción que se dedican a la venta de los inmuebles a que se refiere el inciso b) del Apéndice 1 de la Ley del IGV e ISC, podrían solicitar la compensación del Saldo a Favor contra otras deudas tributarias, pero siempre supeditado a las formas y condiciones de la SUNAT, establecidas en la Resolución N° 175-2007/SUNAT y normas modificatorias, norma que regula la compensación a pedido de parte.

Sin embargo, ello no resulta una salida operativa viable porque de presentarse la solicitud de compensación del Saldo a Favor del IGV contra otras obligaciones y deudas tributarias, lo que previsiblemente ocurrirá es que la SUNAT denegará dichas solicitudes bajo el argumento que la Ley no autoriza a efectuar dichas compensaciones.

Ello es lo que efectivamente ha ocurrido en los casos de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08679-3-2019 y 03885-8-2021.

En el primero de los casos se solicitó poder compensar el saldo a favor del Impuesto a la Renta contra otras deudas y obligaciones que no sean los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o el impuesto de la regularización anual de ese mismo impuesto; mientras que en el segundo se solicitó la compensación del saldo del ITAN no aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o contra el impuesto de regularización mencionado.

En ambos casos, la SUNAT denegó las solicitudes de compensación presentadas, lo que motivo que los solicitantes presentasen un recurso de reclamación, que también fue declarado improcedente, debiéndose presentar apelación ante el Tribunal Fiscal para que sea dicha entidad la que finalmente resuelva si procede o no la compensación. El tiempo que demoró el procedimiento contencioso tributario luego que la SUNAT denegase la solicitud de compensación fue superior a los 2 años para cada caso.

Adicionalmente a ello, es necesario tener en cuenta que es práctica conocida de la SUNAT, el iniciar procedimientos de fiscalización cuando un contribuyente solicita una devolución de tributos o la compensación de créditos tributarios como en el presente caso.

Sin duda, es facultad discrecional de la SUNAT el poder iniciar las acciones de fiscalización que considere necesarias, en el momento que lo considere adecuado, respecto de los tributos y periodos que ella decida, pero no puede negarse que es a consecuencia de la presentación de esas solicitudes de devolución o compensación, que la SUNAT inicia dichos procedimientos de fiscalización con la finalidad última y no declarada de denegar lo solicitado por los deudores tributarios.

Nótese además que, dependiendo del tipo de fiscalización por la que opte la SUNAT para revisar y fiscalizar las operaciones y los comprobantes de pago que sustentan las solicitudes de devolución o de compensación, un procedimiento de fiscalización definitiva puede demorar más de 12 meses, mientras que uno de fiscalización parcial demora más de 6 meses.

Tenemos entonces que una solicitud de compensación a pedido de parte, en atención a las normas existentes, puede demorar entre 45 y 360 días, a lo que se suma el plazo de la reclamación y apelación ante el Tribunal Fiscal.

Es precisamente por este motivo que la compensación del IGV pagado no aplicado no puede estar sometida a estas reglas generales, quedando plenamente justificada la dación de normas de excepción.

B. Las razones para optar por la compensación de créditos tributarios y no la devolución del Saldo a Favor.

En el actual contexto económico y social que atraviesa el Perú, las solicitudes de devolución implican detraer del erario nacional, recursos que se deben destinar a la prestación de servicios que los ciudadanos peruanos requieren.

Toda devolución impacta directamente sobre el ingreso del tesoro público y constituye un gasto fiscal que, dependiendo de los importes de Crédito Fiscal acumulados, pueden representar grandes sumas de dinero.

Consciente de ello, a SUNAT suele iniciar procedimientos de fiscalización cuyo objetivo final es establecer si el deudor tributario tiene o no el derecho a esa devolución.

Por otro lado, la mecánica del impuesto al valor agregado (el IGV peruano) es la de operar a nivel de derechos y reconocer que el ejercicio de esos derechos causa impuesto por pagar o el saldo a favor.

