

T.M/343.8/P 23

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

ESCUELA DE POSGRADO

SECCIÓN DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES



PLAN DE TESIS

**EL SISTEMA DE DETRACCIONES DEL IGV
Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES**

**PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAESTRO EN TRIBUTACIÓN**

JUAN ROMAN SANCHEZ PANTA

CALLAO, 2014

PERÚ

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Juan Roman Sanchez Panta', enclosed within a circular scribble.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Juan Roman Sanchez Panta', enclosed within a circular scribble.

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO

MIEMBROS DEL JURADO

- Dr. Roger Hernando Peña Huamán : Presidente
- Mg. Rogelio Cesar Cáceda Ayllón : Secretario
- Mg. Ana Cecilia Ordoñez Ferro : Miembro del Jurado
- Mg. Humberto Tordoya Romero : Miembro del Jurado

ASESOR : MG. CESAR AUGUSTO RUIZ RIVERA

- N° de Libro : 001
- N° de Acta : 002-2014-SPG-FCC/UNAC
- Fecha de Aprobación: 19 de NOVIEMBRE de 2014
- Resolución de Sustentación de la Sección de Posgrado:
024-2014-SPG-FCC/UNAC

INDICE

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACION.....	i
DEDICATORIA.....	v
TABLAS DE CONTENIDO.....	vii
RESUMEN.....	viii
ABSTRACT.....	ix

CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACION

1.1 Identificación del problema.....	1
1.2 Formulación de problemas.....	6
1.3 Objetivos de la investigación.....	7
1.4 Justificación.....	8

CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes del estudio.....	10
2.2 Bases teóricas.....	15
2.3 Reseña histórica.....	25
2.4 Base legal.....	54
2.5 El sistema de deducciones del IGV.....	61
2.5.1 Aspectos generales del sistema.....	62
2.5.2 Finalidad.....	65
2.5.3 Operaciones sujetas y exceptuadas.....	66
2.5.4 Sujetos obligados.....	76
2.5.5 Estructura del sistema.....	80

2.6	Los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.....	81
2.6.1	Principios constitucionales generales.....	82
2.6.2	Principios constitucionales del régimen económico.....	85
2.6.3	Principios constitucionales tributarios.....	92
2.7	Los porcentajes de las deducciones y el principio de realidad económica.....	92
2.7.1	Porcentajes aplicados en las deducciones.....	92
2.7.2	Incidencia en la liquidez del contribuyente.....	96
2.7.3	El principio de realidad económica.....	98
2.7.4	La transgresión del principio.....	99
2.7.5	Jurisprudencia.....	101
2.7.6	Legislación comparada.....	102
2.8	Los depósitos en el Banco de la Nación y el principio de libertad de contratación.....	103
2.8.1	Los depósitos obligatorios en el Banco de la Nación.....	104
2.8.2	Incidencia en el costo de oportunidad y el lucro cesante del contribuyente.....	105
2.8.3	El principio de libertad de contratación.....	106
2.8.4	La transgresión del principio.....	107
2.8.5	Jurisprudencia.....	108
2.8.6	Legislación comparada.....	109
2.9	Las sanciones por el incumplimiento de obligaciones de las deducciones y el principio del non bis in ídem.....	110
2.9.1	Sanciones del sistema de deducciones.....	111
2.9.2	Incidencia en el crédito fiscal y las multas.....	112
2.9.3	Principio de non bis in ídem.....	113
2.9.4	La transgresión del principio.....	114
2.9.5	Jurisprudencia.....	115
2.9.6	Legislación comparada.....	116
2.10	Definición de términos.....	117

CAPITULO III: VARIABLES E HIPÓTESIS

3.1	Definición de las variables.....	122
3.2	Operacionalización de variables.....	122
3.3	Hipótesis general e hipótesis específicas.....	123

CAPITULO IV: METODOLOGÍA

4.1.	Tipo de investigación.....	124
4.2.	Diseño de la investigación.....	124
4.3.	Población y muestra.....	125
4.4.	Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	126
4.5.	Procedimientos de recolección de datos.....	126
4.6.	Procesamiento estadístico y análisis de datos.....	127

CAPITULO V: RESULTADOS..... 134

CAPITULO VI: DISCUSION DE RESULTADOS

6.1	Contrastación de hipótesis con los resultados.....	137
6.2	Contrastación de resultados con otros estudios similares.....	138

CONCLUSIONES.....141

RECOMENDACIONES.....143

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....144

ANEXOS

01	Matriz de Consistencia.....	150
02	Normatividad del SPOT: 1997-2013.....	151
03	Cuestionario N° 1.....	162
04	Cuestionario N° 2.....	164

DEDICATORIA

A Dios que estuvo siempre conmigo de día y de noche.

A mi familia por su apoyo constante

TABLAS DE CONTENIDO

INDICE DE CUADROS

Cuadro N° 2.1	
Bienes y servicios sujetos al SPOT.....	67
Cuadro N° 2.2	
En la venta de bienes y prestación de servicios.....	68
Cuadro N° 2.3	
En el transporte de bienes por vía terrestre.....	69
Cuadro N° 2.4	
En el transporte público de pasajeros por vía terrestre.....	69
Cuadro N° 2.5	
En la venta de bienes gravados con el IVAP.....	70
Cuadro N° 2.6	
En los espectáculos públicos no deportivos.....	70
Cuadro N° 2.7	
Porcentaje de detracción por tipo de bien o servicio.....	93
Cuadro N° 2.8	
Porcentajes de detracción utilizados en el SPOT.....	94
Cuadro N° 2.9	
Infracciones y sanciones aplicables al SPOT.....	111

TABLAS DE CONTENIDO

INDICE DE GRAFICOS

Gráfico N° 1.1

Ingresos del Gobierno Central Consolidado 1998-2013.....2

Gráfico N° 1.2

Ingresos Tributarios del Gobierno Central 1998-2013.....3

Gráfico N° 1.3

Tasas de Recaudación y de Incumplimiento del IGV 2000-2013.....4

TABLAS DE CONTENIDO

INDICE DE TABLAS

Tabla N° 1.1

.Ingresos del Gobierno Central Consolidado 1998-2013.....	1
--	----------

TABLAS DE CONTENIDO

INDICE DE FIGURAS

Figura N° 1.1

Estructura del Sistema de Dedicaciones del IGV.....80

RESUMEN

El propósito de esta investigación fue resolver la situación problemática observada en empresas formales obligadas por el sistema de detracciones a actuar como recaudadoras y ser responsables de depositar, sólo en el Banco de la Nación, los montos detraídos, los cuales pueden ser incautados como recaudación fiscal si se detecta algún incumplimiento lo que acarrea más de una sanción por un mismo hecho. Para ello, se identificó que el problema principal era la relación del Sistema de Detracciones del IGV con los principios constitucionales, estableciéndose como objetivo determinar el alcance de esa relación, de allí que la hipótesis planteada fuera que el Sistema de Detracciones del IGV vulnera los principios constitucionales previstos en la Constitución del Perú de 1993.

En el Capítulo I se identificó el problema, los objetivos, la justificación e importancia del tema. En el Capítulo II se revisó la base teórica, los antecedentes históricos, conceptuales y legales del sistema de detracciones y los principios constitucionales, también se analizó la correlación entre cada uno de sus indicadores. En el Capítulo III se definieron las variables y sus operadores. En el Capítulo IV se explicó la metodología utilizada y en los Capítulos V y VI se contrastaron los resultados de la investigación con la hipótesis planteada y con otros estudios similares

Finalmente se concluyó que es necesario que la legislación se adecúe al mandato constitucional, recomendando simplificar y ordenar las normas de acuerdo a la realidad socio-económica del país.

ABSTRACT

The purpose of this research was to solve the problematic situation observed in formal enterprises forced by the deductions system to act as tax collectors and be responsible for depositing, only in the Bank of the Nation, the discounted amounts, which can be seized as tax revenues if a failure is detected, which causes more than one penalty for the same act. To do this, it was identified that the main problem was the relationship of the GST Deduction System with constitutional principles, establishing as purpose to determine the extent of that relationship, hence the hypothesis was that the GST Deduction System violates the constitutional principles provided in the Constitution of Peru of 1993.

In Chapter I it was identified the problem, the objectives, the justification and the importance of the topic discussed. In Chapter II it was reviewed the theoretical basis, historical, conceptual and legal antecedents of de deduction system and constitutional principles, also it was analyzed the correlation between each of their indicators. In Chapter III the variables and their operators were defined. In Chapter IV the methodology used was explained and in Chapters V and VI the results of the investigation were compared with the hypothesis and other similar studies.

Finally it was concluded that it is necessary that the legislation complies with the constitutional mandate, recommending simplify and organize the rules according to the socio-economic reality of the country.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACION

1.1 Identificación del problema

En el Perú, la recaudación tributaria es la principal fuente de ingresos en la estructura de financiamiento del Presupuesto Público. Por ello, el Estado hace uso de su poder de imperio para crear tributos a través de los órganos facultados, tales como el Congreso de la República, el Poder Ejecutivo o los gobiernos locales.

TABLA N° 1.1
INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL CONSOLIDADO
1998-2013

(Millones de Nuevos Soles)

AÑOS	I. INGRESOS TRIBUTARIOS	II. CONTRIBUCIONES SOCIALES	III. INGRESOS NO TRIBUTARIOS	TOTAL (I+II+III)
1998	22,588.7	-	1,088.7	23,677.5
1999	22,424.8	1,314.4	83.1	23,822.3
2000	23,066.5	3,184.1	66.3	26,316.9
2001	23,317.0	3,255.1	61.3	26,633.4
2002	24,230.7	3,318.8	53.4	27,602.9
2003	27,575.7	3,502.3	53.7	31,131.7
2004	31,149.1	3,740.8	63.7	34,953.6
2005	35,568.1	4,022.9	332.5	39,923.6
2006	45,813.4	4,878.5	462.0	51,154.0
2007	52,381.0	5,245.0	627.2	58,253.2
2008	58,328.4	6,768.1	499.8	65,596.3
2009	52,651.0	7,244.3	378.9	60,274.2
2010	64,504.9	7,956.6	685.2	73,146.7
2011	75,591.2	8,979.3	1,019.0	85,589.5
2012	84,149.2	10,184.6	1,590.3	95,924.1
2013	89,397.6	11,303.0	1,388.8	102,089.4

Fuente: SUNAT

Elaboración: Propia



Fuente: SUNAT
Elaboración: Pronia

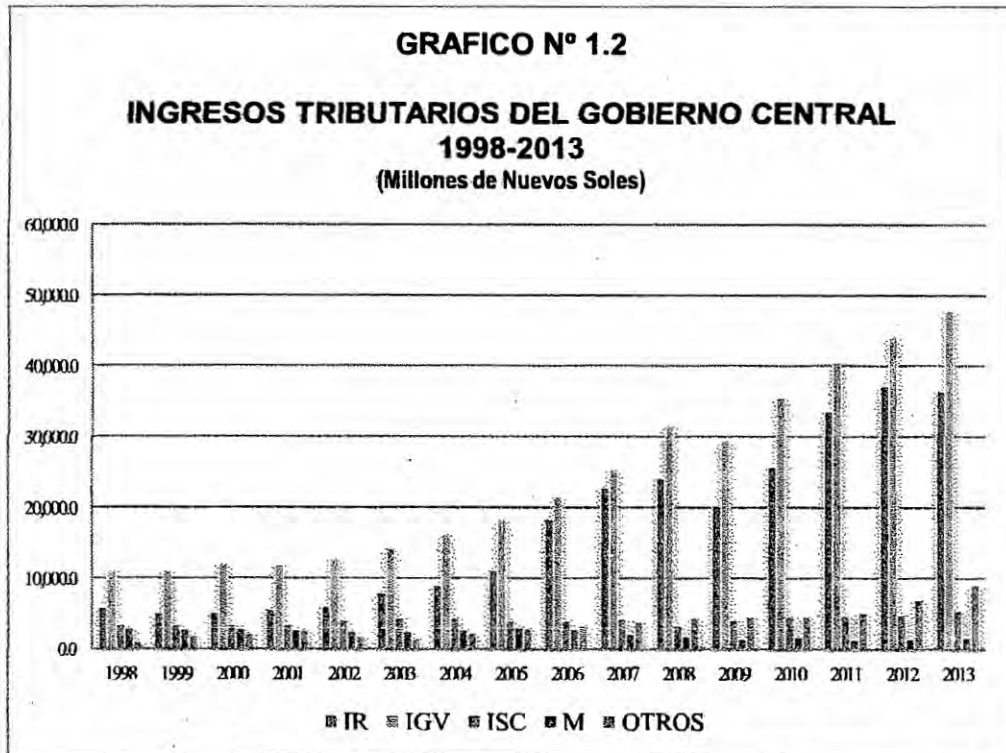
En orden de importancia recaudatoria, estos tributos son: el Impuesto General a las Ventas (IGV), el Impuesto a la Renta (IR) y el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), los cuales representan en promedio el 80% de la recaudación, según las fuentes estadísticas de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT), del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y el Banco Central de Reserva del Perú (BCRP).

Sin embargo, debido a la existencia de un gran número de evasores (29% del IGV)¹ e informales (estimado en 58% del PBI)², se han creado regímenes especiales de recaudación para el IGV tales como: el Régimen de Percepción, el Régimen de Retención y el Sistema de Deduciones, con el propósito de combatir la evasión

¹ Tania Quispe, Jefa de la SUNAT, declaración en diario Gestión el 11 de octubre del 2013

² Gómez y Morán (2012: 26)

fiscal y asegurar la recaudación, delegando en la Administración Tributaria la reglamentación de estos regímenes especiales.



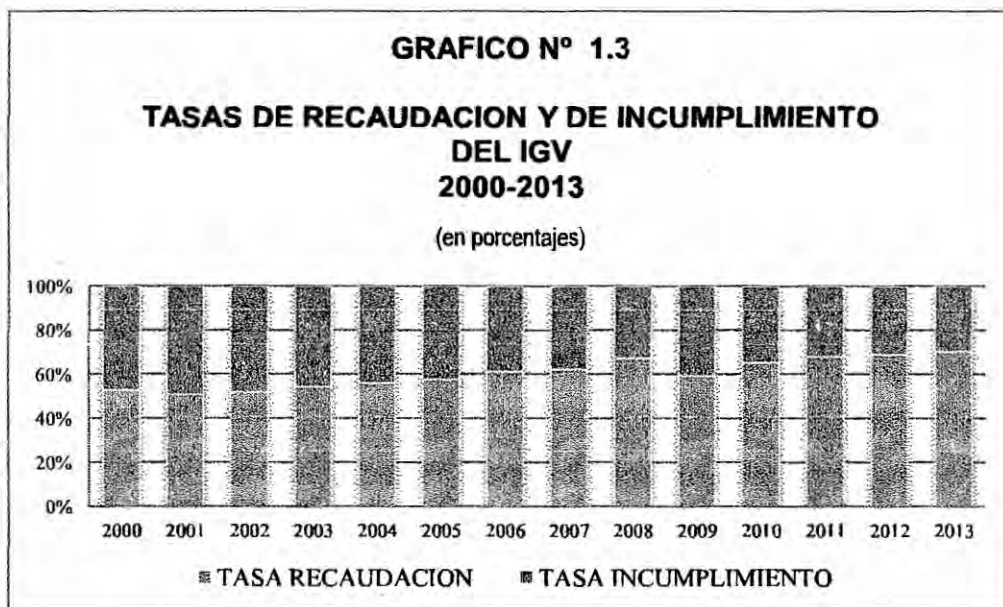
Fuente: SUNAT
Elaboración: Pronia

El IGV es el tributo con mayor recaudación (53%) dentro de la estructura de los ingresos tributarios del gobierno central.

Se caracteriza por ser un impuesto plurifásico no acumulativo sustentado en la técnica del valor agregado, es decir la diferencia entre el valor de compra y el valor de venta de bienes o servicios, gravando cada etapa del ciclo de producción y comercialización y afectando en última instancia al consumidor final.

Como ya se ha señalado, debido a las altas tasas de evasión e

informalidad; se implementaron formas alternas de recaudar el IGV, como los sistemas de pagos adelantados; sin embargo, estos procedimientos se han ido desnaturalizando y cargando de formalidades que perjudican al contribuyente formal.



Fuente: SUNAT
Elaboración: Pmnia

Los sistemas de pagos adelantados del IGV se iniciaron en junio del 2002, con el exclusivo propósito, según el MEF y la SUNAT, de ampliar la base de contribuyentes mediante el cruce de información y así lograr que los informales y los evasores paguen el IGV.

Entre estas formas de pagos adelantados se encuentra el Sistema de Deduciones, estructurado como un mecanismo administrativo que coadyuva con la recaudación del IGV.

De acuerdo con el Tribunal Constitucional, la principal función del

tributo es la recaudación, "entendida no como fin en sí mismo, sino antes bien como medio para financiar necesidades sociales", por ello es que en circunstancias excepcionales y justificadas para lograr otras finalidades constitucionales, es factible admitir que sea utilizada con una finalidad extra fiscal o ajena a la gestión de recaudación, sin que deba ser exonerada del cumplimiento de los principios contenidos en el artículo 74° de la Constitución de 1993, que rigen la potestad tributaria.

Las detracciones no son tributos, sino obligaciones tributarias subsidiarias, exigibles coactivamente pero respetando la legalidad, por lo tanto, el poder de imperio del estado no puede ser abusivo y debe acatar los principios constitucionales, en especial los de legalidad, razonabilidad y capacidad contributiva.

La situación problemática es que, por más de once años, las empresas que se desarrollan en la formalidad han actuado como recaudadoras del impuesto, lo que les ha generado sobrecostos y les ha restado competitividad en el mercado, a lo que hay que añadirle la obligación de depositar únicamente en el Banco de la Nación, donde no se paga intereses compensatorios por depósitos no utilizados, tal como se esperaría en la banca comercial.

La totalidad de los fondos de la detracción depositados en el Banco de la Nación, pasan al fisco como recaudación fiscal cuando se detecta el incumplimiento de obligaciones, más formales que

sustanciales, generando perjuicio económico al contribuyente al ser sancionado con una multa y además con el impedimento de ejercer su derecho al crédito fiscal, es decir doble sanción por un mismo hecho.

Esta situación estaría promoviendo la descapitalización de las empresas contribuyentes puesto que, tal como está estructurado actualmente el sistema de deducciones o de pagos adelantados, su aplicación viene siendo de carácter confiscatorio, arbitrario y transgresor de los principios constitucionales, desnaturalizando la finalidad para la que fue creado.

Salta a la vista entonces, que sería necesaria una pronta corrección por parte del legislador tributario para flexibilizar el sistema en beneficio de la constitucionalidad, para lo cual se debería permitir el depósito de las deducciones en las mismas entidades financieras donde se paga el IGV, la revisión del sistema de infracciones y sanciones para que no se castigue al contribuyente con más de una sanción al mismo tiempo por un mismo hecho y la determinación técnica de un porcentaje único a aplicarse a las deducciones, para brindar dinamismo al empresariado.

1.2 Formulación de problemas

Identificado el problema, se formuló una pregunta general de la cual se derivaron tres interrogantes secundarias en base a las variables

materia de esta investigación. Estas interrogantes fueron:

Problema general

¿De qué manera el sistema de detracciones del IGV se relaciona con los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993?

Problemas específicos

- ¿En qué medida los porcentajes aplicados a las detracciones se relacionan con el principio de realidad económica?
- ¿De qué manera el depósito de las detracciones en el Banco de la Nación se relaciona con el principio de libertad de contratación?
- ¿De qué manera las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones se relacionan con el principio de non bis in ídem?

1.3 Objetivos de la Investigación

Ante las preguntas formuladas, la investigación se orientó a lograr los siguientes objetivos:

Objetivo general

Determinar la relación del sistema de detracciones del IGV con los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.

Objetivos específicos

- Determinar la relación de los porcentajes aplicados a las detracciones con el principio de realidad económica.
- Establecer la relación del depósito de las detracciones en el Banco de la Nación con el principio de libertad de contratación.
- Identificar la relación de las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones con el principio de non bis in ídem.