En efecto, en la mecánica del IGV; un deudor tributario tiene el derecho a usar el crédito fiscal que está consignado en los comprobantes de pago y otros documentos, por adquisiciones de bienes y servicios aun cuando él no hubiese pagado dicho impuesto, y, a la misma vez, ese mismo deudor tributario tiene la obligación de reconocer y pagar el débito fiscal de sus ventas de bienes o de sus prestaciones de servicios aun cuando el mismo deudor tributario no hubiese cobrado el IGV.

Adicionalmente, es importante considerar que todos los deudores tributarios sujetos al IGV; tienen la obligación mensual de declarar los importes de crédito fiscal y de débito fiscal generados en ese lapso, quedando obligados al pago del impuesto determinado. Se trata entonces de un impuesto que exige una auto determinación mensual, la que se plasma con la presentación de las declaraciones juradas a través del PDT 621 - IGV - RENTA.

Por otro lado, el importe del IGV auto determinado mes a mes por los deudores tributarios en los PDT 621, habilita a la SUNAT para emitir órdenes de pago a través de las cuales se puede cobrar ese IGV, inclusive coactivamente. Eso es lo que señala el Artículo 78º del Código Tributario.

Siendo esto así, el IGV que declara deber cada deudor tributario debe ser pagado por él, debiendo la SUNAT exigir dicho pago al declarante, sin importar si el declarante ha cobrado o no el IGV de sus ventas.

Como consecuencia de esto, el impuesto bruto o débito fiscal declarado por el deudor tributario A, habilita al deudor tributario B que es adquirente de los bienes que vende A, a considerar el crédito fiscal como un impuesto ya pagado.

Y es precisamente este el motivo por el cual es legalmente posible sostener que el IGV de las adquisiciones de las empresas de construcción que construyen y venden los inmuebles a que se refiere el inciso b) del Apéndice 1 son créditos tributarios.

El fisco peruano tiene la obligación legal de dar por pagado el IGV de las compras de las empresas de construcción que venden los inmuebles a que se refiere el inciso b) del Apéndice 1, siendo que el único responsable frente al fisco es el deudor que lo declara en los PDT 621.

Pero este crédito tributario, en caso de una solicitud de devolución implica el desprendimiento de dinero por parte del erario público, a diferencia de lo que ocurre en la compensación, en donde el crédito tributario del IGV pagado no aplicado no requiere ser devuelto, sigue en poder de la SUNAT y solo es aplicado cambiando de condición. Así, dejaría de ser considerado como IGV pagado no aplicado para pasar a ser usado como medio de extinción de obligaciones y deudas tributarias a cargo del mismo deudor tributario.

Estando a lo expuesto, la solicitud de compensación no afectaría el erario nacional, sino que tan solo se produciría el cambio legal de la condición del crédito tributario constituido por el IGV pagado no aplicado, pasando de ser monto aplicado como pago de cualquiera de los conceptos que se mencionan en el Artículo 3º de la propuesta legal.

Se aprecia entonces que el monto del crédito fiscal ya cobrado por el estado y que constituye el crédito tributario pasible de ser compensado, y que actualmente no puede ser usado por las empresas de construcción acumulándose por años, ahora podría ser destinado para cancelar las deudas tributarias exigibles a cargo de las empresas de construcción comprendidas dentro del alcance de la presente propuesta legal.

La propuesta legislativa permitirá entonces, dar uso a montos de crédito fiscal ya pagados al fisco y que no ha podido ser usados o aplicado por años, permitiendo que las empresas de construcción que acrediten haber efectuado la construcción y venta de las viviendas de interés social a que se refiere el inciso B del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, regularicen sus obligaciones tributarias con dinero que ya está en posesión del Estado Peruano, sin causar pérdida de capital de trabajo.

C. Sobre las disposiciones de la propuesta legislativa.

La propuesta legislativa contiene disposiciones para lograr la correcta aplicación del Saldo a Favor como medio para la cancelación de obligaciones y deudas tributarias exigibles a cargo del deudor tributario, estableciendo normas especiales y específicas para este tema.