1.4 Justificación

Las razones que justificaron la realización de este trabajo fueron:

Por su utilidad teórica

Al no existir investigaciones de esta naturaleza y magnitud, la situación descrita y la información analizada, han sido aportes de conocimientos que van a orientar al contribuyente sobre cómo la aplicación del sistema de detracciones del IGV vulnera los principios constitucionales en su perjuicio, brindando argumentos para promover modificaciones a las normas.

Las fuentes bibliográficas existentes solo mencionan los procedimientos y aplicación del sistema de deducciones del IGV, pero no han desarrollado las implicancias económicas y financieras para los contribuyentes, que con este trabajo, debido a la trascendencia y el efecto de los resultados si se ha realizado.

La utilidad principal es que el presente trabajo, al abordar temas no desarrollados, brinda una fuente de consulta dentro de la temática tributaria.

Por su utilidad práctica

Los resultados obtenidos le señalarán al legislador tributario las inconsistencias constitucionales del sistema de deducciones que deberán revisarse a fin de que se realicen las modificaciones pertinentes al Decreto Legislativo N° 940.

Con la toma de decisiones de los órganos competentes, se deberá considerar la necesidad de legislar sobre la libertad de apertura de cuentas corrientes en cualquier entidad del sistema financiero para los depósitos de las deducciones, así como se deberá ajustar el porcentaje de deducción a una única tasa de 1%, por ejemplo, y crear un solo régimen de infracciones y gradualidades tributarias para las deducciones.

Identificadas las inconsistencias constitucionales, sería oportuno que el Tribunal Constitucional se pronuncie sobre estas observaciones en defensa de la constitucionalidad.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes del estudio

Como ya se ha señalado, no existen antecedentes de investigación sobre el tema, por lo mismo, es pertinente prestar atención a los comentarios que algunos tributaristas han realizado al respecto, pues se centran en algunas particularidades del sistema, tal como lo efectuado por Jorge Picón (2013), ex Intendente de la SUNAT, cuando al evaluar el sistema de deducciones del IGV, señaló que:

En un principio, el sistema de retenciones, deducciones y percepciones tenía como fin luchar contra la informalidad y garantizar el cobro de la deuda tributaria. Lamentablemente, hoy parece estar al servicio de políticas meramente recaudatorias que vienen perjudicando la seguridad jurídica y las inversiones. (párraf.1)

Con una posición similar, Miguel Carrillo (2013), abogado tributarista peruano, ha establecido inconsistencias del régimen de deducciones como la contradicción creada cuando se trata de la liberación de fondos de las deducciones. Él señaló lo siguiente:

[...] el Régimen de Deducciones es un régimen administrativo, no teniendo relación directa con la obligación tributaria, rigiéndose para efectos de las impugnaciones [...], por los

recursos administrativos regulados en la [...] Ley del Procedimiento Administrativo General y no por el Código Tributario, lo cual resulta contradictorio, toda vez que las causales para que no proceda la liberación de los fondos de la cuenta de detracciones, así como las causales de ingreso como recaudación de los fondos de detracciones, constituyen omisiones o infracciones tributarias establecidas en el Código Tributario, las cuales se impugnan dentro del procedimiento contencioso tributario. (párraf.3)

Sobre el carácter arbitrario del sistema, Carrillo (2009) observó que en la práctica puede convertirse en confiscatorio y con una incidencia equiparable a una medida cautelar, ante lo cual ha manifestado lo siguiente:

Otro aspecto que resulta importante destacar, es que [...], no se han efectuado mayores modificaciones a un régimen que en la práctica puede convertirse en confiscatorio, [...]. (párraf.9)

De lo expuesto se pueden identificar diversas inconsistencias [...], las cuales requieren una urgente variación, sobre todo en [...] las causales de ingreso como recaudación, considerando que el procedimiento en sí resulta arbitrario y desproporcional para los contribuyentes, [...]. (párraf.11)

Finalmente, sobre el pronunciamiento del Tribunal Constitucional, que desvincula al sistema de detracciones de la aplicación de los

principios constitucionales tributarios, Carrillo (2009) respondió así:

La única justificación para sostener que para efectos del régimen de deducciones, no le resulten aplicables los principios constitucionales tributarios, es desvincularlo de las incidencias tributarias que podrían generar una vulneración a los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, [...].
(párraf.14)

Complementando lo anterior, en un Foro Tributario desarrollado por la Cámara de Comercio de Lima (2009), al analizarse el tema de los pagos adelantados del IGV, se resumió así la problemática sobre las deducciones:

Los sistemas de pagos adelantados del IGV generan pagos en exceso que no se devuelven ni compensan oportunamente. Las tasas son elevadas con claro fin recaudatorio, los sistemas son confusos, en especial las deducciones, donde las sanciones alcanzan el 600% pues además de las multas, el contribuyente pierde el derecho a deducir gasto, costo y el crédito fiscal del IGV. (p.41)

Todas estas apreciaciones, desde tres puntos de vista, muestran la existencia de una situación conflictiva entre el sistema de deducciones y los principios constitucionales, observándose que éstos son transgredidos, principalmente, cuando se dispone de los

fondos de detracción como recaudación, aún sin haber obligación tributaria pendiente. Lo mismo ocurre cuando se aplican tasas o porcentajes de detracción diferenciados, sin un sustento técnico, o cuando se sanciona doblemente.

No obstante, como bien lo ha señalado el jurista César Landa (2006) “se debe partir de reconocer la necesidad de que el Estado ejerza su potestad tributaria a través del *ius imperium*” (p.263); pero frente a ello ha precisado lo siguiente:

En efecto, el ejercicio de dicha potestad, para que sea constitucionalmente legítima, ha de ejercerse dentro del marco constitucional establecido y respetando los principios constitucionales previstos en la Constitución.

Aquí, los principios constitucionales, previstos tanto expresamente como de forma implícita, informan sobre el ejercicio de la potestad tributaria del Estado. Son principios, pues, que no se excluyen entre sí, sino que actúan de forma interrelacionada, pues unos reenvían a otros. (p.263)

Inciendo en lo mismo, pero desde otro punto de vista, el tributarista ecuatoriano Efrén Minuche (2010) ha acotado lo siguiente:

Existen algunas figuras jurídicas a las que acuden los contribuyentes para obtener fines fiscales (acompañados o no de fines económicos), por lo que el Ordenamiento Jurídico

necesita de normativa clara que apoye la gestión de la Administración. El principio de realidad económica y las cláusulas anti abuso constituyen herramientas válidas en la labor determinadora y controladora de los tributos así como en la correcta administración de justicia, para que se aplique el régimen jurídico que corresponde a lo que las cosas son. Enfrascarse en debates conceptuales no hará más que provocar la impunidad de aquellos que han lucrado a costa del sacrificio de los intereses de todos.

La Administración Tributaria debe respetar los principios rectores del derecho tributario (incluso recalificando los hechos o actos de los sujetos pasivos), sin que por motivo alguno se pasen por alto los derechos de los contribuyentes so pretexto de alcanzar la equidad y la correcta redistribución de la riqueza.

(p.377)

Queda en evidencia que para la presente investigación se ha realizado una búsqueda exhaustiva de estudios previos que relacionen las dos variables previstas, encontrándose artículos o comentarios acerca del sistema de deducciones, pero no un análisis crítico sobre los principios constitucionales que se vulneran con su aplicación.

En términos generales, se desprende que si bien hay una preocupación por combatir la evasión fiscal y la informalidad de la

economía, también es cierto que se espera que esta lucha sea enfrentada con las armas de la constitucionalidad, que frene la arbitrariedad de algunos procedimientos recaudatorios y brindando la seguridad jurídica indispensable.

2.2 Bases teóricas

Para el desarrollo de esta investigación se partió de la noción de la relación jurídica obligacional recogida del derecho privado como reacción frente a la omnipotencia estatal, de tal manera que dentro de un estado constitucional, los actos de la Administración Tributaria que afecten la esfera jurídica del individuo tengan un fundamento legal.

Este concepto y la necesidad de su regulación normativa, fue introducido por el suizo Ernst Blumenstein, transformando la relación tributaria en una relación jurídica de carácter obligacional en la cual las partes se encuentran en estado de igualdad, es decir se encasilla la vinculación tributaria del Estado con los obligados en una relación de derecho igual para ambas partes, lo que hace eliminar la idea de relación de poder de una respecto de la otra.

Con los aportes de Hans Nawiasky, quien destacó la existencia de una pluralidad de vínculos que hacen posible el procedimiento de imposición, coexistiendo con la obligación de pagar tributo, y de Albert Hensel, quien centró toda su elaboración doctrinal en torno al

hecho imponible que viene establecido por ley, poniendo el acento en la sistematización jurídica de la materia, el concepto evolucionó hacia la regulación de las consecuencias que la realización del hecho imponible produce entre el Estado y los sujetos obligados (relación jurídico tributaria) conocida como Derecho Tributario sustancial o material.

Al respecto, el jurista argentino Dino Jarach (1982) disertando sobre el concepto jurídico de tributo, precisó que:

El tributo es uno de los recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades. (p.9)

El tributo es una prestación coactiva. Pero esta coerción no deriva de una manifestación de voluntad de la administración pública, la cual a su iniciativa, tenga el derecho de imponerla a los sujetos particulares. Esto pudo ser verdad en alguna época histórica, pero no lo es más en el Estado moderno de derecho, en el cual está sentado el principio fundamental de la legalidad de la prestación tributaria, contenido en el aforismo latino "*nullum tributum sine lege*". La fuente de la coerción es, pues, exclusivamente la ley. (p.11)

La formulación del objetivo general del presente estudio, sobre el sistema de detracciones del IGV y su relación con los principios constitucionales, se fundamentó en el descubrimiento del sentido y

alcance de la ley, es decir, en la interpretación de la norma tributaria, donde los hechos imposables son de sustancia económica.

Según el jurista argentino Héctor Villegas (2002), corresponde al intérprete determinar qué quiso decir la norma y en qué casos resulta aplicable. Sin embargo, lo más importante de su aporte, en este sentido, fue cuando señaló que:

[...] el intérprete debe utilizar todos los métodos a su alcance: debe examinar la letra de la ley; necesita analizar cuál ha sido la intención del legislador y tiene que adecuar ese pensamiento a la realidad circundante; debe coordinar la norma con todo el sistema jurídico y contemplar la realidad económica que se ha querido reglar, así como la finalidad perseguida. (p. 244)

La única finalidad del intérprete debe ser la de obtener "el sentido de la justicia" para que la norma pueda cumplir la función que le corresponde. (p.245)

Este punto de vista fue compartido por tributarista argentino Osvaldo Soler (2011), quién manifestó que:

[...], nos parece que el enfoque del intérprete no pasa tanto por el método a utilizar, sino por el conocimiento de los principios que nutren la teoría y la elección de aquellos que resulten de aplicación al caso bajo análisis. Así, una norma legal puede o no adecuarse a una directriz de rango constitucional, o la

actuación del Fisco puede o no acomodarse a los mandatos de la ley o, finalmente, la conducta del particular puede o no conformarse al precepto jurídico. Para formarse convicción acerca de la legitimidad de la norma o de la conducta del Fisco y la de los particulares es menester confrontar a esa norma o a las conductas correspondientes, con el sistema de valores esenciales que forman parte del sistema que posibilita la coexistencia de cada uno con los demás, lo que nos impone la necesidad de recurrir a los principios rectores desarrollados por otras ramas del derecho, recogidos por la teoría del derecho tributario, [...], los cuales se elaboraron en base a los preceptos consagrados por la Constitución Nacional. (p.928)

Basado en estas premisas, el tema se fue desarrollando mediante la apreciación de los análisis e interpretaciones sobre los conceptos de potestad tributaria, principio de constitucionalidad, deber administrativo, privatización de la actividad recaudatoria del estado y extrafiscalidad, términos mencionados por el Tribunal Fiscal para establecer el carácter administrativo del sistema de detracciones.

En esta línea de pensamiento, el análisis de la potestad tributaria y sus límites constitucionales para la imposición del sistema de detracciones del IGV, fue tarea indesligable de la interpretación de la norma que, de acuerdo con esta investigación, presenta serias transgresiones a los principios constitucionales.

Para el caso de la potestad tributaria, se partió del razonamiento acerca del interés fiscal de los tributaristas peruanos Bravo y Villanueva (2009), quienes subrayaron que “En un sistema tributario justo, el interés fiscal es interés recaudatorio, pero también respeto a los derechos fundamentales de las personas. Esa exigencia deriva de un auténtico Estado de Derecho y de un equilibrio ponderado entre dos aspectos de un único concepto, el interés fiscal” (p.573).

Con respecto a esto último, mediante la STC N° 2689-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en el sentido de que “[...] los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; [...]” (fundamento 12).

En esa misma sentencia, el Tribunal Constitucional, profundizó y precisó también el principio de supremacía de la Constitución en los fundamentos jurídicos 15 y 16, estableciendo lo siguiente:

[...], se debe señalar que la Constitución no es un mero documento político, sino también norma jurídica, lo cual implica que el ordenamiento jurídico nace y se fundamenta en la Constitución y no en la ley. En ese sentido, el principio de fuerza normativa de la Constitución quiere decir que los operadores del Derecho y, en general, todos los llamados a aplicar el Derecho –incluso la administración pública– deben considerar a la Constitución como premisa y fundamento de

sus decisiones, [...]. (fundamento 15)

Por ello, se debe afirmar que la potestad tributaria del Estado, antes que someterse al principio de legalidad, está vinculado por el principio de constitucionalidad; de ahí que su ejercicio no pueda hacerse al margen del principio de supremacía constitucional y del principio de fuerza normativa de la Constitución. Sólo así el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado tendrá legitimidad y validez constitucionales [...]. (fundamento 16)

Por último, definiendo el concepto de potestad tributaria, Villegas (2002) lo sintetizó en los siguientes términos:

Es la obligación que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia. Implica, por tanto, la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas. (p.252)

En cuanto al Sistema de Deduciones, desde que el Tribunal Constitucional lo consideró como un mecanismo administrativo indirecto, cuyo deber singular es colaborar o apoyar indirectamente a la recaudación de tributos, se hizo necesario comprender la interrelación entre el Derecho Tributario y el Derecho Administrativo.

Para Rafael Vergara (2009), tributarista boliviano, esta correspondencia existe cuando interviene la Administración en la implementación de algún procedimiento administrativo para el funcionamiento normal de la relación tributaria en su aspecto dinámico y operativo. El señaló que:

El derecho administrativo trata de la actividad concreta del Estado para conseguir sus finalidades (actividad administrativa) y del conjunto de normas jurídicas que disciplinan esa actividad concreta y las relaciones entre la Administración, en sentido subjetivo, y los particulares. (p.167)

El jurista mexicano Luis Delgadillo (2012), también ha expresado su posición con respecto a esta relación, enunciando lo siguiente:

[...], dentro de las normas que integran el Derecho Tributario encontramos aquellas que tienen por objeto asegurar el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas y regular las relaciones entre la Administración Pública y los particulares, las cuales forman al Derecho Tributario Administrativo. (p.141)

Sobre lo mismo, Paulo de Barros (2007), jurista brasileño, al referirse a la actividad de administración tributaria frente a la ley, señaló que:

El funcionario público que ejerce atribuciones en el área de la Administración Tributaria está sometido al conjunto de las reglas genéricas del Derecho Administrativo, al que se suman

las dispuestas en la legislación fiscal que, en rigor, también son normas de Derecho Administrativo. (p.411-412)

Queda definido, entonces, que toda gestión tributaria entraña una relación biunívoca entre lo administrativo y lo tributario, que en el caso del sistema de deducciones implica el procedimiento facultado por la ley, sin que la acción signifique obligación sino deber administrativo.

El jurista español Eduardo García de Enterría (2006), llamó la atención por el escaso desarrollo de la teoría de los deberes públicos que muchas veces no puede distinguirse de la obligación.

Con respecto a este paralelismo dijo lo siguiente:

Deberes y obligaciones son dos especies de un género común, los deberes en sentido amplio, en cuanto comportamientos, positivos o negativos, que se imponen a un sujeto en consideración a intereses que no son los suyos propios, sino los de otro sujeto distinto o los generales de la colectividad. (p.920)

Por deber entendemos aquí, [...] la necesidad de que un sujeto adopte un cierto comportamiento, consistente en hacer o en no hacer o en padecer. (p.1024)

Este criterio fue complementado por el argentino Federico Lisa (2008), cuando escribió sobre el deber público general recordó que

éste constituye el fundamento de la responsabilidad hacia la administración pública. En esa ocasión sostuvo que el deber es una situación jurídica subjetiva sometida a la razonabilidad y a la igualdad. Precisó, además, lo siguiente:

[...], recordamos que así como no existen derechos constitucionales absolutos, tampoco puede haber deberes constitucionales absolutos. Es necesario que su reglamentación, al igual que la de los derechos, responda a topes y a pautas de legalidad y razonabilidad, so pena de inconstitucionalidad” (p.45).

De estos dos aportes, se deriva que el deber administrativo supone una conducta activa del administrado que lo lleva a soportar o padecer una acción administrativa que surge por interés público y no por ventaja patrimonial para la Administración, quien así puede exhibir su competencia para imponer o vigilar dicho deber.

De otro lado, cuando el Tribunal Constitucional se refirió al mecanismo del sistema de detracciones como un fenómeno de privatización de la actividad recaudatoria del Estado, significó que se estaba transfiriendo una actividad pública a entidades sin fines de lucro (las empresas), para que capten ciertos montos destinados a tributos pertenecientes a terceros con la finalidad de entregarlos al fisco de manera indirecta sin impacto inmediato en la recaudación.

Este tipo de privatización es explicado por el tributarista español Andrés Sanz (1998) en los siguientes términos:

En la dicotomía público-privado, hasta hace poco tiempo lo público representaba el interés general y lo privado el interés individual o de grupos. Sin embargo el desarrollo del sector no lucrativo ha planteado la existencia de un parte importante del sector privado cuyo comportamiento no parece obedecer a la clásica lógica del beneficio que correspondía a las empresas privadas, sino que participa de alguna forma del objetivo del bien común o del interés general. En este caso la transferencia de actividades públicas a «entidades sin ánimo de lucro», puede parecer que no es privatización. En mi opinión el término privatización no excluye este tipo de transferencias y por lo tanto la creciente participación de este tipo de organizaciones en la producción de bienes y servicios es uno de los elementos determinantes y lo será aún más en el futuro del proceso de privatización del sector público. (p.22-23)

Finalmente, la clásica doctrina del derecho tributario, acepta la existencia de tributos extrafiscales, es decir tributos sin finalidad recaudatoria pero que satisface un objetivo social prioritario, que en el caso del sistema de deducciones es luchar contra la evasión fiscal y la informalidad, que conlleve a mejorar los procesos de fiscalización y asegurar el pago de los tributos en actividades y

sectores con altos índices de incumplimiento tributario.

Jorge León Vásquez (2008) tiene una posición al respecto, que explicó de la siguiente manera:

En general, la cuestión que se plantea en el debate sobre la admisión de la extrafiscalidad de los impuestos, es determinar hasta dónde ella es permisible conforme a los parámetros de nuestra Constitución.

Particularmente considero que esta extrafiscalidad se legitima, sobre todo, cuando lo que se persigue es la realización de otros bienes constitucionales: el derecho al medio ambiente, a la salud o el derecho a la igualdad, por ejemplo. Puede afirmarse, por ello, que el sistema fiscal no es ni puede ser ajeno a la consecución de otras finalidades que tiene raigambre constitucional, al punto que es factible que se le considere como un instrumento más de transformación social, de corrección de desequilibrios económicos, sociales y culturales e incluso ambientales. (p.135)

2.3 Reseña histórica

Para abordar la evolución histórica del Sistema de Deduciones, es necesario comenzar por hacer una reseña sucinta de la evolución histórica del Impuesto General a las Ventas en el Perú (IGV), que se aplica en forma conjunta con el Impuesto de Promoción Municipal (IPM), gravando la venta en el país 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 de los mismos y la importación de bienes.

El IGV fue diseñado como un impuesto indirecto plurifásico no acumulativo, creado para gravar el valor agregado de la totalidad de transacciones de bienes y servicios que se lleven a cabo a lo largo de la cadena de producción y distribución, bajo el método de deducción sobre base financiera en la modalidad de impuesto (sobre las ventas) contra impuesto (sobre las compras). Técnicamente es un impuesto al consumo.

Sus antecedentes fueron el Impuesto a los Timbres Fiscales (Ley N° 9923 publicada el 28 de enero de 1944) y el Impuesto a los Bienes y Servicios (Decreto Ley N° 19620 publicada el 28 de noviembre de 1972).

Fue creado con el Decreto Legislativo N° 190, publicado el 15 de junio de 1981, pero su implementación ha sufrido una serie de cambios hasta llegar al Decreto Legislativo N° 821, publicado el 23 de abril de 1996, y que es, con algunas variantes, el que rige actualmente, en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado con el Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.

Según el informe de gestión 2001-2005 de la Sunat (2006):

El IGV era el impuesto con mayores índices de evasión. El FMI había estimado que la tasa de evasión ascendía a 50% en el 2001. Por su parte, la SUNAT calculaba que, para el 2000, la tasa de incumplimiento del IGV –es decir, por evasión y morosidad– bordeaba el 48% y se concentraba en sectores como comercio, prestación de servicios, elaboración de alimentos, pesca y agricultura. (p.23)

Desde hace muchos años, el panorama en el Perú muestra una tendencia bastante generalizada hacia la evasión fiscal, a causa de, entre otras, “la falta de conciencia tributaria, la complejidad de algunas normas tributarias y la estructura informal del aparato económico, sin olvidar los recurrentes períodos recesivos de nuestra economía” (Sunat, 2006, p.23).

A fin de contrarrestar esta situación, incrementando el número de contribuyentes con declaración y pago puntual del IGV, la SUNAT implementó una serie de mecanismos tales como el Régimen de Retenciones, el Sistema de Pago de las Obligaciones Tributarias (SPOT o simplemente Sistema de Deduciones) y el Régimen de Percepciones, basados en que la evasión radicaba en el comportamiento tributario de los proveedores que declaraban parcialmente o simplemente no declaraban sus impuestos (Sunat, 2006).

Para los fines de la presente investigación interesa conocer los antecedentes y la evolución del sistema de detracciones, el cual se inició como una medida de carácter extraordinario para el saneamiento económico y financiero de las empresas y productores agrarios azucareros.

Evolución histórica del Sistema de Detracciones

- El 15 de junio de 1997 se publicó el Decreto de Urgencia N° 056-97, estableciendo que a partir del 1 de julio de 1997 todos los adquirentes de azúcar de las Empresas Agrarias Azucareras acogidas a la Ley de Saneamiento Económico Financiero de las Empresas Agrarias Azucareras (Decreto Legislativo N° 802 publicado el 13.03.1996), depositen el 10% del precio de sus ventas internas de azúcar, en las cuentas habilitadas en el Banco de la Nación a nombre de cada vendedor inscrito en el Registro Único de Contribuyentes. Fue derogado por Decreto Legislativo N° 917 y fue explícitamente excluido del derecho vigente por la Ley N° 29477 publicada el 18.12.2009.
- El 27 de agosto de 1999 se publicó la Ley N° 27168 –Ley que regula el IGV-IPM aplicable a la venta de arroz– estableciendo en 5% la tasa global del IGV-IPM sobre el valor de la venta de arroz realizada por los productores agrarios. Asimismo, en el caso de adquirir arroz pilado de los molinos, los productores agrarios de arroz o de los acopiadores de arroz, se estableció el depósito en

el Banco de la Nación, a nombre de cada uno de los vendedores, del 5% del valor de la venta interna de arroz pilado. Fue explícitamente excluida del derecho vigente por la Ley N° 29477 publicada el 18.12.2009.

- El 05 de octubre del 2000 se publicó el Decreto de Urgencia N° 087-2000, creándose el Sistema de Pago de Obligaciones Fiscales con el Gobierno Central, para que los contribuyentes designados con Resolución de la SUNAT, detraigan un porcentaje del IGV-IPM sobre las adquisiciones de bienes, la prestación de servicios o contratos de construcción realizados y se deposite en las cuentas corrientes del Banco de la Nación habilitadas a nombre de cada uno de los proveedores de dichas operaciones. Fue derogado por el Decreto Legislativo N° 917 y fue explícitamente excluido del derecho vigente por la Ley N° 29477 publicada el 18.12.2009.

En la misma fecha, se publicó el Decreto Supremo N° 109-2000-EF, incorporando al Sistema de Pago de Obligaciones Fiscales las actividades de exportación de harina de pescado, exportación de oro o productos fabricados con dicho mineral y la producción de alcohol etílico.

- El 21 de octubre del 2000 se publicó el Decreto Supremo N° 115-2000-EF, dictando normas para ingresar como recaudación los montos depositados en las cuentas de detracciones de los

proveedores que no presenten declaración o presenten declaración inconsistente, según el artículo 3° del Decreto de Urgencia N° 087-2000, siendo aplicable a las actividades contempladas en el Sistema de Pago de Obligaciones Fiscales, alcanzando también a las operaciones de venta interna de azúcar de las Empresas Agrarias Azucareras, la venta de arroz realizada por los productores agrarios, así como la adquisición de arroz pilado realizada por los molinos, los productores agrarios de arroz y los acopiadores de arroz, de acuerdo con la disposición final del mencionado Decreto de Urgencia.

También fue publicado el Decreto Supremo N° 116-2000-EF, dictando las normas reglamentarias para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Fiscales en el caso de la producción de alcohol etílico.

- El 31 de octubre del 2000 se publicó el Decreto de Urgencia N° 102-2000, creando un Sistema de Pago de Obligaciones Fiscales aplicable a los agentes económicos del agro que realicen venta de arroz gravado con el Impuesto Especial a las Ventas (IEV) establecido por la Ley N° 27350. Ambas normas, este Decreto de Urgencia y la Ley, fueron derogadas por el Decreto Legislativo N° 918. Además, fue explícitamente excluido del derecho vigente por la Ley N° 29477 publicada el 18.12.2009.
- El 26 de abril de 2001 se publicó el Decreto Legislativo N° 917,

creando el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT). Su creación fue diseñada "para mejorar el cumplimiento tributario en la comercialización de productos cuya distribución tenía altos índices de informalidad, como son los productos pesqueros, agropecuarios y algunos servicios de difícil control" (Sunat, 2006, p.27). Esta norma fue derogada por el Decreto Legislativo N° 940 y fue explícitamente excluido del derecho vigente por la Ley N° 29477 publicada el 18.12.2009.

En la misma fecha se publicó el Decreto Legislativo N° 918 para derogar la Ley N° 27350, que creó el Impuesto Especial a las Ventas (IEV), y derogar también el Decreto de Urgencia N° 102-2000.

- El 03 de mayo del 2002 se publicó el Decreto Supremo N° 070-2002-EF, fijando en 12% el porcentaje máximo a detraer del precio de venta de bienes comprendidos en el SPOT. Esta norma fue derogada por el artículo 2° del Decreto Supremo N° 033-2003-EF, publicado el 19 marzo 2003.
- El 10 de junio del 2002 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 058-2002/SUNAT (vigente a partir de 01.07.2002), aprobando las normas para la aplicación del SPOT a la que se refiere el Decreto Legislativo N° 917, regulando la aplicación del citado sistema a la venta de arroz, azúcar y alcohol

etilico, al señalar los bienes sujetos al sistema, los porcentajes de detracción, los procedimientos de depósito, venta, traslado, ingreso como recaudación y liberación de depósitos. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.

- El 14 de diciembre del 2002 se publicó la Ley N° 27877, modificando el SPOT aprobado por el Decreto Legislativo N° 917, en relación a la aplicación del sistema de detracciones a las operaciones gravadas con el IGV, procedimiento de emisión de constancia de depósito, procedimiento de traslado de bienes, infracciones y sanciones.
- El 17 de enero del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 011-2003/SUNAT, ampliando los alcances del SPOT a la venta de recursos hidrobiológicos gravada con el IGV. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.
- El 19 de marzo del 2003 se publicó el Decreto Supremo N° 033-2003-EF, fijando en 15.25% el porcentaje máximo a detraer del precio de venta de bienes o prestación de servicios comprendidos en el SPOT. Antes el máximo era 12%.

- El 06 de abril del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 082-2003/SUNAT, modificando la Resolución de Superintendencia N° 058-2002/SUNAT para incorporar nuevos productos al SPOT como el maíz amarillo duro, el algodón y la caña de azúcar. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.
- El 23 de mayo del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 109-2003/SUNAT, suspendiendo hasta el 31 de agosto de 2003 la aplicación del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro.
- El 30 de mayo del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 117-2003/SUNAT, modificando la Resolución de Superintendencia N° 058-2003/SUNAT para una mejor aplicación sobre los bienes sujetos al sistema, al establecer que no se efectúe la detracción cuando la suma del precio de venta de los bienes sujetos al sistema, por cada unidad de transporte, sea igual o menor a 1/4 de UIT, no siendo aplicable a la caña de azúcar destinada a la elaboración de azúcar o alcohol etílico. Asimismo, se estableció un nuevo procedimiento para las solicitudes de libre disposición de los montos depositados. Esta norma fue derogada por la Segunda

Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.

- El 27 de junio del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 127-2003/SUNAT (vigente a partir del 14.07.2003), ampliando los alcances del SPOT a la venta de madera, arena y piedra para la construcción, desperdicios y desechos metálicos y los bienes comprendidos en el inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.
- El 28 de junio del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 131-2003/SUNAT (vigente a partir del 14.07.2003), regulando la aplicación del SPOT a la prestación de servicios de intermediación laboral gravados con el IGV. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.
- El 09 de agosto del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 153-2003/SUNAT (vigente a partir del 01.09.2003), modificando la Resolución de Superintendencia N° 058-2002/SUNAT para una mejor aplicación del sistema, al precisar "arena y piedra" como bienes sujetos al SPOT en lugar

de "arena y piedra para construcción". También se redujo de 12% a 10%, el porcentaje de detracción a los bienes comprendidos en el inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, siempre que se hubiera renunciado a la exoneración. Se excluyó de este régimen a la leche entera cruda. Finalmente, se elevó de 1/4 a 1/2 UIT el precio de venta de los bienes sujetos al sistema por cada unidad de transporte para que proceda la detracción, excluyendo de este mínimo a la arena y piedra, los desperdicios y desechos metálicos y los bienes del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, cuando sean adquiridos por sujetos que deban sustentar crédito fiscal o saldo a favor del exportador. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.

- El 29 de agosto del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 164-2003/SUNAT (vigente a partir del 30.08.2003), prorrogando la suspensión de la aplicación del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.10.2003. Esta suspensión concluía el 31.08.2003.
- El 14 de octubre del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 186-2003/SUNAT (vigente a partir del 15.10.2003), modificando el SPOT aplicable a la venta de recursos hidrobiológicos gravado con el IGV, manteniendo el

porcentaje de 9% para los proveedores que figuren en la lista "Proveedores sujetos al SPOT con el porcentaje de 9%" publicada en la página web de la SUNAT y elevando el porcentaje al 15% para los proveedores que no estén comprendidos en esa lista. Antes el único porcentaje era 9%. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.

- El 30 de octubre del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 196-2003/SUNAT (vigente a partir del 31.10.2003), prorrogando la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.12.2003. Esta suspensión concluía el 31.10.2003.
- El 22 de noviembre del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 214-2003/SUNAT (vigente a partir del 01.12.2003), incluyendo partidas arancelarias referidas a desperdicios y desechos metálicos sujetos al SPOT. Esta norma fue derogada por la Segunda Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT, publicada el 15 agosto 2004.
- El 20 de diciembre del 2003 se publicó el Decreto Legislativo N° 940, modificando el SPOT establecido por el Decreto Legislativo N° 917, en relación al precio de mercado a aplicarse cuando el

importe de la operación no sea fehaciente. Asimismo, se estableció una tabla con cuatro infracciones sancionadas con multas no previstas en las tablas del Código Tributario.

- El 31 de diciembre del 2003 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 241-2003/SUNAT (vigente a partir del 01.01.2004), prorrogando la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.03.2004. Esta suspensión concluía el 31.12.2003.
- El 05 de febrero del 2004 se publicó el Decreto Legislativo N° 954, modificando el Decreto Legislativo N° 940 que regulaba el SPOT, para ampliar su ámbito de aplicación, agregando al transporte público de pasajeros y/o transporte público o privado de bienes realizados por vía terrestre, perfeccionar el sistema y actualizar la normatividad vigente, disponiendo para ello, la expedición de un Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 y normas modificatorias.
- El 01 de abril del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 078-2004/SUNAT, prorrogando la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.05.2004. Esta suspensión concluía el 31.03.2004.
- El 01 de junio del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 130-2004/SUNAT, prorrogando la

suspensión del SPOT a la venta de maíz amarillo duro hasta el 31.08.2004. Esta suspensión concluía el 31.05.2004.

- El 15 de agosto del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT (vigente a partir del 15.09.2004), normando el SPOT establecido en el Decreto Legislativo N° 940. La Segunda Disposición Final de esta Resolución derogó las Resoluciones de Superintendencia N° 058-2002/SUNAT, 011-2003/SUNAT, 082-2003/SUNAT, 117-2003/SUNAT, 127-2003/SUNAT, 131-2003/SUNAT, 153-2003/SUNAT, 186-2003/SUNAT y 214-2003/SUNAT.
- El 10 de septiembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 207-2004/SUNAT (vigente a partir del 15.09.2004), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para facilitar la aplicación del SPOT flexibilizando las disposiciones en lo relativo a las operaciones sujetas al sistema y la libre disponibilidad del saldo de las cuentas abiertas al amparo de lo establecido en el Decreto Legislativo N° 917 y modificatorias.
- El 14 de septiembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 208-2004/SUNAT (vigente a partir del 15.09.2004), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, a fin de permitir la libre disponibilidad de los montos depositados en el Banco de la Nación cuando el

contribuyente sólo tenga cuotas de un aplazamiento y/o fraccionamiento que no hubieran vencido.

- El 16 de septiembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 209-2004/SUNAT, resolviendo la inaplicación temporal del SPOT, establecido por el Decreto Legislativo N° 940 y norma modificatoria, a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles hasta el 31 de octubre del 2004.
- El 28 de septiembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 221-2004/SUNAT (vigente a partir del 29.09.2004), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, en lo relativo al procedimiento para solicitar la libre disposición de los montos depositados y la exclusión de determinados servicios, como la venta de tiempo o espacios en los medios de comunicación hablados o escritos y los servicios prestados por los operadores de comercio exterior.
- El 22 de octubre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 247-2004/SUNAT (vigente a partir del 23.10.2004), modificando la Resolución de Superintendencia N° 209-2004/SUNAT, para ampliar el plazo que estableció la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, hasta el 31 de diciembre del 2004. Esta inaplicación concluía el 31.10.2004.

- El 30 de octubre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 254-2004/SUNAT (vigente a partir del 01.12.2004 salvo la Única Disposición Transitoria que rigió a partir del 31.10.2004), estableciendo el Reglamento del Régimen de Gradualidad vinculado al SPOT.
- El 30 de octubre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 261-2004/SUNAT (vigente a partir del 31.10.2004), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, en lo relativo al procedimiento para solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación.
- El 04 de noviembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 266-2004/SUNAT (vigente a partir del 08.11.2004), aprobando diversas disposiciones sobre el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado, entre ellas la aplicación del SPOT para operaciones mayores a los S/.700, estableciendo un porcentaje de 3.85% sobre el importe de la operación.
- El 14 de noviembre del 2004 se publicó el Decreto Supremo N° 155-2004-EF, aprobando el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 y normas modificatorias.
- El 05 de diciembre del 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 297-2004/SUNAT (vigente a partir del

06.12.2003), regulando la forma y condiciones para realizar los depósitos a que se refiere el Decreto Legislativo N° 940, estableciendo que éstos también podrán efectuarse a través del internet por Sunat Virtual.

- El 15 de diciembre de 2004 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 300-2004/SUNAT (vigente a partir del 01.01.2005), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y modificatorias, en relación a la variación de los porcentajes de detracción aplicados al maíz amarillo duro, a los animales vivos, a las carnes y despojos comestibles, a los abonos, cueros y pieles de origen animal y al arrendamiento de bienes muebles.
- El 08 de enero del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 003-2005/SUNAT (vigente a partir del 09.01.2005), estableciendo la inaplicación temporal del SPOT a los reproductores de raza pura de la especie bovina, los demás de la especie bovina, excepto para lidia y animales vivos de las especies ovina o caprina hasta el 30.06.2005. Esta norma fue derogada por el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N° 055-2005/SUNAT del 05.03.2005.
- El 15 de enero del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 010-2005/SUNAT, estableciendo la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos,

carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 15.03.2005. Esta norma fue derogada por el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia N° 055-2005/SUNAT del 05.03.2005.

- El 01 de febrero del 2005 se publicó el Decreto Supremo N° 007-2005-AG, constituyendo una Comisión Técnica Multisectorial encargada de proponer soluciones a la situación del sector pecuario respecto a la tasa del IGV y al SPOT, con representación de la SUNAT, del Frente Nacional Ganadero, de la Asociación Nacional de Porcicultores, de la Asociación Nacional de Productores de Carne Bovina y de los Ministerios de Agricultura y Economía y Finanzas.
- El 05 de marzo del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 055-2005/SUNAT (vigente a partir del 06.03.2005), estableciendo la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 30.09.2005. Esta inaplicación concluía el 15.03.2005. Con esta norma se derogaron las Resoluciones de Superintendencia N° 003-2005/SUNAT y 010-2005/SUNAT.
- El 13 de marzo del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 064-2005/SUNAT (vigente a partir del 01.04.2005), modificando la Resolución de Superintendencia N°

183-2004/SUNAT al incluir la leche cruda entera al SPOT.

- El 22 de setiembre del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 178-2005/SUNAT (vigente a partir del 01.10.2005), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y prorrogando la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 31.12.2005. Esta inaplicación concluía el 30.09.2005.
- El 25 de setiembre del 2005 se publicó la Ley N° 28605 (vigente a partir del 26.09.2005), modificando el SPOT establecido en el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, en relación principalmente a la aplicación del SPOT al servicio de transporte público de pasajeros y/o de bienes.
- El 29 de diciembre del 2005 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT (vigente a partir del 30.12.2005), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, en lo concerniente al procedimiento de liberación de fondos depositados en las cuentas del Banco de la Nación, regular el sistema de distribución de los depósitos realizados en la cuenta del operador del contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, incluir nuevos servicios o ampliar sus alcances, y excluir algunos bienes de dicho Sistema.

- El 06 de enero del 2006 se publicó la Fe de Erratas de la Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT, sobre los servicios de arrendamiento de bienes muebles, de los servicios empresariales y del servicio de transporte de personas.
- El 24 de febrero del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 032-2006/SUNAT (vigente a partir del 25.02.2006), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, en lo concerniente a la determinación de las operaciones exceptuadas de su aplicación con relación a los bienes y servicios contemplados en los Anexos 2 y 3, y al procedimiento de liberación de fondos depositados en las cuentas del Banco de la Nación, así como establecer la inaplicación de sanciones tratándose de los servicios incorporados a través de la Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT.
- El 25 de marzo del 2006 se publicó el Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, aprobando la tabla de valores referenciales para la aplicación del SPOT en el servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre en vehículos destinados al transporte de mercancías.
- El 02 de abril del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 056-2006/SUNAT (vigente a partir del 03.04.2006), modificando la Resolución de Superintendencia N°

183-2004/SUNAT al precisar el tratamiento de los servicios de arrendamiento de bienes inmuebles y fabricación por encargo incorporados a través de la Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT, y reducir el porcentaje para determinar el monto del depósito en el caso de los bienes y servicios sujetos a dicho sistema.