Las normas que se incluyen se separan de las disposiciones generales que sobre la compensación están en el Código Tributario, dado que dichas normas contienen limitaciones y restricciones que no harían viable la presente propuesta.

A pesar de ello, el texto incluye disposiciones que buscan evitar el uso abusivo de estas normas, incluyendo normas con restricciones y exclusiones, limitando la posibilidad de la compensación para aquellos casos en donde el IGV pagado no aplicado esté correctamente sustentado y documentado, sin perjuicio de existir una presunción implícita sobre la veracidad de lo declarado.

El artículo 3 contiene tres disposiciones necesarias para la correcta aplicación de la compensación. Así, con la primera de ellas se establece que el IGV pagado no aplicado es un

tipo de crédito tributario y como tal, pasible de ser compensando con deudas tributarias exigibles en los términos del Código Tributario.

Esta disposición es necesaria para cumplir con un presupuesto básico de toda compensación; es decir, que existan créditos de naturaleza tributaria que se pueden aplicar contra deudas de la misma naturaleza.

Adicionalmente en el mismo artículo se listan los conceptos pueden ser materia de compensación, incluyendo una amplia gama de ellos con supuestos adicionales a lo que señala el artículo 40º del Código Tributarios, a fin de permitir el uso del IGV pagado no aplicado en la mayor cantidad de supuestos.

La misma norma se encarga de delimitar y acotar qué empresas dedicadas a la construcción podrán acogerse a esta norma, al incluir requisitos que deben ser cumplidos, tales como, que la actividad económica principal sea la realización de actividades de construcción, que haya construido inmuebles que cumplan con las características del inciso b) del Apéndice I y que el IGV pagado no aplicado se encuentre declarado en declaraciones juradas presentadas en su debida oportunidad.

Finalmente, en el Artículo 3º se señala que los importes a ser compensados con el IGV pagado no aplicado, incluyen los intereses moratorios que se devenguen por las obligaciones y deudas tributarias pendiente de pago.

El artículo 4 º de la propuesta legislativa contiene 4 disposiciones necesarias para evitar el uso abusivo de esta norma.

La primera de ellas establece que no se pueden compensar los tributos que provengan de retenciones al Impuesto a la Renta, cuando el deudor tributario tenga que actuar como Agente de Retención. Esto es así porque las retenciones no son un impuesto propio a cargo del sujeto que quiere compensar su IGV pagado no aplicado, sino que son impuestos del tercero a quien se le ha practicado la retención. Por ello, no corresponde la compensación al no ser deuda propia.

La segunda disposición elimina la posibilidad que se pretenda compensar el IGV pagado no aplicado de un deudor tributario A, con las deudas de un deudor tributario B. Aunque dicha posibilidad resulte remota, se opta por consignar expresamente esa restricción.

La tercera disposición excluye de la compensación a los deudores tributarios y a sus representantes legales con sentencia firme por delitos tributarios o aduaneros, así como por la comisión de delitos de lavado de activos o financiamiento del terrorismo. Esta disposición concuerda con similares exclusiones en otras normas tributarias que conceden beneficios.

La cuarta disposición es una regla de orden, para la correcta aplicación de la compensación. Por ello se establece que el deudor tributario a quien la SUNAT haya determinado su “Saldo a Favor”, está en la obligación de tomar dicho saldo para solicitar su compensación y no el que el deudor tributario considere como correcto, aun cuando la determinación efectuada por la SUNAT esté siendo impugnada o apelada ante el Tribunal Fiscal o recurrida en un proceso judicial.

Con esta última disposición del artículo 4º se busca eliminar la compensación de montos distintos a los ya determinados por la SUNAT, añadiéndose que si el deudor tributario busca

establecer montos diferentes gracias a la presentación de declaraciones juradas rectificatorias, estas solo modificarían los saldos a favor si es que se cumplen con las reglas contenidas en el artículo 88° del Código Tributario, el cual prescribe que no surten efectos las declaraciones rectificatorias presentadas luego de un proceso de fiscalización.