- El 13 de mayo del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT (vigente a partir del 01.07.2006), normando la aplicación del SPOT al transporte de bienes realizado por vía terrestre. Su entrada en vigencia se suspendió hasta el 17.07.2006 con la Resolución de Superintendencia N° 110-2006/SUNAT. Se suspendió, nuevamente, hasta el 31.08.2006 con la Resolución de Superintendencia N° 127-2006/SUNAT. Otra vez se suspendió la entrada en vigencia hasta el 30.09.2006 con la Resolución de Superintendencia N° 138-2006/SUNAT.
- El 26 de mayo del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 081-2006/SUNAT, modificando el importe mínimo de las operaciones transporte de bienes realizado por vía terrestre de S/. 700 a S/. 400.
- El 01 de julio del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 110-2006/SUNAT, suspendiendo la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 073-

2006/SUNAT hasta el 17.07.2006.

- El 25 de julio del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 127-2006/SUNAT, suspendiendo la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT hasta el 31.08.2006.
- El 09 de agosto del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 132-2006/SUNAT (vigente a partir del 01.09.2006), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, en relación con la definición de maíz amarillo duro.
- El 01 de setiembre del 2006 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 138-2006/SUNAT, suspendiendo la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT hasta el 30.09.2006.
- El 30 de setiembre del 2006 se publicó el Decreto Supremo N° 033-2006-MTC, modificando el Decreto Supremo N° 010-2006-MTC que aprobó la Tabla de Valores Referenciales para la aplicación del SPOT en el servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre, flexibilizándolo para reflejar las distintas modalidades de transporte.
- El 18 de marzo del 2007 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT (vigente a partir del

01.09.2007), normando la aplicación del SPOT al transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre, en forma paulatina operando con siete garitas de control. Su entrada en vigencia se suspendió hasta el 01.12.2007 con la Resolución de Superintendencia N° 166-2007/SUNAT.

- El 25 de agosto del 2007 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 166-2007/SUNAT, postergando la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT hasta el 01.12.2007.
- El 29 de setiembre del 2007 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 180-2007/SUNAT, modificando la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT, para simplificar el procedimiento de entrega de información y depósito a cargo de las administradoras de peaje.
- El 19 de junio de 2008 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 098-2008/SUNAT (vigente a partir del 19.07.2008), modificando las Resoluciones de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT y 073-2006/SUNAT, con respecto a la modalidad de depósito para que los formatos que se utilizan para efectuarlo, además de ser proporcionados por el Banco de la Nación, puedan ser impresos descargándolos del portal en la internet del banco o de la SUNAT; que asimismo, a fin de identificar a los sujetos que intervienen en las operaciones

comprendidas en el SPOT, la constancia de depósito contenga la información para identificarlos.

- El 10 de diciembre del 2009 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 260-2009/SUNAT (vigente a partir del 11.12.2009), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incorporar el porcentaje de detracción al algodón y al algodón en rama sin desmotar.
- El 18 de diciembre del 2009 se publicó la Ley N° 29477 –Ley que inicia el proceso de consolidación del espectro normativo peruano–, la cual en su artículo 1° inciso a) señaló como normas explícitamente excluida del derecho vigente a: Ley N° 27168, Decreto Legislativo N° 917, Decreto de Urgencia N° 087-2000 y Decreto de Urgencia N° 102-2000
- El 25 de julio de 2010 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 212-2010/SUNAT (vigente a partir del 01.09.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT, al incorporar nuevas garitas o puntos de peaje al SPOT aplicable al transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre.
- El 28 de setiembre de 2010 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 259-2010/SUNAT (vigente a partir del 01.10.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT, al incorporar nuevas garitas o puntos de peaje

al SPOT aplicable al transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre.

- El 21 de octubre de 2010 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 282-2010/SUNAT (vigente a partir del 22.10.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT, para sustituir una administradora de garita o punto de peaje.
- El 31 de octubre de 2010 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 293-2010/SUNAT (vigente a partir del 01.12.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, a fin de incluir a los contratos de construcción en el SPOT y modificar las causales de invalidez de la constancia de depósito teniendo en cuenta el acceso en línea por parte de la Administración Tributaria a la información registrada por el Banco de la Nación.
- El 31 de octubre de 2010 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 294-2010/SUNAT (vigente a partir del 01.12.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir al oro y sus concentrados, amalgamas, desperdicios y desechos entre los bienes afectos al SPOT.
- El 11 de noviembre de 2010 se publicó la Resolución de

Superintendencia N° 306-2010/SUNAT (vigente a partir del 01.12.2010), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir a la paprika y los espárragos entre los bienes afectos al SPOT.

- El 15 de febrero del 2011 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 037-2011/SUNAT (vigente a partir del 01.04.2011), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir a los minerales metálicos no auríferos entre los bienes afectos al SPOT con un porcentaje de 12%.
- El 22 de febrero del 2011 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 044-2011/SUNAT (vigente a partir del 01.03.2011), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para asegurar el pago del SPOT por la venta de residuos, subproductos, desechos, recorte y desperdicios, eliminando para estos bienes el monto mínimo de S/.700 y aumentandoles el porcentaje de detracción de 10% a 15%.
- El 21 de abril del 2011 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 098-2011/SUNAT (vigente a partir del 01.05.2011), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir los servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles entre los servicios afectos al SPOT.

- El 29 de marzo del 2012 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT (vigente a partir del 02.04.2012), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incorporar a los servicios de intermediación laboral y tercerización, arrendamiento de bienes muebles, movimiento de carga, otros servicios empresariales, comisión mercantil, fabricación de bienes por encargo, servicio de transporte de personas y contratos de construcción, entre los servicios afectos al SPOT.
- El 24 de abril del 2012 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 091-2012/SUNAT (vigente a partir del 01.05.2012), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir los residuos, subproductos, desechos, recortes, desperdicios y formas primarias derivadas del plástico PET en escama, entre los bienes afectos al SPOT.
- El 20 de junio del 2012 se publicó el Decreto Legislativo N° 1110 (vigente a partir del 01.07.2012), modificando el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, para simplificar las obligaciones formales sobre declaraciones juradas y emisiones electrónicas de comprobantes de pago.
- El 13 de julio del 2012 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 158-2012/SUNAT (vigente a partir del 01.08.2012), modificando la Resolución de Superintendencia N°

183-2004/SUNAT, para incluir la venta de otros frutos de los géneros capsicum o pimienta entre los bienes afectos al SPOT, además de excluir algunos servicios gravados con el IGV.

- El 30 de octubre del 2012 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 249-2012/SUNAT (vigente a partir del 01.11.2012), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir la venta de oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV y otros bienes exonerados del IGV y a los minerales no metálicos, entre los bienes afectos al SPOT.
- El 31 de octubre del 2012 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 250-2012/SUNAT (vigente a partir del 01.11.2012), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para establecer la aplicación del SPOT a determinados servicios de espectáculos públicos gravados con el IGV y a otras operaciones realizadas por el promotor.
- El 09 de noviembre de 2012 se publicó la Fe de Erratas de la Resolución de Superintendencia N° 249-2012/SUNAT, en referencia al código del oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV.
- El 24 de enero del 2013 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 022-2013/SUNAT (vigente a partir del 01.02.2013), modificando la Resolución de Superintendencia N°

183-2004/SUNAT, para regular la aplicación del SPOT a la venta de bienes inmuebles gravada con el IGV y la acreditación del pago del íntegro del depósito ante los notarios.

- El 01 de setiembre del 2013 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 265-2013/SUNAT (vigente a partir del 01.10.2013), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para reducir el número de tasas aplicables a los bienes y servicios sujetos al SPOT y para modificar la Resolución de Superintendencia N° 250-2012/SUNAT referente a la aplicación del porcentaje de 4% a los espectáculos públicos.
- El 24 de octubre del 2013 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 317-2013/SUNAT (vigente a partir del 01.11.2013), modificando las Resoluciones de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT y 073-2006/SUNAT, respecto a la información y validez de la constancia de depósito.
- El 28 de diciembre del 2013 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 375-2013/SUNAT (vigente a partir del 01.02.2014), modificando las Resoluciones de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT, 073-2006/SUNAT y 057-2007/SUNAT, para establecer supuestos de excepción y flexibilización de los ingresos como recaudación contemplados por el SPOT, requisitos y procedimiento para solicitar el extorno.

- El 23 de enero del 2014 se publicó la Resolución de Superintendencia N° 019-2014/SUNAT (vigente a partir del 01.03.2014), modificando la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, para incluir a los bienes que constituyen plomo refinado y aleaciones de plomo y la venta de carnes y despojos comestibles entre los bienes afectos al SPOT.

En el Anexo N° 02 de la presente investigación, se presenta el resumen descriptivo de la evolución del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) en el periodo 1997-2013 para facilitar la comprensión de esta frondosa normatividad.

2.4 Base legal

La base legal de la presente investigación es:

- Constitución Política del Perú de 1993, publicada el 30.12.1993, vigente desde el 31.12.1993.
- Ley N° 27444 –Ley de Procedimiento Administrativo General– publicada el 11.04.2001, vigente desde el 11.10.2001.
- Ley N° 28605 –Ley que modifica el TUO del Decreto Legislativo N° 940– publicada el 25.09.2005, vigente desde el 26.09.2005. (Norma general del SPOT).
- Ley N° 29477 –Ley que inicia el proceso de consolidación del espectro normativo peruano– publicada el 18.12.2009, vigente

desde el mismo día.

- Decreto Legislativo N° 940, publicado el 20.12.2003, vigente desde el mismo día. (Norma general del SPOT).
- Decreto Legislativo N° 954, publicado el 05.02.2004, vigente desde el mismo día. (Norma general del SPOT).
- Decreto Legislativo N° 1110, publicado el 20.06.2012, vigente desde el 01.07.2012. (Norma general del SPOT).
- Decreto Supremo N° 155-2004-EF, publicado el 14.11.2004, vigente desde el mismo día. (Norma general del SPOT).
- Decreto Supremo N° 010-2006-MTC, publicado el 25.03.2006, vigente desde el mismo día. (Norma específica de transporte por vía terrestre aplicado por el SPOT).
- Decreto Supremo N° 033-2006-MTC, publicado el 30.09.2006, vigente desde el mismo día. (Norma específica de transporte por vía terrestre aplicado por el SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, publicada el 15.08.2004, vigente desde el 15.09.2004. (Norma general y específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 207-2004/SUNAT, publicada el 10.09.2004, vigente desde el 15.09.2004. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).

- Resolución de Superintendencia N° 208-2004/SUNAT, publicada el 14.09.2004, vigente desde el 15.09.2004. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT)
- Resolución de Superintendencia N° 209-2004/SUNAT, publicada el 16.09.2004, vigente desde el mismo día. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 221-2004/SUNAT, publicada el 28.09.2004, vigente desde el 29.09.2004. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 247-2004/SUNAT, publicada el 22.10.2004, vigente desde el 23.10.2004. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 254-2004/SUNAT, publicada el 30.10.2004, vigente desde el 01.12.2004. (Norma del régimen de gradualidad del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 261-2004/SUNAT, publicada el 30.10.2004, vigente desde el 31.10.2004. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 266-2004/SUNAT, publicada el 04.11.2004, vigente desde el 08.11.2004. (Norma específica del IVAP sujeto al SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 297-2004/SUNAT, publicada

el 05.12.2004, vigente desde el 06.12.2003. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT y del IVAP sujeto al SPOT).

- Resolución de Superintendencia N° 300-2004/SUNAT, publicada el 15.12.2004, vigente desde el 01.01.2005. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 055-2005/SUNAT, publicada el 05.03.2005, vigente desde el 06.03.2005. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 064-2005/SUNAT, publicada el 13.03.2005, vigente desde el 01.04.2005. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 178-2005/SUNAT, publicada el 22.09.2005, vigente desde el 01.10.2005. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT, publicada el 29.12.2005, vigente desde el 30.12.2005. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Fe de Erratas de la Resolución de Superintendencia N° 258-2005/SUNAT, publicada el 06.01.2006.
- Resolución de Superintendencia N° 032-2006/SUNAT, publicada el 24.02.2006, vigente desde el 25.02.2006. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).

- Resolución de Superintendencia N° 056-2006/SUNAT, publicada el 02.04.2006, vigente desde el 03.04.2006. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT, publicada el 13.05.2006, vigente desde el 01.07.2006. (Norma específica de transporte de bienes por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT, publicada el 18.03.2007, vigente desde el 01.09.2007. (Norma específica de transporte público de pasajeros por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 180-2007/SUNAT, publicada el 29.09.2007, vigente desde el mismo día. (Norma específica de transporte público de pasajeros por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 098-2008/SUNAT, publicada el 19.06.2008, vigente desde el 19.07.2008. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT, del IVAP sujeto al SPOT y del transporte de bienes por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 212-2010/SUNAT, publicada el 25.07.2010, vigente desde el 01.09.2010. (Norma específica de transporte público de pasajeros por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 259-2010/SUNAT, publicada el 28.09.2010, vigente desde el 01.10.2010. (Norma específica de transporte público de pasajeros por vía terrestre del SPOT).

- Resolución de Superintendencia N° 282-2010/SUNAT, publicada el 21.10.2010, vigente desde el 22.10.2010. (Norma específica de transporte público de pasajeros por vía terrestre del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 293-2010/SUNAT, publicada el 31.10.2010, vigente desde el 01.12.2010. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 294-2010/SUNAT, publicada el 31.10.2010, vigente desde el 01.12.2010. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 306-2010/SUNAT, publicada el 11.11.2010, vigente desde el 01.12.2010. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 098-2011/SUNAT, publicada el 21.04.2011, vigente desde el 01.05.2011. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 063-2012/SUNAT, publicada el 29.03.2012, vigente desde el 02.04.2012. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 091-2012/SUNAT, publicada el 24.04.2012, vigente desde el 01.05.2012. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N° 249-2012/SUNAT, publicada

- el 30.10.2012, vigente desde el 01.11.2012. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
- Fe de Erratas de la Resolución de Superintendencia N° 249-2012/SUNAT, publicada el 09.11.2012. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 250-2012/SUNAT, publicada el 31.10.2012, vigente desde el 01.11.2012. (Norma específica de espectáculos públicos del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 022-2013/SUNAT, publicada el 24.01.2013, vigente desde el 01.02.2013. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 265-2013/SUNAT, publicada el 01.09.2013, vigente desde el 01.10.2013. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 317-2013/SUNAT, publicada el 24.10.2013, vigente desde el 01.11.2013. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT, del IVAP sujeto al SPOT y del transporte de bienes por vía terrestre del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 375-2013/SUNAT, publicada el 28.12.2013, vigente desde el 01.02.2014. (Norma general y del régimen de gradualidad del SPOT).
 - Resolución de Superintendencia N° 019-2014/SUNAT, publicada

el 23.01.2014, vigente desde el 01.03.2014. (Norma específica de bienes y servicios del SPOT).

2.5 El Sistema de Deduciones del IGV

Como ya se ha señalado, el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al Gobierno Central (SPOT) o simplemente Sistema de Deduciones del IGV, es un sistema de control de obligaciones tributarias, precisado por el Tribunal Constitucional como una obligación administrativa (legal) no tributaria.

Inicialmente fue diseñado para mejorar el cumplimiento tributario en la comercialización de productos cuya distribución tenía altos índices de informalidad y por la necesidad de la Administración Tributaria de combatir la evasión fiscal.

De acuerdo con la Sunat (2006), el sistema de deducciones es un mecanismo innovador en América Latina, además de efectivo, pues según las estimaciones del FMI, la evasión en el IGV bajó de 44,8% en el 2001 a 38,5% el año 2005. (p.74)

Desde la perspectiva de Tania Quispe, Jefa de la Sunat, dicha evasión ha bajado a 29% en el 2013, pero, a pesar de ello, el Perú tiene una de las tasas más altas de evasión de IGV de la región, ya que el promedio de América Latina es 27%. (Gestión, 2013, 11 de octubre).

Asimismo, en nota de prensa, la Sunat (2013, 17 de setiembre)

informó que en lo que va del 2013, este sistema ha involucrado a más de 380 mil contribuyentes en calidad de sujetos detraídos, lo cual representa un incremento de aproximadamente 80 mil contribuyentes respecto de los que se tenía a inicios del 2012.

2.5.1 Aspectos generales del sistema

El sistema de detracciones es un mecanismo administrativo que tiene el Estado peruano para garantizar el pago del IGV en sectores con alto grado de informalidad, pero también de evasión fiscal.

Consiste esencialmente en que el comprador, adquirente, cliente o usuario de un bien o servicio afecto al sistema, detrae, resta, sustrae o descuenta un porcentaje del importe total a pagar por estas operaciones. Este monto detraído, es depositado en el Banco de la Nación, en una cuenta corriente a nombre del vendedor, proveedor o prestador del servicio. Los fondos depositados en esta cuenta especial serán utilizados por su titular, para pagar sus deudas tributarias y las costas y gastos en que la SUNAT hubiera incurrido en caso de generarse un procedimiento de cobranza coactiva.

Luego de cumplido el plazo señalado por la norma y después de pagar las obligaciones tributarias, el titular tendrá libre disponibilidad sobre los depósitos no agotados de su cuenta.

Desde su vigencia, este sistema ha experimentado varias modificaciones, como ya se ha demostrado cuando se reseñó su evolución, observándose el retiro de algunos bienes y la incorporación de nuevos servicios.

Su ámbito de aplicación está limitado a las actividades relacionadas con la venta de bienes y prestación de servicios gravados con el IGV, el traslado de bienes realizado por vía terrestre, el transporte público interprovincial de pasajeros por vía terrestre, la venta de bienes gravados con el IVAP³ y de servicio del espectáculo público.

Es así que el sistema de detracción se viene aplicando a la venta de caña de azúcar, azúcar, alcohol etílico, algodón, arroz pilado, maíz amarillo duro, madera, leche cruda entera, recursos hidrobiológicos, aceite y harina de pescado, arena y piedra, embarcaciones pesqueras, así como a la prestación de servicios como intermediación laboral y tercerización, arrendamiento de bienes, mantenimiento y reparación de bienes muebles, fabricación de bienes por encargo, comisiones mercantiles, transporte de personas, movimiento de carga y otros servicios empresariales.

Lo que principalmente caracteriza a estas actividades son su gran informalidad, su mayor dificultad recaudatoria y su alto

³ IVAP: Impuesto a la Venta de Arroz Pilado

nivel de evasión; sin embargo, la exclusión de algunas otras actividades de la obligación de la detracción, ha generado una desigualdad contributiva y distorsión a la estabilidad impositiva.

Cabe precisar que en la STC N° 03769-2010-AA, el Tribunal Constitucional recalcó que la detracción no es un anticipo, ni un pago a cuenta, ni un impuesto independiente sino un mecanismo administrativo indirecto y extrafiscal, por lo que no le son aplicables las exigencias del artículo 74° de la Constitución sobre el principio de legalidad del régimen tributario.

En la misma sentencia, el Tribunal Constitucional, al analizar la constitucionalidad de este sistema, se pronunció en los siguientes términos:

Estamos frente a un fenómeno conocido como de “privatización de la actividad recaudatoria del Estado”, que consiste en que determinadas personas, generalmente empresas, captan ciertos montos de tributos –que son de cargo de terceros– para entregarlos al Estado. La detracción se constituye en un deber singular y distinto a los regímenes de retención y percepción de tributos ya que el agente detractor no entrega al fisco el monto detraído dejándose de producir

un efecto inmediato en la recaudación fiscal. [...]. Es decir, estamos ante un deber que colabora o apoya indirectamente a la recaudación de tributos, pudiéndole considerar como un deber administrativo. (fundamento 10)

Sin embargo, en la STC N° 06089-2006-AA, el Tribunal precisó que la “extrafiscalidad” no significa apelar a ella de manera indiscriminada para sustentar la actuación del legislador o la Administración Tributaria en la lucha contra la evasión tributaria.

2.5.2 Finalidad

La creación de este sistema de detracciones tuvo como motivo principal reducir la evasión y atacar la informalidad, forzando al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Complementario a esto, el sistema también se creó para reducir la competencia desleal basada en el incumplimiento tributario de algunos integrantes de la cadena de producción, comercialización y distribución de bienes y servicios.

Por ello, su finalidad, de acuerdo a la norma, es generar fondos para pagar:

- a) deudas tributarias, es decir, tributos, multas, anticipos, pagos a cuenta de tributos, incluidos intereses, que

constituyan ingreso del Tesoro Público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, y las originadas por las aportaciones a ESSALUD y a la ONP; y

- b) costas y gastos en caso de haberse desarrollado un procedimiento de cobranza coactiva.

2.5.3 Operaciones sujetas y exceptuadas

En el sistema de detracciones, las operaciones sujetas tienen un tratamiento diferenciado, según su ámbito de aplicación. Por tal motivo, las operaciones sujetas y exceptuadas se distribuyen en cinco grandes rubros:

1. En la venta de bienes y prestación de servicios, según Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y modificatorias, Anexos 1, 2 y 3.
2. En el transporte de bienes por vía terrestre, según Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT.
3. En el servicio público de transporte de pasajeros vía terrestre, según Resolución de Superintendencia N° 057-2007/SUNAT.
4. En la venta de bienes gravados con el IVAP, según Resolución de Superintendencia N° 266-2004/SUNAT.
5. En los espectáculos públicos no deportivos, según Resolución de Superintendencia N° 250-2012/SUNAT.

CUADRO N° 2.1

BIENES Y SERVICIOS SUJETOS AL SPOT

(Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT)

ANEXO 1		ANEXO 2		ANEXO 3	
1	Azúcar	1	Recursos hidrobiológicos	1	Intermediación laboral y tercerización
2	Alcohol etílico	2	Maíz amarillo duro	2	Arrendamiento de bienes
3	Algodón	3	Algodón en rama sin desmotar	3	Mantenimiento y reparación de bienes muebles
		4	Caña de azúcar	4	Movimiento de carga
		5	Arena y piedra	5	Otros servicios empresariales
		6	Residuos, subproductos, desechos, recortes, desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos	6	Comisión mercantil
		7	Bienes gravados con el IGV, por renuncia a la exoneración	7	Fabricación de bienes por encargo
		8	-	8	Servicio de transporte de personas
		9	Carnes y despojos comestibles	9	Contratos de construcción
		10	-	10	Demás servicios gravados con el IGV
		11	Aceite de pescado		
		12	Harina, polvo y pellets de pescado, crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos		
		13	Embarcaciones pesqueras		
		14	Leche		
		15	Madera		
		16	Oro gravado con el IGV		
		17	Páprika y otros frutos de los géneros capsicum o pimienta		
		18	Espárragos		
		19	Minerales metálicos no auríferos		
		20	Bienes exonerados del IGV		
		21	Oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV		
		22	Minerales no metálicos		
		23	Plomo		
			Venta de inmuebles gravadas con el IGV		

Fuente: SUNAT
Elaboración: Pmnia

CUADRO N° 2.2			
En la venta de bienes y prestación de servicios			
Operaciones sujetas		Operaciones exceptuadas	
Anexo 1	Si el importe es mayor a ½ UIT	Anexo 1	Si el importe es igual o menor a ½ UIT
	<ul style="list-style-type: none"> a) Venta gravada con IGV b) Retiro considerado venta c) Traslado fuera del centro de producción o de zona con beneficio tributario hacia el resto del país, no originado en una operación de venta 		<ul style="list-style-type: none"> a) Operaciones sujetas al sistema b) Si se emite Póliza de adjudicación (por remate o adjudicación por martillero público) c) Si se emite Liquidación de Compra d) Traslado, fuera del centro de producción o de zona con beneficio tributario sin salida al resto del país, no originado en una operación de venta gravada con el IGV
Anexo 2	Si el importe es mayor a S/ 700	Anexo 2	Si el importe es igual o menor a S/ 700
	<ul style="list-style-type: none"> a) Venta gravada con IGV, salvo ítems 6, 16, 19 y 21 b) Venta de bienes exonerada del IGV cuyos ingresos son renta de 3ra categoría, salvo ítems 6, 16, 19 y 21 c) Retiro considerado venta, salvo ítems 6, 16, 19 y 21 		<ul style="list-style-type: none"> a) Operación sujeta al sistema, salvo los ítems 6, 16, 19 y 21 b) Si se emite comprobante de pago que no sustente crédito fiscal ni gasto o costo para efectos tributarios. No opera para el sector público c) Si se emite cualquiera de los documentos autorizados por el numeral 6.1 del art. 4º del Reglamento de Comprobantes de Pago, excepto las Pólizas emitidas por las bolsas de productos d) Si se emite Liquidación de Compra
	Cualquier importe		
Anexo 3	Si el importe es mayor a S/ 700	Anexo 3	Si el importe es igual o menor a S/ 700
	<ul style="list-style-type: none"> a) Venta de inmuebles gravada con el IGV, generado a partir del 01.02.2013 		<ul style="list-style-type: none"> a) Servicios gravados con IGV cuyo importe sea mayor a S/ 700 b) Contrato de construcción gravados con el IGV
			<ul style="list-style-type: none"> a) Operación sujeta al sistema b) Si se emite comprobante de pago que no sustente crédito fiscal, saldo a favor del exportador, devolución del IGV ni gasto o costo para efectos tributarios. No opera para el sector público c) Si se emite cualquiera de los documentos autorizados por el numeral 6.1 del art. 4º del Reglamento de Comprobantes de Pago, excepto las Pólizas emitidas por las bolsas de productos d) Si el usuario o encargado de la construcción es no domiciliado, según la Ley del Impuesto a la Renta

Fuente: SUNAT
Elaboración: Propia

CUADRO N° 2.3	
En el transporte de bienes por vía terrestre	
Operaciones sujetas	Operaciones exceptuadas
Si el importe es mayor a S/ 400	Si el importe es igual o menor a S/ 400
a) Transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IG. No incluye transporte de bienes por vía férrea ni transporte de equipaje de pasajeros ni transporte de caudales o valores b) Transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV por subcontratación <i>parcial o total</i> c) Movimiento de carga incluido en el mismo comprobante de pago emitido por el transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV	a) Transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV b) Si se emite comprobante de pago que no sustente crédito fiscal, gasto o costo para efectos tributarios, saldo a favor del exportador o devolución del IGV. No opera para el sector público c) Si se emite Liquidación de Compra d) Si el usuario del servicio es no domiciliado, según la Ley del Impuesto a la Renta

Fuente: SUNAT
 Elaboración: Propia

CUADRO N° 2.4	
En el transporte público de pasajeros por vía terrestre	
Operaciones sujetas	Operaciones exceptuadas
Si el vehículo tiene placa de rodaje nacional	Si usan medios de identificación dispuestos por el MTC
a) Transporte público de pasajeros por vía terrestre que transite por las garitas o puntos de peaje señalados en la norma	a) Transporte de personas por vía terrestre gravado con el IGV por el cual se emite comprobante de pago que sustente crédito fiscal

Fuente: SUNAT
 Elaboración: Propia

CUADRO N° 2.5	
En la venta de bienes gravados con el IVAP	
Operaciones sujetas	Operaciones exceptuadas
Si el importe es mayor a S/ 700	Si el importe es igual o menor a S/ 700
a) Primera venta de bienes gravada con el IVAP (por operación o por unidad de transporte)	a) Ventas gravadas con el IVAP b) Si se emite póliza de adjudicación por remate

Fuente: SUNAT
Elaboración: Propia

CUADRO N° 2.6	
En los espectáculos públicos no deportivos	
Operaciones sujetas	Operaciones exceptuadas
Cualquier importe	
a) Espectáculo público gravado con el IGV. No incluye espectáculos culturales b) Venta de bienes o servicios incluidos en el boleto o entrada	

Fuente: SUNAT
Elaboración: Propia

Operaciones sujetas

Tratándose de la venta de bienes y la prestación de servicios, se utilizará la UIT vigente a la fecha de inicio del traslado o cuando se origine la obligación tributaria del IGV, lo que ocurra primero. En este caso las operaciones sujetas son:

- a) La venta gravada con el IGV de:
 - Bienes del Anexo 1, siempre que el importe sea mayor a 1/2 UIT (por operación o por unidad de transporte).
 - Bienes del Anexo 2, siempre que el importe sea mayor a S/.700, salvo los ítems 6, 16, 19 y 21.
- b) La venta de inmuebles gravada con el IGV, generado a partir del 01.02.2013, sin importar su monto.
- c) La venta exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de 3ra categoría para el Impuesto a la Renta de:
 - Bienes del Anexo 2, siempre que el importe sea mayor a S/.700, salvo los ítems 6, 16, 19 y 21.
- d) El retiro considerado venta⁴ de:
 - Bienes del Anexo 1, siempre que el importe sea mayor a 1/2 UIT (por operación o por unidad de transporte).
 - Bienes del Anexo 2, siempre que el importe sea mayor a S/.700, salvo los ítems 6, 16, 19 y 21.
- e) El traslado, fuera del centro de producción o de zona con

⁴ Ley del IGV, artículo 3º, inciso a): retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación.

beneficio tributario hacia el resto del país, no originado en una operación de venta gravada con el IGV de:

- Bienes del Anexo 1, siempre que el importe sea mayor a 1/2 UIT (por operación o por unidad de transporte).

f) La prestación gravada con el IGV de:

- Servicios del Anexo 3, siempre que el importe sea mayor a S/.700.

g) La ejecución de contratos gravados con el IGV de:

- Contratos de construcción del Anexo 3, siempre que el importe sea mayor a S/.700.

Tratándose del transporte de bienes por vía terrestre, las operaciones sujetas son:

- a) La prestación del servicio de transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV, siempre que el importe o valor referencial sea mayor a S/.400. No incluye los servicios de transporte de bienes por vía férrea ni transporte de equipaje de pasajeros ni transporte de caudales o valores.
- b) La prestación del servicio de transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV mediante la subcontratación parcial o total, siempre que el importe o valor referencial sea mayor a S/.400.
- c) El servicio de movimiento de carga incluido en el mismo

comprobante de pago emitido por el servicio de transporte de bienes por vía terrestre gravado con el IGV, siempre que el importe total sea mayor a S/.400.

Tratándose del transporte público de pasajeros por vía terrestre, las operaciones sujetas son:

- a) La prestación del servicio de transporte público de pasajeros por vía terrestre, siempre que el vehículo, con placa de rodaje nacional, transite por las garitas o puntos de peaje señalados en la norma.

Tratándose de la venta de bienes gravados con el IVAP, las operaciones sujetas son:

- a) La primera venta de bienes gravada con el IVAP, siempre que el importe sea mayor a S/.700 (por operación o por unidad de transporte).

Tratándose de espectáculos públicos, las operaciones sujetas son:

- a) Los espectáculos públicos no deportivos en vivo gravados con el IGV, cualquiera sea el importe de la operación. No incluye espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folklore nacional, calificados como culturales.
- b) La venta de bienes o la prestación de servicios incluidos en el boleto o entrada u otro comprobante de pago del

Promotor, emitidos por un espectáculo público gravado con el IGV.

Operaciones exceptuadas

Las operaciones exceptuadas del sistema de detracción, en la venta de bienes y la prestación de servicios, son las siguientes:

- a) La operación cuyo importe sea igual o menor a 1/2 UIT (por operación o por unidad de transporte) de:
 - Bienes del Anexo 1.
- b) La operación cuyo importe sea igual o menor a S/.700 de:
 - Bienes del Anexo 2, salvo los ítems 6, 16, 19 y 21.
 - Servicios del Anexo 3.
- c) La operación por la que se emita comprobante de pago que no sustente crédito fiscal, saldo a favor del exportador, devolución del IGV ni gasto o costo para efectos tributarios de:
 - Bienes del Anexo 2. No opera para el Sector Público.
 - Servicios del Anexo 3. No opera para el Sector Público.
- d) La operación por la que se emita cualquiera de los documentos autorizados por el numeral 6.1 del art. 4º del Reglamento de Comprobantes de Pago, excepto las Pólizas emitidas por las bolsas de productos de:

- Bienes del Anexo 2.
 - Servicios del Anexo 3.
- e) La operación por la que se emita Póliza de adjudicación (por remate o adjudicación por martillero público) de:
- Bienes del Anexo 1.
- f) La operación por la que se emita Liquidación de Compra de:
- Bienes del Anexo 1.
 - Bienes del Anexo 2.
- g) El traslado, fuera del centro de producción o de zona con beneficio tributario sin salida al resto del país, no originado en una operación de venta gravada con el IGV de:
- Bienes del Anexo 1.
- h) El usuario o encargado sea No Domiciliado, según la Ley del Impuesto a la Renta de:
- Servicio de construcción del Anexo 3.

En el caso del transporte de bienes por vía terrestre, las operaciones exceptuadas son las siguientes:

- a) La prestación del servicio de transporte de bienes por vía terrestre gravada con el IGV, siempre que el importe o valor referencial sea igual o menor a S/.400.
- b) El servicio por el que se emita comprobante de pago que

no sustente crédito fiscal, gasto o costo para efectos tributarios, saldo a favor del exportador o devolución del IGV. No opera para el Sector Público.

- c) El usuario del servicio sea No Domiciliado, según la Ley del Impuesto a la Renta.

Las operaciones exceptuadas en el servicio de transporte público de pasajeros por vía terrestre son:

- a) El servicio de transporte de personas por vía terrestre por el que se emita comprobante de pago que sustente crédito fiscal.
 - Servicio de transporte de personas del Anexo 3.

En el caso de la venta de bienes gravados con el IVAP, las operaciones exceptuadas son:

- a) La operación por la que se emita póliza de adjudicación, por remate o adjudicación por martillero público o entidades que rematan o subastan bienes por cuenta de terceros.

No hay operaciones exceptuadas para el caso de los espectáculos públicos.

2.5.4 Sujetos obligados

Los sujetos obligados a efectuar el depósito de acuerdo al tipo de operación, son los siguientes:

a) En la venta gravada con el IGV

- El adquirente o comprador (bienes del Anexo 1 y 2).
- El proveedor o vendedor encargado del traslado y la entrega de bienes, cuyo importe sea igual o menor a $\frac{1}{2}$ UIT, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo o cuando la venta se realice mediante la Bolsa de Productos (bienes del Anexo 1).
- El proveedor o vendedor, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo o cuando la venta se realice mediante la Bolsa de Productos (bienes del Anexo 2).

b) La venta de inmuebles gravada con el IGV

- El adquirente o comprador, cuando el comprobante de pago por la operación, sustente el crédito fiscal o el gasto o costo para efecto tributario.
- El proveedor o vendedor, cuando el comprobante de pago por la operación, no sustente el crédito fiscal ni el gasto o costo para efecto tributario (auto deducción); o, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo.

c) La venta exonerada del IGV cuyo ingreso constituya renta de 3ra categoría.

- El adquirente o comprador (bienes del Anexo 2).
 - El proveedor o vendedor, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo o cuando la venta se realice mediante la Bolsa de Productos (bienes del Anexo 2).
- d) En el retiro considerado venta
- El sujeto del IGV (bienes del Anexo 1 y 2).
- e) En los traslados
- El propietario de los bienes que realice o encargue el traslado (bienes del Anexo 1).
- f) En los contratos de construcción y la prestación de servicios
- El usuario del servicio (servicios del Anexo 3).
 - El prestador del servicio o quien ejecuta el contrato de construcción, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo (servicios del Anexo 3).
- g) En la prestación del servicio de transporte de bienes por vía terrestre gravada con el IGV
- El usuario del servicio.
 - El prestador del servicio, cuando reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, sin perjuicio de la sanción que corresponda

al usuario del servicio que omitió realizar el depósito habiendo estado obligado.

h) En la prestación de transporte público de pasajeros por vía terrestre

- el transportista, cuando efectúe el pago del peaje en las garitas o puntos de peaje establecidos.

i) En la primera venta de bienes gravados con el IVAP

- El adquirente o comprador.
- El proveedor o vendedor cuando:
 - Se encargue del traslado y entrega, y la suma de los importes de los bienes trasladados sea mayor a S/. 700.00, sin perjuicio de que realice el traslado por cuenta propia o a través de un tercero.
 - Reciba el importe total de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, sin perjuicio de la sanción que le corresponda al adquirente que omitió realizar el depósito habiendo estado obligado.
 - Se realice la venta a través de la Bolsa de Productos.
- El usuario del servicio de pilado, al retirar los bienes de las instalaciones del Molino, operándose la presunción de primera venta según la Ley del IVAP.

j) En los espectáculos públicos

- El Promotor o el Tercero que reciba del usuario el pago

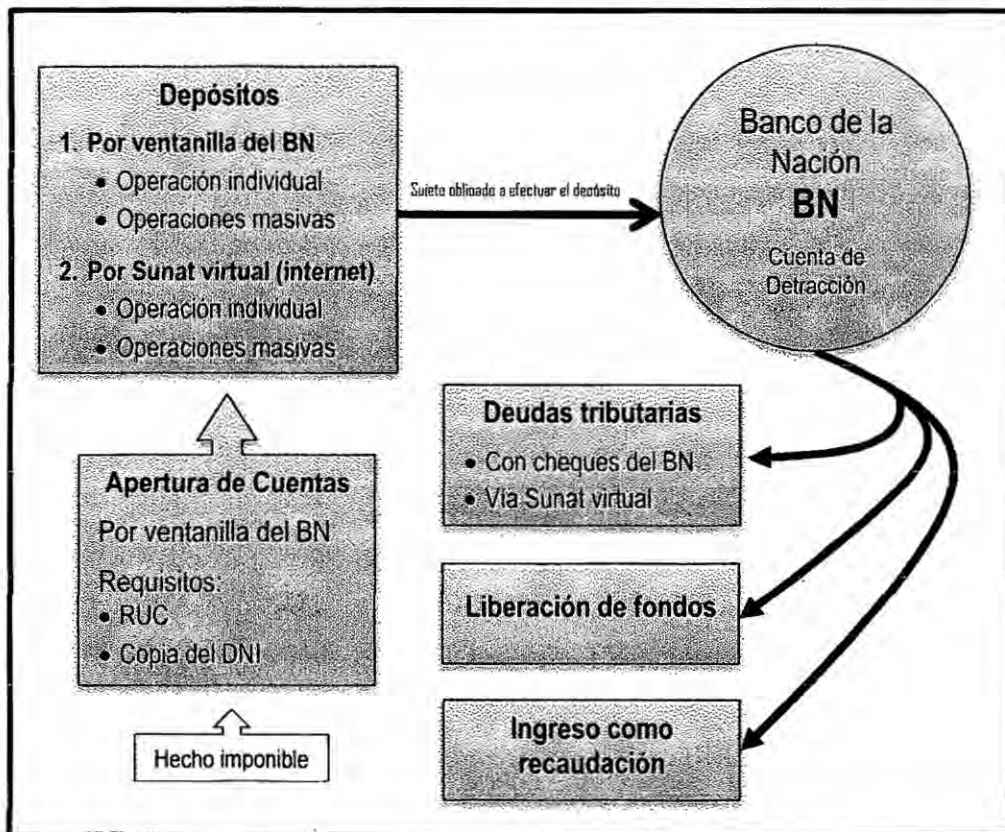
del importe de la operación.

2.5.5 Estructura del sistema

Como ya se ha indicado, el sistema de detracciones del IGV gira alrededor de los depósitos en la cuenta especial del Banco de la Nación, en la cual se reciben los fondos detraídos y se distribuyen de acuerdo a las normas, primero para pagar las obligaciones tributarias que se generen y luego para declararlo de libre disponibilidad o ingreso como recaudación.

FIGURA N° 2.1

ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE DETRACCIONES DEL IGV



Fuente: SUNAT

2.6 Los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993

El principio, en el derecho, es una proposición valorativa y/o normativa que expresan un juicio sobre la conducta a seguir en una sociedad, que sirve de base para cimentar las instituciones del Derecho.

En este contexto, los principios constitucionales son una serie de reglas básicas que tienen su origen en la Constitución y que establecen un conjunto de valores jurídicos, políticos, económicos, tributarios, sociales y filosóficos que le dan sentido, otorgando fuerza normativa al texto constitucional y formando parte del sistema de fuentes del derecho.

En el Perú, rige la Constitución Política de 1993, redactada por el Congreso Constituyente Democrático (CCD), promulgada el 29 de diciembre de 1993 y con vigencia a partir del 1 de enero de 1994.