El artículo 5° contiene 3 disposiciones relacionadas con la comunicación de compensación que puede presentar el deudor tributario.

La primera de ellas radica en precisar que se está ante una comunicación y no ante una solicitud. Esto implica que la compensación no está sujeta a una evaluación previa por parte de la SUNAT, dado que se trata de una compensación automática autorizada por la Ley, tal como ocurre con la compensación del Saldo a favor del Impuesto a la Renta con los pagos a cuenta del mismo impuesto, la compensación de las cuotas pagadas del ITAN contra los importes de los pagos a cuenta ya mencionados.

Dado que actualmente los PDT elaborados por la SUNAT no están habilitados para este tipo de compensación, y los formatos existentes para la compensación de créditos tributarios con deudas exigibles responden a la compensación a solicitud de parte como ocurre con el formato vinculado a la RTF 08679-3-2019, se considera pertinente establecer que se requiere de una comunicación particular y específica para este tema.

Debido a ello, se inserta la obligación de SUNAT de crear el formato especial para este fin.

Finalmente, en el artículo 5 se señala que la comunicación de compensación se puede presentar de manera presencial o virtual a través de la mesa de partes de la SUNAT, indicándose que puede compensarse deuda tributaria en cualquier estado, sea que se encuentre en cobranza coactiva, aplazada y/o fraccionada, reclamada, apelada o recurrida ante el poder judicial.

El artículo 6 de la propuesta legislativa regula los efectos legales de la compensación. Para ello se incorporan 6 disposiciones con contenido complementario.

El numeral 6.1 establece que la compensación se tendrá por efectuada en la fecha en la que se presente la comunicación de compensación, a diferencia de lo que señala el Código Tributario que la establece en la fecha de la coexistencia.

Esta opción legislativa se toma ante la posibilidad de que puedan ser compensadas deudas pertenecientes a periodos tributarios por los que ya habría pasado el plazo de prescripción, o Saldos a Favor cuyo origen se haya producido en ejercicios ya prescritos, eliminando la posibilidad que la SUNAT considere la no existencia del Saldo a Favor. Por ello se establece únicamente para este tipo de compensación una regla de coexistencia distinta, fijándose en la fecha de presentación de la comunicación.

El numeral 6.2 es consecuencia de la primera, señalándose que las deudas tributarias materia de compensación se deben actualizar a la fecha de la presentación de la comunicación de compensación, de acuerdo con las normas del Código Tributario o Ley General de Aduanas.

Se señala también que la compensación surte efectos, hasta por los montos pagados, siendo que de no haberse actualizado correctamente la deuda, los montos compensados se toman como pago parcial. Además, se precisa que, en el caso de las multas, la cancelación de aquellas queda supeditada al cumplimiento de los requisitos en las normas sobre gradualidad,

descuentos u otros beneficios. Igualmente, en caso de que el pago efectuado sea menor, el importe compensado se tomará como pago parcial.

El numeral 6.3 del artículo 6 puntualiza los efectos legales de la presentación de la comunicación de compensación, señalándose que SUNAT debe dar por canceladas las deudas tributarias correctamente calculadas. Y como consecuencia de ello, se precisa que la SUNAT debe emitir las resoluciones de conclusión de los procedimientos coactivos, levantamiento de embargos y otras resoluciones que deban ser emitidas como el caso de pago anticipado del fraccionamiento, etcétera.

El numeral 6.4 del mismo artículo 6 establece el plazo perentorio de 30 días hábiles para que la SUNAT evalúe, verifique, emita la resolución y notifique la declaración sobre las comunicaciones de compensación que se considerarán como no presentadas, en base a las causales taxativas del numeral 7.5. Pasado ese plazo, la SUNAT pierde competencia para declarar la no presentación de las comunicaciones. Se trata entonces de un plazo de caducidad para que la SUNAT realice las verificaciones presentadas.