Su modelo es el de un Estado Social Democrático de Derecho, el cual busca la integración, conciliando los intereses de la sociedad y el Estado con los de la persona. La defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado.

A nivel constitucional rige el modelo de la Economía Social de Mercado como régimen económico.

2.6.1 Principios constitucionales generales

De acuerdo con la STC N° 008-2003/AI, en su fundamento 4, el Estado peruano definido por su Constitución de 1993, es un Estado social y democrático de derecho, que se sustenta en los siguientes principios esenciales:

Principio de Libertad

Es un principio-derecho fundamental, que puede conceptuarse como la ausencia de sujeción o subordinación que permite hacer todo cuanto no se oponga a las leyes.

El ejercicio de la libertad se entiende como aquella condición humana según la cual ninguna persona se halla sujeta a coacción derivada de la voluntad arbitraria de los demás.

Principio de Seguridad jurídica

Se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes. Supone la certeza del derecho de las consecuencias jurídicas de los actos.

Es una condición necesaria para el funcionamiento del Estado social y democrático de derecho.

Principio de Propiedad privada

Es concebido como el poder jurídico que permite a una persona usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien. Así, la

persona propietaria podrá servirse directamente de su bien, percibir sus frutos y productos, y darle destino o condición conveniente a sus intereses, siempre que ejerza tales actividades en armonía con el bien común y dentro de los límites establecidos por la ley; e incluso podrá recuperarlo si alguien se ha apoderado de él sin derecho alguno.

Principio de Soberanía popular

Es el ejercicio de toda competencia, atribución o facultad de los poderes constituidos emanados del pueblo. Se basa en la identificación de la voluntad general con la voluntad de la mayoría y en el respeto de las minorías.

Se trata de reconocer en el pueblo la fuente originaria del poder. El poder es entendido como la facultad de operar otorgada a los representantes del pueblo, con el propósito de alcanzar los fines propuestos dentro del modelo social.

Principio de Separación de las funciones supremas del Estado

Es un principio fundamental, que supone que los poderes constituidos desarrollen sus competencias con arreglo al principio de corrección funcional; sin interferir con las competencias de los otros, pero entendiendo que todos ejercen una función complementaria en la consolidación de la Constitución.

Implica que la estructura del Estado se encuentre dividida en

determinado número de poderes, cada uno de los cuales tiene asignadas competencias distintas y excluyentes, de tal forma que permitan el control y fiscalización de los mismos.

Principio de Reconocimiento de los derechos fundamentales

Basados en el principio-derecho de dignidad humana, los derechos fundamentales son el conjunto de facultades inherentes a todo ser humano, destinadas al logro de sus fines y aspiraciones en armonía con los de otras personas.

El reconocimiento de los derechos fundamentales opera como el fundamento último de la humanidad para legitimar el valor supremo de la dignidad.

Los derechos fundamentales previstos, implícitos y derivados, en la Constitución son a su vez derechos constitucionales. Su reconocimiento limita el accionar del Estado y de los particulares.

Principio de Igualdad

Se basa en la expresión "tratar igual a los que son iguales y distinto a los que son distintos", lo que significa que la ley debe ser general y abstracta, quedando proscrita la posibilidad de generación de factores discriminatorios de cualquier índole.

Como principio rector de la actuación de los poderes públicos, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscribiera todo tipo de

diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable, por lo tanto, no excluye el tratamiento desigual.

2.6.2 Principios constitucionales del régimen económico

Los principios constitucionales del régimen económico están consagrados en el Capítulo I del Título III de la Constitución Política de 1993 como Principios Generales. Cada uno está estipulado en un artículo y son los siguientes:

Economía Social de mercado

El Estado orienta el desarrollo del país y actúa en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura. La iniciativa privada es libre.

La economía social de mercado representa los valores constitucionales de libertad y justicia, y los principios de libertad y promoción de la igualdad material dentro de un orden democrático garantizado por el Estado. Está establecido en el artículo 58°.

Rol económico del Estado

El Estado estimula la creación de riqueza, brinda oportunidades de superación donde hay desigualdad, promueve las pequeñas empresas, garantiza la libertad de

trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. Está establecido en el artículo 59°.

Las libertades mencionadas no deben lesionar, en su ejercicio, la moral, la salud ni la seguridad pública.

Libertad de trabajo.- Establecida en el inciso 15) del artículo 2° de la Constitución, se formula como el atributo para elegir a voluntad la actividad ocupacional o profesional, de carácter intelectual y/o física, que cada persona desee, opte o prefiera desempeñar, con el objeto directo o indirecto de obtener un provecho material o disfrute de su rendimiento económico y satisfacción espiritual; con la potestad de cambiar o cesar en dicha labor. Debe ser ejercida con sujeción a la ley y las limitaciones vinculadas con el orden público, la seguridad nacional, la salud y el interés público.

Libertad de empresa.- Consagrada por el artículo 59° de la Constitución, se define como la facultad de poder elegir la organización y efectuar el desarrollo de una unidad de producción de bienes o prestación de servicios, para satisfacer la demanda de los consumidores o usuarios.

La libertad de empresa tiene como marco una actuación económica auto determinativa, lo cual implica que el modelo económico social de mercado será el fundamento

de su actuación, y simultáneamente le impondrá límites a su accionar.

Consecuentemente, dicha libertad debe ser ejercida con sujeción a la ley, siendo sus limitaciones básicas aquellas que derivan de la seguridad, la higiene, la moralidad o la preservación del medio ambiente, y su ejercicio deberá respetar los diversos derechos de carácter socio-económico que la Constitución reconoce.

Libertad de comercio.- Establecida en el artículo 59° de la Constitución, se trata de la facultad de elegir la organización y llevar a cabo una actividad ligada al intercambio de mercaderías o servicios, para satisfacer la demanda de los consumidores o usuarios. Debe ejercerse con sujeción a la ley.

Tal libertad presupone el atributo de poder participar en el tráfico de bienes lícitos, así como dedicarse a la prestación de servicios al público no sujetos a dependencia o que impliquen el ejercicio de una profesión liberal.

Libertad de industria.- Establecida en el artículo 59° de la Constitución, es la facultad de elegir y obrar, según propia determinación, en el ámbito de la actividad económica cuyo objeto es la realización de un conjunto de operaciones para la obtención y/o transformación de uno o varios productos.

Pluralismo económico

Se ejerce cuando la economía nacional se sustenta en la coexistencia de diversas formas de propiedad y de empresa. La actividad empresarial, pública o no pública, recibe el mismo tratamiento legal. Se estableció en el artículo 60°.

Libre competencia

Se ejerce cuando el Estado combate la limitación de la libre competencia y el abuso de posiciones monopólicas. Ninguna ley ni concertación puede autorizar ni establecer monopolios. Es concomitante a la libre iniciativa privada. Fue estipulado en el artículo 61°.

Libertad de contratar

Se ejerce cuando se garantiza que las partes pueden pactar válidamente según las normas vigentes al tiempo del contrato. Los términos contractuales no pueden ser modificados por leyes u otras disposiciones de cualquier clase. Los conflictos derivados de la relación contractual sólo se solucionan en la vía arbitral o en la judicial, según los mecanismos de protección previstos en el contrato o contemplados en la ley. Fue establecido en el artículo 62°.

Inversión nacional y extranjera

Se fundamenta en el derecho a la igualdad y contempla que la inversión nacional y la extranjera estén sujetas a las mismas

condiciones, de tal manera que la producción de bienes y servicios y el comercio exterior son libres.

No obstante, si otro país o países adoptan medidas proteccionistas o discriminatorias que perjudiquen el interés nacional, el Estado puede adoptar medidas análogas.

En todo contrato del Estado con extranjeros debe constar el sometimiento de éstos a las leyes peruanas, pudiendo ser exceptuados los contratos financieros.

Estas condiciones se encuentran estipuladas en el artículo 63º.

Tenencia y disposición de moneda extranjera

Se relaciona con la libertad de iniciativa privada y contempla que la libre tenencia, uso y disposición interna y externa de la moneda extranjera está garantizada por el Estado. Esta disposición otorga el derecho a su libre conversión en moneda nacional.

La libertad que implica está vinculada a la legalidad. Esta garantía quedó estipulada en el artículo 64º.

Protección al consumidor

Es un principio rector para la actuación del Estado que se ejerce cuando se defiende el interés de los consumidores y usuarios, garantizando el derecho a la información sobre los bienes y servicios que se encuentran a su disposición en el mercado, y velando por la salud y seguridad de la población.

2.6.3 Principios constitucionales tributarios

Los principios constitucionales del régimen tributario están consagrados en el Capítulo IV del Título III de la Constitución Política de 1993, en su artículo 74º. Estos son

Principio de Legalidad

Se ejerce cuando 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. No hay tributo sin ley que lo establezca.

Supone una subordinación del Poder Ejecutivo al Poder Legislativo.

Principio de Reserva de ley

Según este principio, vinculado al principio de legalidad, a regulación de algunos temas de la materia tributaria se impone estrictamente a través de una ley. Implica exigencia reguladora. Es una garantía a la posible arbitrariedad del Poder Ejecutivo en la imposición de tributos.

Principio de Igualdad

Este principio señala que los contribuyentes con homogénea capacidad contributiva deben recibir el mismo trato legal y administrativo frente al mismo supuesto de hecho tributario, es

decir, a igual capacidad económica igual tributación.

Principio de Respeto de los derechos fundamentales

Se entiende como el respeto a los atributos del ser humano, de sus facultades inherentes a su naturaleza. Es el reconocimiento de los derechos inherentes a la dignidad humana.

Principio de No confiscatoriedad

Señala que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio, o lo que es lo mismo, el contribuyente no debe soportar una carga fiscal que implique la privación de su patrimonio.

Exige que los tributos guarden estrecha relación con la capacidad contributiva razonable y proporcionada de las personas.

Principio de Capacidad contributiva

Es un principio implícito, no contemplado en forma expresa, que señala la capacidad económica de las personas para asumir una obligación tributaria. Está ligado al principio de igualdad. Limita la potestad tributaria.

La capacidad económica es el presupuesto para que el Estado exija a los ciudadanos el cumplimiento del deber de contribuir, vale decir que justifica la aplicación de tributos, pero a su vez permite cuantificar la obligación tributaria.

2.7 Los porcentajes de las detracciones y el principio de realidad económica

El porcentaje de detracción es la parte del precio de venta, consignado en el comprobante de pago por una operación sujeta al sistema, que el comprador, cliente, usuario o sujeto obligado descuenta para luego depositarlo en la cuenta especial que el proveedor o vendedor ha abierto en el Banco de la Nación exclusivamente para este fin.

2.7.1. Porcentajes aplicados en las detracciones

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y sus modificatorias, se establecieron los porcentajes a ser aplicados. Así el monto del depósito resulta de aplicar los porcentajes que se indican para cada uno de los bienes y servicios sujetos al sistema señalados en los Anexos de la Resolución, sobre el importe de la operación.

Al 30 de setiembre del 2014 están vigentes siete tipos de porcentajes a ser aplicados a 37 de los 41 bienes y servicios sujetos al sistema de detracciones que están codificados.

En el caso de los Recursos hidrobiológicos, código 004, la aplicación del porcentaje está en función de si aparece en el "Listado de proveedores sujetos al SPOT con el porcentaje de 9%" que publique la SUNAT. En caso contrario, se aplicará el porcentaje de 15%.

CUADRO N° 2.7

PORCENTAJE DE DETRACCION POR TIPO DE BIEN O SERVICIO

al 30.09.2014

CODIGO	BIEN O SERVICIO	%	CODIGO	BIEN O SERVICIO	%
001	Azúcar	9	022	Otros servicios empresariales	10
002	Arroz pilado	3.85	023	Leche	4
003	Alcohol etílico	9	024	Comisión mercantil	12
004	Recursos hidrobiológicos (1)	9	025	Fabricación de bienes por encargo	12
005	Maíz amarillo duro	9	026	Servicio de transporte de personas	12
006	Algodón	9	027	Servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre (2)	4
007	Caña de azúcar	10	028	Servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre (3)	
008	Madera	9	029	Algodón en rama, sin desmotar	15
009	Arena y piedra	10	030	Contratos de construcción	4
010	Residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos	15	031	Oro gravado con el IGV	12
011	Bienes gravados con el IGV, por renuncia a la exoneración	9	032	Páprika y otros frutos de los géneros capsicum opuntia	9
012	Intermediación laboral y tercerización	12	033	Espárragos	12
013	Animales vivos	-	034	Minerales metálicos no auríferos	12
014	Carnes y despojos comestibles	4	035	Bienes exonerados del IGV	1.5
015	Abonos, cueros y pieles de origen animal	-	036	Oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV	4
016	Aceite de pescado	9	037	Demás servicios gravados con el IGV	10
017	Harina, polvo y pellets de pescado, crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos	9	038	Espectáculos públicos no culturales	4
018	Embarcaciones pesqueras	9	039	Minerales no metálicos	12
019	Arrendamiento de bienes muebles	12	040	Bien inmueble gravado con el IGV	4
020	Mantenimiento y reparación de bienes muebles	12	041	Plomo	15
021	Movimiento de carga	12			

Fuente: SUNAT

Elaboración: Propia

Nota:

(1) 9% si aparece en Listado, 15% si no aparece

(2) Se aplica sobre el importe de la operación o el valor referencial, el mayor

(3) Se aplica S/.2 por eje en peaje de doble sentido y S/.4 por eje en peaje de un solo sentido

CUADRO N° 2.8

PORCENTAJES DE DETRACCION UTILIZADOS EN EL SPOT

al 30.09.2014

CODIGO	BIEN O SERVICIO	CODIGO	BIEN O SERVICIO	%
010	Residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos	029 041	Algodón en rama, sin desmotar Plomo	15
012	Intermediación laboral y tercerización	025	Fabricación de bienes por encargo	12
019	Arrendamiento de bienes muebles	026	Servicio de transporte de personas	
020	Mantenimiento y reparación de bienes muebles	031	Oro gravado con el IGV	
021	Movimiento de carga	033	Espárragos	
024	Comisión mercantil	034 039	Minerales metálicos no auríferos Minerales no metálicos	
007	Caña de azúcar	022	Otros servicios empresariales	10
009	Arena y piedra	037	Demás servicios gravados con el IGV	
001	Azúcar	016	Aceite de pescado	9
003	Alcohol etílico	017	Harina, polvo y pellets de pescado, crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos	
004	Recursos hidrobiológicos			
005	Maíz amarillo duro			
006	Algodón	018	Embarcaciones pesqueras	
008	Madera	032	Páprika y otros frutos de los géneros capsicum o pimienta	
011	Bienes gravados con el IGV, por renuncia a la exoneración			
014	Carnes y despojos comestibles	036	Oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV	4
023	Leche	038	Espectáculos públicos no culturales	
027	Servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre	040	Bien inmueble gravado con el IGV	
030	Contratos de construcción			
002	Arroz pilado			3.85
035	Bienes exonerados del IGV			1.5
013	Animales vivos			-
015	Abonos, cueros y pieles de origen animal			
028	Servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre (monto fijo en S/.)			

Fuente: SUNAT

Elaboración: Propia

El servicio público de pasajeros por vía terrestre único, código 028, es el único caso donde no se aplica un porcentaje de detracción sino un monto fijo por eje al transitar por las garitas o puntos de peaje establecidos.

De acuerdo con la Cámara de Comercio de Lima (2009) no es necesario que las tasas correspondientes sean tan elevadas al punto de restar liquidez a los contribuyentes comprometidos, obligándolos a endeudarse para pagar sus tributos, por lo que se recomendó "que la tasa, así como la determinación de las operaciones o actividades sujetas a los regímenes de pagos adelantados, deben estar respaldadas en estudios que analicen la cadena productiva, las operaciones con mayor valor agregado y los sectores más sensibles" (p.42)

El sustento técnico en los que se estaría basando la SUNAT para escoger actividades sujetas al sistema de detracciones es señalado en el blog de Alva Mateucci (2011, 3de junio) en los siguientes términos:

Para la Sunat, la inclusión en el sistema de detracciones de estas actividades se sustenta en el hecho de que al efectuar un análisis de las ventas gravadas con el IGV se observa la existencia de un porcentaje significativo de contribuyentes de este sector económico que en sus declaraciones no consignan operaciones gravadas con el mencionado

impuesto, lo cual constituiría un indicio de que estarían omitiendo declarar ingresos por los servicios prestados.

Además, del total de contribuyentes que declaran ventas gravadas con el IGV, el 33% no determina impuesto por pagar y un porcentaje casi igual de contribuyentes declara un IGV menor al promedio del sector, lo cual es otro indicio de extendido incumplimiento tributario [...]" (sección 5.2, párraf. 4-5)

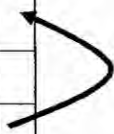
No obstante, no se conoce cuál es el criterio técnico en el que se respalda la SUNAT para diferenciar los niveles de porcentajes establecidos para cada actividad sujeta al sistema de deducciones.

2.7.2 Incidencia en la liquidez del contribuyente

Como puede observarse en los cuadros anteriores, los porcentajes de deducción fluctúan entre el 15% y el 1.5%.

En el caso de las actividades que operan con Residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos, así como con algodón en rama sin desmotar y con plomo, el monto de la deducción a depositar significa pagar por adelantado el 98.3% del IGV y que el productor o empresario sólo pueda contar con el 85% de la liquidez por la venta de sus productos.

OPERACIÓN CON DETRACCION DE 15%	
Valor de Venta	10,000
IGV	1,800
Precio de Venta	11,800
Detracción (15%)	1,770
Disponible (85%)	10,030



Si bien es cierto que estas actividades pertenecen a sectores primarios extractivos como el caso del algodón en rama sin desmotar que es del sector agrario no industrial, el plomo y los residuos y desperdicios que se desarrolla en los sectores de la micro minería y del reciclado, las cuales en su mayoría se desarrollan en un ambiente de gran informalidad, también es cierto que son sectores que no cuentan con gran liquidez para generar rentas, por lo que hay que tomar en consideración que la aplicación de un porcentaje tan alto de detracción afecta considerablemente el financiamiento de su actividad productiva.

En el otro extremo están las operaciones con bienes exonerados del IGV cuyo ingreso constituye renta de tercera categoría, a las que se les aplica el 1.5% de detracción cuando el precio de venta es mayor a S/.700.

Evidentemente en este caso, el monto detrído se utilizará para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta

OPERACIÓN CON DETRACCION DE 1.5%	
Valor de Venta	1,000
Exonerado de IGV	-
Precio de Venta	1,000
Detracción (1.5%)	15
Disponible (98.5%)	985

Conforme se aprecia, el contribuyente detraído paga su impuesto antes del nacimiento de la obligación tributaria, soportando además un desajuste en sus operaciones y en su liquidez, especialmente cuando los fondos detraídos se acumulan sin que sea posible utilizarlos.

A manera de conclusión puede afirmarse que la labor recaudadora de la Sunat es importante, pero no debiera desarrollarse a costa de restarle a las empresas el flujo de caja que requieren para su normal funcionamiento.

2.7.3 El principio de realidad económica

Es un principio relacionado con el primer párrafo de la Norma XVI del Código Tributario que señala que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Se establece así la primacía de la substancia sobre la forma y

se reconoce la autonomía del derecho tributario. Con este principio se califican los hechos por su realidad económica.

En un ensayo suscrito por Ítalo Fernández Origgi (2013, abril) se señala también que "El principio de sustancia sobre forma (o esencia sobre forma), en tanto que corresponde a la denominación anglosajona del principio de calificación de los hechos por su realidad económica, mantiene un paralelo conceptual relevante respecto de la Norma XVI peruana" (p.3).

Según Bravo Cucci (2013, febrero), este primer párrafo de la Norma XVI recoge la calificación del hecho imponible.

Finalmente, citando a Fernández (2013, abril), el principio de realidad económica es aplicable en materia tributaria y jurídica, aun cuando no se trate de casos en donde se juzguen maniobras elusivas.