El numeral 6.5 señala, como norma de garantía, que las disposiciones de cualquier artículo o numeral de la presente propuesta legislativa no limitan ni restringen la facultad de fiscalización de la SUNAT. Esto implica que, si como resultado de una fiscalización, se establece la improcedencia de las compensaciones, ello trae los efectos legales señalados en el código tributario.

El numeral 6.6, señala que la presentación de la comunicación de compensación no tiene efectos de suspensión o interrupción de la prescripción. Cabe precisar que este tipo de disposición no es nueva en materia tributaria porque lo mismo se señala en relación con la determinación de deudas que se realiza como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial.

El fundamento de esta disposición es que, siendo la compensación que regula la presente propuesta legislativa una de naturaleza especial, distinta a la que regula el Código Tributario, no le son de aplicación las disposiciones sobre la prescripción que se señalan en el código mencionado.

Finalmente, el numeral 6.7 establece que no procede la compensación del IGV pagado no aplicado, cuando aquel haya sido usado como gasto o costo para fines del Impuesto a la Renta, conforme a lo señalado por el Artículo 69 de la misma ley.

Esta restricción se sustenta en el hecho que la presente ley otorga un beneficio tributario que no puede ser aplicado si el IGV pagado no aplicado ya se usó como gasto o costo para fines del Impuesto a la Renta. De permitirse ello, habría un doble beneficio asociado al mismo IGV de las compras o adquisiciones que no puede ser permitido.

El artículo 7 de la propuesta legislativa incluye siete disposiciones que buscan controlar la correcta aplicación de la compensación especial.

El numeral 7.1 establece una regla similar a la que existe para las devoluciones de las percepciones y retenciones del IGV, según la cual, una vez presentada la solicitud de devolución, el importe cuya devolución se solicita no puede ser usado como crédito contra el impuesto en las declaraciones juradas del IGV.

Así, de manera similar se establece que, presentada la comunicación de compensación, el Saldo a Favor del IGV (el monto del IGV pagado no aplicado) se debe reducir en el monto indicado, siendo obligatorio reconocer dicho monto reducido en las declaraciones juradas mensuales.

El numeral 7.2 incorpora siete supuestos en los que la solicitud de compensación puede ser declarada como no presentada por la SUNAT. Se trata de siete situaciones en las que no corresponde la compensación por causales objetivas y verificables.

Se trata de un listado taxativo en donde, dependiendo de la causal para considerar como no presentada la comunicación, se establece la posibilidad de subsanar el defecto o la imposibilidad de volverla a presentar.

La primera de esas causales establece que no procede la compensación que no cumple los requisitos del Artículo 5; la segunda establece que no procede la compensación cuando se verifique que no existe el IGV pagado no aplicado; la tercera impide la compensación precisa que no procede la compensación cuando el monto del IGV pagado no aplicado que ha sido compensado, no se descuenta en las declaraciones juradas subsiguientes; la cuarta dado que son restricciones.

La cuarta causal está referida a aquellas 'comunicaciones de compensación en donde se tomen como IGV pagado no aplicado, montos distintos a los determinados por la SUNAT en un procedimiento de fiscalización. La quinta causal impide la compensación de IGV pagado no aplicado de un deudor tributario, en favor un tercero.

La sexta causal en el numeral 7.2 guarda relación con la prohibición de compensar deudas tributarias por sujetos que ha cometido delitos tributarios y/o aduaneros, lavado de activos o financiamiento del terrorismo; mientras que la séptima y última causal evita que las empresas de construcción que pueden acogerse a la presente ley obtengan doble beneficio tributario.

El numeral 7.3 señala que no se pueden volver a presentar las comunicaciones de compensación cuando aquellas se sustentan en los hechos descritos en las 4 últimas causales del numeral 7.2. Ello en razón a que dichas compensaciones resultas lesivas para el fisco peruano.

Además, en el numeral 7.4 se precisa que las resoluciones que establezcan la no presentación de la comunicación de compensación pueden ser impugnadas de acuerdo con las reglas del Código Tributario.

Los demás numerales del artículo 7 contienen reglas asociadas a dos casos en que la SUNAT podrá declarar la nulidad de la comunicación de compensación, y en ambos casos como resultado de los procedimientos de fiscalización.

III. EFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La presente iniciativa legislativa, no contraviene el artículo 74° del Capítulo IV Del régimen tributario y presupuestal de la citada norma constitucional, en razón que 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.

IV. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

Tomando en cuenta que la presente propuesta legislativa busca establecer un nuevo tipo de compensación, aplicable sólo a un universo acotado de deudores tributarios, no resulta de aplicación lo señalado en la Norma VII del Título preliminar del Código Tributario.

Se precisa, también que la presente propuesta no generará costo fiscal al Estado Peruano ni menor recaudación dado que no establece la devolución del IGV pagado no aplicado, sino tan solo la posibilidad de poder usar dicho IGV ya pagado y que está en poder de la SUNAT, como crédito tributario pasible de ser compensado con los conceptos señalados en la propuesta normativa.

Además, la propuesta normativa impactará positivamente en las empresas que puedan acceder a esta forma especial de compensación porque podrán dar uso al IGV ya pagado acumulado por años y que, surge como consecuencia de una exoneración que tiene más de 20 años en vigencia, así también de acuerdo a los hechos de hecho y de derecho explicados en la exposición de motivos, donde se encuentra la justificación de la iniciativa legislativa, entre otros.

V. RELACIÓN CON LA AGENDA LEGISLATIVA Y LAS POLÍTICAS DE ESTADO DEL ACUERDO NACIONAL

Vinculación con la Agenda Legislativa

La iniciativa legislativa tiene relación con la agenda legislativa, aprobada con **Resolución Legislativa N° 002-2021-2022-CR** publicada en el diario oficial "El Peruano" el 23 de octubre de 2021, respecto a lo establecido al numeral 51 de Leyes de apoyo a la actividad privada del Acápita III- 18, en la búsqueda de la competitividad, productividad y formalización de la actividad económica, también relacionado al numeral 21. Desarrollo en la Infraestructura y Viviendas, en su numerales 55 Inversión en vivienda y saneamiento y 56. Fomento a la inversión en infraestructura.

Vinculación con las políticas de Estado del Acuerdo Nacional

La iniciativa legislativa tiene vinculación con la Política N° 21 del Estado en razón:

(...).

(b) otorgará un tratamiento especial a las obras de servicio social, con especial énfasis en la infraestructura de salud, educación, saneamiento, riego y drenaje, para lo cual buscará la participación de la empresa privada en su gestión;

(...)

(d) edificará infraestructura local con participación de la población en su construcción y mantenimiento. Asimismo, con el objetivo de desarrollar la vivienda

(e) elaborará un plan nacional de vivienda y la normatividad necesaria para simplificar la construcción y el registro de viviendas en tiempo y costo, y permitir su densificación, abaratamiento y seguridad;

(f) contribuirá a consolidar un sistema habitacional integrado al sistema económico privado, con el Estado en un rol subsidiario, facilitador y regulador;

(g) apoyará a las familias para facilitar el acceso a una vivienda digna; (h) fomentará la implantación de técnicas de construcción masiva e industrializada de viviendas, conjuntamente con la utilización de sistemas de gestión de la calidad
(...)

También **con la Política de Estado N° 17**. Afirmación de la economía social de mercado en los siguientes puntos: El Estado: **(a)** garantizará la estabilidad de las instituciones y las reglas de juego; **(b)** promoverá la competitividad del país, el planeamiento estratégico concertado y las políticas de desarrollo sectorial en los niveles nacional, regional y local; **(c) estimulará la inversión privada;** **(d)** fomentará el desarrollo de la infraestructura; (e) evitará el abuso de posiciones dominantes y prácticas restrictivas de la libre competencia y propiciará la participación de organizaciones de consumidores en todo el territorio; (f) fomentará la igualdad de oportunidades que tiendan a la adecuada distribución del ingreso; y (g) propiciará el fortalecimiento del aparato productivo nacional a través de la inversión en las capacidades humanas y el capital fijo.