2.7.4 La transgresión del principio

Como puede colegirse de lo expuesto líneas arriba, este principio no se está aplicando cuando se trata de establecer un porcentaje de detracción diferenciado por cada actividad incorporada al sistema de detracciones del IGV.

Máxime cuando el SPOT se viene aplicando a bienes con incidencia inmediata en la canasta familiar, o en sectores productivos que han sostenido el crecimiento económico del

país en los últimos años, impactando principalmente en el pequeño y microempresario y en el consumidor final.

La SUNAT ha sustentado la aplicación del sistema de detracciones en la existencia de altos niveles de incumplimiento e informalidad, lo cual constituye una generalización injustificada, pues siguiendo esa lógica no se explica la incorporación de más actividades sujetas al sistema y la exclusión de otras.

Lo más inexplicable es la utilización de múltiples tasas para contrarrestar el incumplimiento, si se supone que se trata de un sistema de control y no de recaudación, haciendo del sistema de detracciones un mecanismo demasiado complejo.

En este caso la Administración Tributaria transgrede el Principio de Realidad Económica al privilegiar la forma sobre la realidad en la que se desarrolla cada actividad.

Desde diversas tribunas se le ha solicitado a la SUNAT que sustente en un Estudio Técnico, que no puede mostrar, la elección de determinada actividad productiva o de servicio para ser incorporada en el sistema de detracción. La SUNAT siempre ha contestado que se ha basado en el cruce de información y en información estadística, pero no ha sabido responder por la elección del porcentaje de detracción.

2.7.5 Jurisprudencia

RTF N° 16164-1-2011

Se declara fundada la apelación presentada contra la denegatoria ficta de la reclamación formulada contra diversas resoluciones de determinación, giradas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2004 y contra resoluciones de multa giradas por incurrir en la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario y del inciso 1 del numeral 2 del artículo 12.2 del Decreto Legislativo N° 940, por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, al verificarse que en las notas explicativas de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de las Naciones Unidas - Tercera Revisión se indica que en la clase 7495 Actividades de Envase y Empaque, no se desprende que ésta incluya la prestación de servicios sanitarios de acondicionamiento de fruta fresca, como pretende la Administración, pues ella implica la mejora de las condiciones propias del producto y no se encuentra relacionada con la presentación del mismo. En tal sentido, la recurrente en su calidad de usuaria de los referidos servicios sanitarios de acondicionamiento de mangos frescos de exportación, no estaba obligada a efectuar el depósito de las detracciones,

debiendo dejarse sin efecto las resoluciones de determinación emitidas y multas vinculadas.

2.7.6 Legislación comparada

Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
(Texto Ordenado 2011), Título I, Capítulo II

Realidad Económica. Formas o estructuras jurídicas inadecuadas:

Artículo 9°.- Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se debe atender a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes.

Cuando éstos sometan esos actos, situaciones o relaciones a formas o estructuras jurídicas que no sean manifiestamente las que el derecho privado ofrezca o autorice para configurar adecuadamente la cabal intención económica y efectiva de los contribuyentes, se prescindirá en la consideración del hecho imponible real, de las formas y estructuras jurídicas inadecuadas y se considerará la situación económica real como encuadrada en las formas o estructuras que el derecho privado les aplicaría con independencia de las escogidas por los contribuyentes o les permitiría aplicar como las más adecuadas a la intención real de los mismos.

2.8 Los depósitos en el Banco de la Nación y el principio de libertad de contratación

La cuenta corriente para detracciones es una cuenta especial, regulada por el Decreto Legislativo N° 940 y el Decreto Legislativo N° 1110 (Ingreso de Ventas Arroz Pilado - IVAP), en la cual el titular de la cuenta de detracciones recibe abonos de sus clientes por montos detraídos sobre facturas giradas y que dicho titular utiliza sólo para el pago de sus impuestos.

Aprovechando esta situación, el Banco de la Nación ofrece diversos beneficios a sus forzados clientes, los cuales señala:

- Amplia cobertura nacional para las operaciones (zonas donde no existen otros bancos).
- Realización de pagos de impuestos con la clave SOL, en la web de la misma entidad, con cargo a la cuenta corriente, y a través de la red de agencias del banco utilizando la chequera.
- Realización de depósitos individuales o masivos a esta cuenta, vía Internet, con cargo a una cuenta de un banco comercial o con cargo a cualquier tarjeta de crédito o débito, afiliada a Visa (excepto las cuentas del Decreto Legislativo 1110 - IVAP).
- Uso de toda la red de agencias del banco para los depósitos individuales o masivos de detracciones.
- No se cobra por el abono en cuenta de detracciones.

- No hay costo por mantenimiento y venta de chequeras.
- No se requiere monto mínimo de apertura.
- Consultas de saldos y movimientos gratuitos por la página web del banco.
- Agilidad y seguridad para las operaciones tributarias.
- Solidez y respaldo del Banco.

2.8.1 Los depósitos obligatorios en el Banco de la Nación

El numeral 2.2 del artículo 2º del TUO del Decreto Legislativo N° 940, señala que la generación de fondos establecido por el Sistema de Dedicaciones se realiza a través de los depósitos efectuados por los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se deben abrir en el Banco de la Nación.

No obstante, en el numeral 8.4 del artículo 8º, la norma señala la posibilidad de que la SUNAT pueda celebrar convenios con empresas del sistema financiero a efecto que se abran las cuentas y se realicen los depósitos a que se refiere el Sistema, siéndoles de aplicación las disposiciones establecidas por la presente norma para el Banco de la Nación.

Sin embargo, en los 10 años de desarrollo del sistema y a pesar de los adelantos informáticos con los que cuenta la

SUNAT, hasta el momento no ha implementado esta posibilidad que podría ser de mucho beneficio para el contribuyente.

2.8.2 Incidencia en el costo de oportunidad y el lucro cesante del contribuyente

Generalmente el costo de oportunidad o costo alternativo de una inversión es el costo de no realizarla o es el costo en el que se incurre por sacar la inversión de su actual ocupación y destinarla a otra.

Para el aportante, el costo de oportunidad se mide por la rentabilidad o ingresos netos que obtendría si en vez de colocar su inversión en su propia empresa propia, la ofreciera en el mercado y la pusiera a operar en empresas ajenas.

De otro lado, el lucro cesante es la no percepción de un beneficio económico a causa de un hecho perjudicial ocasionado por terceros.

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

2.8.3 El principio de libertad de contratación

Es un principio establecido en el inciso 14) del artículo 2° de la Constitución de 1993, el cual se concibe como el acuerdo o convención de voluntades entre dos o más personas naturales y/o jurídicas para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica de carácter patrimonial. Dicho vínculo, resultado de la concertación de voluntades, debe referirse a bienes o intereses que posean apreciación económica, que tengan fines lícitos y que no transgredan las leyes de orden público.

Su fin es garantizar la autodeterminación para decidir la celebración de un contrato, cuál será el objeto del contrato, elegir con quien hacerlo y, de común acuerdo, decidir cómo será regulada la relación contractual y de qué manera se solucionarán o resolverán las controversias que pudieran surgir. Sin embargo, se han aceptado supuestos basados en la responsabilidad extra contractual para el caso de seguros obligatorios como el SOAT que se configura como un mecanismo preventivo frente a daños y perjuicios y que son eficientes por su resarcimiento inmediato, donde la libertad de contratación está limitada por un fin constitucional como es la defensa de la vida y la salud de la población.

A lo expuesto debe agregarse que la libertad contractual

constituye un derecho relacional, pues, con su ejercicio, se ejecutan también otros derechos tales como la libertad al comercio, la libertad al trabajo, etc.

2.8.4 La transgresión del principio

Las normas que fundamentan el sistema de detracciones del IGV, imponen como una obligación que el contribuyente responsable de las actividades sujetas al sistema abra una cuenta corriente en el Banco de la Nación para realizar los depósitos de los montos detraídos, a pesar que como ya se informó líneas arriba, en la misma norma se señala la posibilidad de que la SUNAT celebre convenios con otras empresas del sistema financiero para el mismo fin.

La apertura de esta cuenta exclusivamente en el Banco de la Nación se produce como una contratación inducida, puesto que no interviene la voluntad de su titular, transgrediendo su libertad de contratación, además de no tener libre disposición sobre los fondos depositados.

Si se toma en consideración que el pago del IGV puede realizarse en cualquier banco del sistema financiero y que en la actualidad la SUNAT ha desarrollado la comunicación virtual interbancaria, por lo que puede recibir información de la detracción cuando lo requiera, no se explica la razón de

mantener esta situación, afectando las posibilidades empresariales del contribuyente.

2.8.5 Jurisprudencia

STC N° 0004-2004-AI/TC del 21.09.2004

Asunto: Demanda constitucional contra Ley de Bancarización

Fundamento N° 11:

Asimismo, debe enfatizarse la existencia de diversos factores que permiten sostener que el legislador no ha pretendido menoscabar más allá de lo necesario el derecho fundamental a la libertad contractual. Entre dichos factores se encuentran: a) el establecimiento de un monto mínimo a partir del cual se deberán utilizar los referidos medios de pago (S/. 5,000 o US\$ 1,500); b) una amplia gama de medios de pago susceptibles de ser utilizados dentro del sistema financiero (artículo 5° de la Ley N.° 28194); y, c) supuestos específicos de exoneración de la exigencia en la utilización de los medios de pago, entre los que se encuentran diversas entidades y, en determinados casos, las personas naturales, existiendo incluso la posibilidad de que un notario o juez de paz sea quien de fe del pago, entrega o devolución del mutuo de dinero, en el caso de las transferencias que se realicen en distritos en los que no existe agencia o sucursal de una empresa del sistema financiero (artículo 6° de la ley impugnada).

2.8.6 Legislación comparada

Sentencia N° 19820-10 de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de San José de Costa Rica

Asunto: Amenaza a derechos constitucionales porque banco no elimina condición de morosidad en base de datos.

Considerando V:

El contrato bancario de crédito es, en esencia, un contrato mercantil en el que se realiza una transferencia temporal del poder adquisitivo a cambio de una promesa de reembolsar este crédito sumados a sus intereses en un plazo determinado y a la unidad monetaria convenida, que como tal, debe ser pactado libremente entre las partes en el ejercicio de la autonomía de la voluntad y de la libertad contractual que el Derecho de la Constitución garantiza.

Así, los bancos comerciales deben concertar este tipo de contratos con personas que les aseguren la devolución del crédito y los intereses señalados.

Una entidad crediticia, aunque asuma una forma de organización colectiva del Derecho público y su giro ordinario pueda ser, eventualmente, concebido como un servicio público virtual o impropio, no puede ser compelida a celebrar un contrato bancario con otra persona, so pena de transgredir de manera evidente y notoria la autonomía de la voluntad y la

libertad de contratación, poniendo en peligro la administración de su patrimonio y los fondos públicos.

2.9 Las sanciones por el incumplimiento de obligaciones de las detracciones y el principio del non bis in idem

El mecanismo para el cumplimiento de las obligaciones de la detención implica que el contribuyente está impedido de cometer errores en el cálculo o en los montos a depositar, en las fechas que debe hacerlo, en las cuentas en las que debe depositar o en la identificación del titular de la cuenta, pues ello le acarrearía una sanción de multa, no poder usar su crédito fiscal o la incautación del saldo de sus depósitos de detracciones como recaudación para el fisco, es decir tres sanciones a la vez por un mismo hecho, sin mencionar las infracciones contempladas en el Código Tributario.

Si la empresa rectifica voluntariamente, no interesa, ya incurrió en una infracción para la Sunat y se habilitó el cobro como recaudación de todo el dinero empozado en la cuenta de detracciones.

La situación es más grave cuando la empresa no tiene deudas tributarias exigibles y tienen sus fondos ingresados como recaudación, estancados por al menos cuatro meses para poder solicitar la liberación, previa evaluación de la SUNAT, transgrediendo así el derecho de propiedad y el principio de no confiscatoriedad y restándole liquidez al contribuyente.

2.9.1 Sanciones del sistema de detracciones

El numeral 12.1 del artículo 12° del TUO del Decreto Legislativo N° 940 estableció que el incumplimiento de las obligaciones señaladas en dicha norma son sancionadas según lo dispuesto en el Código Tributario.

En el numeral 12.2 se establecieron las siguientes infracciones y sanciones:

CUADRO N° 2.9	
INFRACCIONES Y SANCIONES APLICABLES AL SPOT	
INFRACCION	SANCION
1. El sujeto obligado que no efectuó el depósito	50% del importe no depositado
2. El proveedor que permita el traslado de los bienes fuera del Centro de Producción sin haberse acreditado el íntegro del depósito, siempre que éste deba efectuarse con anterioridad al traslado	50% del monto que debió depositarse
3. El sujeto que por cuenta del proveedor permita el traslado de los bienes sin que se le haya acreditado el depósito, siempre que éste deba efectuarse con anterioridad al traslado	50% del monto del depósito.
4. El titular de la cuenta que otorgue a los montos depositados un destino distinto al previsto en el Sistema	100% del importe indebidamente utilizado.
5. Las Administradoras de Peaje que no cumplan con depositar los cobros realizados a los transportistas que prestan el servicio de transporte de pasajeros realizado por vía terrestre, en el momento establecido	50% del importe no depositad

2.9.2 Incidencia en el crédito fiscal y las multas

Si el sujeto obligado no realizara el depósito del monto detráido por la compra de un bien, estaría sujeto a una multa del 50% del monto no depositado (sanción), pero además, tendría que diferir el uso del crédito fiscal hasta el período que realice el depósito de la detracción, y le sería aplicable el numeral 1 del artículo 178º del TUO del Código Tributario que sanciona la infracción de declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria con una multa del 50% del tributo omitido o determinado indebidamente (doble sanción).

A partir del 01 de Febrero del 2014, la gradualidad del SPOT es el 100%, si se subsana con el depósito antes de cualquier notificación de Sunat, según el anexo de la Resolución Superintendencia N° 375-2013/SUNAT.

En ese entendido, si el depósito de la detracción se realiza dentro de los plazos establecidos, el crédito fiscal podrá utilizarse dentro del mes en el que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras, en tanto que si el depósito se realiza dentro de los plazos establecidos en el régimen de gradualidad, no habrá multa pero el crédito fiscal se utilizará en el mes en el que se deposite la detracción.

2.9.3 Principio de non bis in ídem

Con la incorporación de este principio se busca proteger la seguridad jurídica de los administrados que sus conductas solo podrán ser imputadas, procesadas y, por ende, sancionadas, sucesiva o independientemente, una sola vez. Proscribe la duplicidad de imputaciones, procesamientos y sanciones para parte de la administración integralmente considerada.

El numeral 10 del artículo 230° de la LPAG señala la no imposición sucesiva o simultánea de una pena y una sanción administrativa por el mismo hecho y de acuerdo con Gabriel Donayre (2007), “este principio busca excluir la posibilidad que sobre la base de los mismos hechos, la Administración imponga dos o más sanciones administrativas o una sanción administrativa y otra penal” (p.12).

Sobre este principio Morón (2005) señaló que:

Con la incorporación de este principio se busca proteger la seguridad jurídica de los administrados que sus conductas solo podrán ser imputadas, procesadas y, por ende, sancionadas, sucesiva o independientemente, una sola vez. Proscribe la duplicidad de imputaciones, procesamientos y sanciones para parte de la administración integralmente considerada. (p.257)

Además muy claramente se señala en el artículo 171° del TUO del Código Tributario en lo referente a los Principio de la Potestad Sancionadora, que la Administración Tributaria ejercerá su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, *non bis in ídem*, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables.

2.9.4 La transgresión del principio

El ingreso como recaudación si bien no está catalogado en la norma como una sanción, en la práctica se convierte en una sanción que conlleva a la pérdida de la propiedad de las detracciones para pagar tributos que aún no se han generado.

Sin embargo esta sanción no es una sanción solitaria cuando se la relaciona con la situación de haber incurrido en cualquiera de las infracciones contempladas en el numeral 1 de los artículos 174°, 175°, 176°, 177° o 178° del Código Tributario y a la vez haberse retrasado o equivocado al momento de realizar del depósito de detracción.

Es en esta situación que se configuran hasta cuatro sanciones a la vez por un solo hecho infractor.

1° Una multa por no haber realizado el depósito lo que incide en los datos del IGV y del Impuesto a la Renta.

- 2º Otra multa por datos falsos por cada tributo.
- 3º Restricción en el uso del crédito fiscal hasta regularizar el depósito de la detracción.
- 4º Ingreso como recaudación del depósito de detracciones, aunque no haya deuda de por medio, pues se incurrió en la infracción de los datos falsos.

2.9.5 Jurisprudencia

RTF N° 08772-8-2013

Sumilla:

Se inhibe del conocimiento de la queja en cuanto a la liberación de fondos de la cuenta detracciones y el ingreso como recaudación de dichos fondos, al no tener este Tribunal competencia para emitir pronunciamiento al respecto por ser un asunto que debe ser tramitado de acuerdo con las normas de la LPAG. Se remiten los actuados a la Administración para que le otorgue a dicho extremo de la queja el trámite correspondiente. Se declara fundada la queja con relación al cuestionamiento del importe obtenido de la cuenta de detracciones e imputado a deuda tributaria, debido a que la Administración dispuso el ingreso como recaudación de los fondos de la cuenta detracciones y lo imputó a una deuda respecto de la cual no ha acreditado haber emitido y notificado valor o acto

administrativo alguno que establezca el importe de dicha deuda, siendo que según criterio de este Tribunal, la deuda debe estar previamente liquidada y establecida en un orden de pago, resolución de determinación o de multa, debidamente notificada, a fin que pueda ser impugnada y constituir deuda exigible susceptible de ser objeto de imputación, lo que no ha ocurrido en el presente caso. Se señala que el cuestionamiento del importe obtenido de la cuenta de detracciones e imputado a deuda tributaria, constituye un aspecto de naturaleza tributaria por estar referido a la cancelación de una deuda tributaria mediante un procedimiento que la quejosa considera que no se encuentra arreglado a ley, además, que no existe otra vía para discutir dicha imputación al no haberse emitido acto administrativo alguno.

2.9.6 Legislación comparada

Código Tributario de la República de Guatemala

(Decreto N° 6-91)

Artículo 90°.- Prohibición de doble pena –Non bis in ídem–

Si de la investigación que se realice, aparecen indicios de la comisión de un delito o de una falta contemplados en la legislación penal, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna y procederá a hacerlo del

conocimiento de la autoridad competente, sin perjuicio de recibir el pago del adeudo tributario y ello no libera al contribuyente de la responsabilidad penal. La Administración Tributaria en ningún caso sancionará dos veces la misma infracción.

2.10 Definición de términos

Acrónimo

Tipo de sigla que se pronuncia como una palabra

Administración Tributaria

Entidad facultada para administrar los tributos señalados por la ley. En el Perú, a nivel nacional, la SUNAT administra en forma directa los tributos internos y los tributos aduaneros y por encargo las contribuciones sociales y otros conceptos no tributarios; a nivel de gobierno local, las SAT administran los tributos municipales.

Ámbito de aplicación

Campo de actividad donde se aplica la detracción. Son las actividades incluidas en el sistema de detracciones.

Base imponible

Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota (tasa) del tributo.

Capacidad contributiva

Aptitud de una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta.

Detracción

Acción y efecto de detraer, descontar, restar, sustraer, apartar o desviar.

Evasión fiscal

Es una modalidad típica de los delitos tributarios que consiste en el incumplimiento doloso de las obligaciones tributarias acompañado de maniobras engañosas con el fin de impedir que el fisco detecte el daño sufrido.

FMI

Siglas del Fondo Monetario Internacional. Esta institución internacional reúne a 188 países, y su papel es: fomentar la cooperación monetaria internacional; facilitar la expansión y el crecimiento equilibrado del comercio internacional; fomentar la estabilidad cambiaria; contribuir a establecer un sistema multilateral de pagos para las transacciones corrientes entre los países miembros y eliminar las restricciones cambiarias que dificulten la expansión del comercio mundial. Otorga temporalmente recursos financieros a los miembros que experimentan problemas en su balanza de pagos.

Impuesto plurifásico

Impuesto que grava las diversas etapas o fases de producción, distribución y comercialización.

Impuesto no acumulativo

Impuesto que se traslada hasta el consumidor final, no se acumula etapa tras etapa.

lus imperium

Poder jurídico para imponer normas y organizarse, imponer sanciones, hacer expropiaciones, imponer tributos y administrar los recursos, y ejecutar actos administrativos.

IVA

Acrónimo del Impuesto al Valor Agregado. Tributo que deben pagar los consumidores al Estado por el uso de un determinado servicio o la adquisición de un bien. Denominado impuesto indirecto porque recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se devenga de los precios que los consumidores pagan por dichos productos. En el Perú es el Impuesto General a las Ventas (IGV).

IVAP

Acrónimo del Impuesto a la Venta de Arroz Pilado. Tributo creado por la Ley N° 28211 y modificada por la Ley N° 28309.

Mecanismo administrativo

Estructura interna que hace funcionar la administración de algo con la combinación de sus partes constitutivas. Modo de funcionamiento de la administración. Manera de producirse o realizar una actividad. Conjunto de varios órganos administrativos que conducen a una

misma tarea.

Método de deducción sobre base financiera

Es el procedimiento según el cual, al total de las ventas de un período se le deduce el total de las compras del mismo período.

Modalidad de impuesto contra impuesto

Es un tipo de deducción sobre base financiera, por la cual al total de ventas se le aplica la alícuota del Impuesto para determinar un débito fiscal. A este se le deduce el impuesto contenido en las compras, que es el crédito fiscal. El impuesto a pagar es la diferencia entre el débito y el crédito fiscal.

Potestad tributaria

Es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial; importando el poder coactivo estatal de compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonio, cuyo destino es el de cubrir las erogaciones que implica el cumplimiento de su finalidad de atender necesidades públicas.

Principio del derecho a la libre contratación

Se concibe como el acuerdo o convención de voluntades entre dos o más personas naturales y/o jurídicas para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica de carácter patrimonial. Dicho vínculo- fruto de la concertación de voluntades- debe versar sobre bienes o

intereses que poseen apreciación económica, tener fines lícitos y no contravenir las leyes de orden público.

Principio de legalidad

Se entiende como subordinación de todos los poderes públicos a las leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a su control de legitimidad por jueces independientes.

Principio de la realidad económica

Este principio reconoce la autonomía del derecho tributario y adoptan la apreciación de los hechos, como base de interpretación de las normas fiscales, con prescindencia de las apariencias o exterioridades jurídicas.

Sigla

Abreviatura, signo, símbolo.

Sistema

Conjunto de reglas o principios sobre una materia, estructurados y racionalmente enlazados entre sí. Es un conjunto o combinación de cosas o partes que forman un todo complejo o unitario.

SPOT

Acrónimo del sistema de pagos de obligaciones tributarias al gobierno central, también denominado sistema de detracciones.

CAPITULO III

VARIABLES E HIPÓTESIS

4.4 Definición de las Variables

De acuerdo con la hipótesis formulada, las variables de estudio son las siguientes:

Variable Independiente

X: Sistema de detracciones del IGV

Variable Dependiente

Y: Principios constitucionales

4.5 Operacionalización de Variables

Los indicadores de cada variable son:

De la Variable Independiente

X₁: Porcentajes aplicados a las detracciones

X₂: Depósito de las detracciones en el Banco de la Nación

X₃: Sanciones por el incumplimiento de obligaciones de las detracciones

De la Variable Dependiente

Y₁: Principio de realidad económica

Y₂: Principio de libertad de contratación

Y₃: Principio de non bis in ídem

4.6 Hipótesis general e hipótesis específicas

Hipótesis general

- El sistema de detracciones del IGV vulnera principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.

Hipótesis específicas

- Los porcentajes aplicados a las detracciones vulneran el principio de realidad económica.
- El depósito de las detracciones en el Banco de la Nación vulnera el principio de libertad de contratación.
- Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones vulneran el principio de non bis in ídem.

CAPITULO IV

METODOLOGÍA

4.1 Tipo de la Investigación

Según el propósito planteado, el presente estudio se encuadró como una investigación cualitativa, ya que utilizando los conocimientos de la normatividad vigente, fue orientado a proponer cambios en el sistema de deducciones del IGV.

Así mismo, la investigación se ubicó en un nivel descriptivo explicativo, en razón de que se identificó los principios constitucionales vulnerados por el sistema de deducciones del IGV, explicando cómo se ha afectado económica y financieramente a los administrados.

4.2 Diseño de la investigación

Para llevar a cabo la presente investigación se planteó un diseño no experimental de clase longitudinal retrospectiva, lo que implicó la no manipulación de ninguna variable al analizar los problemas suscitados desde la creación del sistema de deducciones del IGV y su evolución a través de los años.

Se aplicó el método analítico para estudiar los componentes del problema identificado y sus relaciones, pues fue el más adecuado para demostrar la hipótesis planteada.

Como complemento, se empleó además el método comparativo, que permita estudiar con mayor detalle los defectos y aciertos legislativos.

4.3 Población y Muestra

Determinación del universo

Profesionales especializados en Derecho Tributario de la Provincia Constitucional del Callao.

Determinación de la muestra

La muestra se calculó considerando la siguiente fórmula:

$$n = \frac{Z^2 N pq}{E^2 (N-1) + Z^2 pq}$$

Dónde:

n = Tamaño de la muestra

N = Población = 50

Z = Nivel de confianza = 1.96

p = Tasa de prevalencia de objeto de estudio 5%

q = (1-p) 95%

E = Error de precisión = 0.05

n = 20

4.4 Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Técnicas de recolección de datos

Las principales técnicas empleadas fueron:

- Análisis documental
- Análisis estadístico
- Encuesta

Instrumentos de recolección de datos

Las fuentes de información utilizadas para llevar a cabo la investigación fueron las siguientes:

- Fichas bibliográficas
- Revistas especializadas
- Tesis
- Estadística
- Cuestionario
- Entrevista
- Normas legales del Sistema Tributario
- Jurisprudencia tributaria nacional
- Jurisprudencia tributaria Internacional

4.5 Procedimiento de recolección de datos

En el proceso de recolección de datos, respecto al sistema de detracciones del IGV, así como de las características e indicadores de los principios constitucionales vulnerados, se empleó el análisis documental, la encuesta por cuestionario a empresas que han hecho

uso del derecho al crédito fiscal y por entrevista a profesionales especialistas en derecho tributario.

4.6 Procesamiento estadístico y análisis de datos

Procesamiento estadístico

Luego de haber realizado el trabajo de campo y de haber concluido con la toma de las encuestas, se fue seleccionando las respuestas de acuerdo a las variables formuladas.

Para establecer el grado de correlación entre las variables relevantes de la investigación, se utilizó el método descriptivo-explicativo y el método estadístico

Análisis de datos

Los datos cuantitativos se procesaron y analizaron a través de la hoja de cálculo Excel 2013. Se incorporó en las estadísticas unidades monetarias, porcentajes, tasas.

Estas estadísticas se presentaron en frecuencias cronológicas en forma tabular y se procesaron gráficamente para una mejor comprensión de los resultados.

Contraste de hipótesis

Los resultados de la encuesta se contrastaron con las hipótesis mediante la Prueba de Chi-Cuadrado, para lo cual se elaboraron Tablas de Contingencia y se analizaron los datos en tabulación cruzada.

Contrastación de la Hipótesis General

Tabla de contingencia					
Nuevo Sistema de Deduciones del IGV * Nuevo Principio Constitucional					
Recuento					
		Principio Constitucional			Total
		En desacuerdo	De acuerdo	Totalmente de acuerdo	
Sistema de deducciones del IGV	En desacuerdo	0	2	0	2
	De acuerdo	1	0	0	1
	Totalmente de acuerdo	0	3	14	17
Total		1	5	14	20

Ho: El sistema de deducciones del IGV no vulnera principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.

Ha: El sistema de deducciones del IGV vulnera principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.

Prueba Estadística: Prueba de Chi - Cuadrado

Nivel de Significancia: $\alpha = 0.05$

Grados de Libertad: 4

Punto Crítico: $X^2_{4(0.95)} = 9.488$

Valor Calculado = 26,588^a

Sig., Asintótica = 0.000

Pruebas de Chi-Cuadrado			
	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	26,588 ^a	4	,000
Razón de verosimilitudes	13,997	4	,007
Asociación lineal por lineal	6,761	1	,009
Nº de casos válidos	20		
^a 8 casillas (88,9%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es ,05.			

Decisión: El valor calculado se encuentra en la zona de rechazo, por lo que se acepta la hipótesis alterna y se rechaza la hipótesis nula.

Conclusión: El sistema de deducciones del IGV vulnera principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.

Contrastación de la Sub Hipótesis N°1

Tabla de contingencia				
¿El régimen de deducciones del IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional? *				
¿Considera Ud. que el régimen político actual respeta los principios constitucionales de derecho tributario en política fiscal?				
Recuento				
		¿Considera Ud. que el régimen político actual respeta los principios constitucionales de derecho tributario en política fiscal?		Total
		De acuerdo	Totalmente de acuerdo	
¿El régimen de deducciones del IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional?	De acuerdo	16	1	17
	Totalmente de acuerdo	1	2	3
	Total	17	3	20

Ho: Los porcentajes aplicados a las deducciones no vulneran el principio de realidad económica

Ha: Los porcentajes aplicados a las deducciones vulneran el principio de realidad económica

Prueba Estadística: Prueba de Chi-Cuadrado
 Nivel de Significancia: $\alpha = 0.05$
 Grados de Libertad: 1
 Punto Crítico: $X^2_{1(0.95)} = 9.488$
 Valor Calculado = 3,8415
 Sig., Asintótica = 0.007

Pruebas de Chi-Cuadrado					
	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	7,389 ^a	1	,007		
Corrección por continuidad ^b	3,391	1	,066		
Razón de verosimilitudes	5,483	1	,019		
Estadístico exacto de Fisher				,046	,046
Asociación lineal por lineal	7,020	1	,008		
N° de casos válidos	20				

^a 3 casillas (75,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es ,45.
^b Calculado sólo para una tabla de 2 x 2

Decisión: El valor calculado se encuentra en la zona de rechazo, por lo que se acepta la hipótesis alterna y se rechaza la hipótesis nula.

Conclusión: Los porcentajes aplicados a las detracciones vulneran el principio de realidad económica

Contrastación de las Hipótesis Específicas

VI: Sistema de detracciones del IGV

X_1 = Porcentajes aplicados a las detracciones

X_2 = Depósito de las detracciones en el Banco de la Nación

X_3 = Sanciones por el incumplimiento de obligaciones de las detracciones

VD: Principios constitucionales

Y_1 = Principio de realidad económica

Y_2 = Principio de libertad de contratación

Y_3 = Principio de non bis in ídem

Contrastación de la Hipótesis Específica N° 1

¿El régimen de detención de IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional? ¿El régimen de detención de IGV vulnera el principio de realidad económica al establecer porcentajes diversos sobre actividades económicas que realizan los contribuyentes? Tabulación cruzada				
Recuento				
		¿El régimen de detención de IGV vulnera el principio de realidad económica al establecer porcentajes diversos sobre actividades económicas que realizan los contribuyentes?		Total
		De acuerdo	Totalmente de acuerdo	
¿El régimen de detención de IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional?	De acuerdo	14	3	17
	Totalmente de acuerdo	2	1	3
Total		16	4	20

H₀: Los porcentajes aplicados a las detracciones no vulneran el principio de realidad económica

H_a: Los porcentajes aplicados a las detracciones vulneran el principio de realidad económica

Prueba Estadística: Prueba de Chi-Cuadrado

Nivel de Significancia: $\alpha = 0.05$

Grados de Libertad: 1

Punto Crítico: $X^2_{1(0.95)} = 9.488$

Valor Calculado = 3,8415

Sig., Asintótica = 0.007

Pruebas de Chi-Cuadrado					
	Valor	gl	Sig. asintótica (2 caras)	Significación exacta (2 caras)	Significación exacta (1 cara)
Chi-cuadrado de Pearson	,392 ^a	1	,531		
Corrección de continuidad ^b	,000	1	1,000		
Razón de verosimilitud	,353	1	,552		
Prueba exacta de Fisher				,509	,509
Asociación lineal por lineal	,373	1	,542		
Nº de casos válidos	20				
^a 3 casillas (75,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,60.					
^b Sólo se ha calculado para una tabla 2x2					

Decisión: El valor calculado se encuentra en la zona de aceptación, por lo que se rechazó la hipótesis alterna y se acepta la hipótesis nula.

Conclusión: Los porcentajes aplicados a las detracciones no vulneran el principio de realidad económica

Contrastación de la Hipótesis Específica N° 2

¿El régimen de detracciones del IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional? ¿El régimen de detracciones del IGV atenta contra el capital de trabajo de los contribuyentes?				
Tabulación cruzada				
Recuento				
		¿El régimen de detracciones del IGV atenta contra el capital de trabajo de los contribuyentes?		Total
		De acuerdo	Totalmente de acuerdo	
¿El régimen de detracciones del IGV constituye un freno para el desenvolvimiento óptimo de la economía nacional?	De acuerdo	17	0	17
	Totalmente de acuerdo	0	3	3
Total		17	3	20

H₀: El depósito de las detracciones en el Banco de la Nación no vulnera el principio de libertad de contratación

H_a: El depósito de las detracciones en el Banco de la Nación vulnera el principio de libertad de contratación

Prueba Estadística: Prueba de Chi-Cuadrado
 Nivel de Significancia: $\alpha = 0.05$
 Grados de Libertad: 1
 Punto Crítico: $X^2_{1(0.95)} = 3,8415$
 Valor Calculado = 20,
 Sig., Asintótica = 0.000

Pruebas de Chi-Cuadrado					
	Valor	gl	Sig. Asintótica (2 caras)	Significación exacta (2 caras)	Significación exacta (1 cara)
Chi-cuadrado de Pearson	20,000 ^a	1	,000		
Corrección de continuidad ^b	12,926	1	,000		
Razón de verosimilitud	16,908	1	,000		
Prueba exacta de Fisher				,001	,001
Asociación lineal por lineal	19,000	1	,000		
N de casos válidos	20				

^a 3 casillas (75,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,45.
^b Sólo se ha calculado para una tabla 2x2

Decisión: El valor calculado se encuentra en la zona de aceptación, por lo que se rechazó la hipótesis alterna y se acepta la hipótesis nula.

Conclusión: El depósito de las deducciones en el Banco de la Nación vulnera el principio de libertad de contratación

Contrastación de la Hipótesis Específica N° 3

¿Considera Ud. que el régimen político actual respeta los principios constitucionales de derecho tributario en política fiscal? *				
¿El régimen de deducciones del IGV genera desaliento en los inversionistas?				
Tabulación cruzada				
Recuento				
		¿El régimen de deducciones del IGV genera desaliento en los inversionistas?		Total
		De acuerdo	Totalmente de acuerdo	
¿Considera Ud. que el régimen político actual respeta los principios constitucionales de derecho tributario en política fiscal?	De acuerdo	16	1	17
	Totalmente de acuerdo	2	1	3
Total		18	2	20

Ho: Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las deducciones no vulneran el principio del non bis in ídem

Ha: Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las deducciones vulneran el principio del non bis in ídem

Prueba Estadística: Prueba de Chi-Cuadrado
 Nivel de Significancia: $\alpha = 0.05$
 Grados de Libertad: 1
 Punto Crítico: $X^2_{1(0.95)} = 3,8415$
 Valor Calculado = 2,135^a
 Sig., Asintótica = ,144

Pruebas de Chi-Cuadrado					
	Valor	gl	Sig. Asintótica (2 caras)	Significación exacta (2 caras)	Significación exacta (1 cara)
Chi-cuadrado de Pearson	2,135 ^a	1	,144		
Corrección de continuidad ^b	,174	1	,676		
Razón de verosimilitud	1,578	1	,209		
Prueba exacta de Fisher				,284	,284
Asociación lineal por lineal	2,028	1	,154		
N de casos válidos	20				
^a 3 casillas (75,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,30					
^b Sólo se ha calculado para una tabla 2x2					

Decisión: El valor calculado se encuentra en la zona de aceptación, por lo que se rechazó la hipótesis alterna y se acepta la hipótesis nula.

Conclusión: Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones no vulneran el principio del non bis in ídem

CAPITULO V

RESULTADOS

1. Se ha demostrado que no hay en América Latina un mecanismo similar al sistema de detracciones del IGV.
2. Se ha demostrado que el sistema de detracciones se sustenta en una base legal demasiado variada, cambiante, extensa y complicada para ser manejada por el contribuyente como sujeto responsable de la recaudación indirecta.
3. No se ha demostrado que el sistema de detracciones haya sido efectivo para el fin recaudador, pues actúa a la par que otros regímenes de pago adelantado del IGV.
4. Se ha demostrada la efectividad del sistema de detracciones para identificar contribuyentes de bajo índice de cumplimiento.
5. Se ha demostrado que si bien el Tribunal Constitucional catalogó al sistema de detracciones como un mecanismo administrativo no sujeto a los principios constitucionales tributarios, las sanciones previstas por incumplimientos sustanciales o formales son las del Código Tributario y tienen relación directa con la restricción en el uso del crédito fiscal.
6. Se ha demostrado que las operaciones sujetas al sistema de detracciones tienen un trato diferenciado sin un respaldo técnico.

7. Se ha demostrado que a lo largo de su existencia, se ha incorporado más actividades sujetas al sistema de detracciones.
8. Se ha demostrado que la aplicación del sistema de detracciones es bastante complicada por la gran variedad de requisitos y restricciones.
9. Se ha demostrado que a la fecha hay siete tipos de porcentajes para su aplicación en las operaciones sujetas al sistema de detracciones.
10. Se ha demostrado que el sistema de detracciones atenta contra la liquidez empresarial.
11. Se ha demostrado que no se conoce la metodología utilizada por la SUNAT para incorporar una actividad al sistema de detracciones ni para establecer un porcentaje.
12. Se ha demostrado que muchos de los bienes y servicios incorporados al sistema de detracciones tienen incidencia inmediata en la canasta familiar.
13. Se ha demostrado que a pesar de que la norma autoriza a la SUNAT a establecer convenios con otras entidades del sistema financiero para recibir los fondos de las detracciones, no se ha hecho ningún esfuerzo para implementar esta medida a lo largo de sus 10 años de vigencia.
14. Se ha demostrado que el titular de la cuenta de detracción en el Banco de la Nación obtendría un mayor beneficio en otras entidades

financieras por los montos depositados por detracción en el Banco de la Nación.

15. Se ha demostrado que el principio constitucional de libertad de contratación queda vulnerado cuando la Sunat establece un monopolio con el Banco de la Nación como único receptor de los fondos de detracción.
16. Se ha demostrado que las infracciones sustanciales o formales que cometa el contribuyente sujeto al sistema de detracciones, aunque sea por error inducido por la complejidad de su aplicación, le acarrearán hasta tres sanciones al mismo tiempo por un mismo hecho.

CAPITULO VI

DISCUSION DE RESULTADOS

6.1 Contratación de hipótesis con los resultados

Los resultados expuestos en el presente trabajo confirman la validez de las hipótesis propuestas, toda vez que el sistema de deducciones del IGV está basado en una frondosa legislación que complica su aplicación induciendo a que el contribuyente cometa errores formales que lo hacen pasible de ser sancionado con las sanciones del Código Tributario y las del sistema de infracciones de la deducción, los dos a la vez.

Así mismo, de los resultados obtenidos queda claro que la SUNAT no ha presentado hasta el momento un Estudio Técnico para sustentar el por qué incorpora algunas actividades productivas o de servicios al sistema. Es un reclamo que se le hace desde distintos foros especializados, siendo su única respuesta que han sido resultado del cruce de información, que aunque es un argumento válido no sirve para sustentar la elección del porcentaje de deducción, el cual debe estar basado en alguna metodología que no pueden explicar, lo que hace suponer que la imposición de dichos porcentajes se debe a la coyuntura política que exige una mayor recaudación.

También ha quedado claro que no hay impedimento legal ni técnico para implementar la utilización de otras entidades bancarias en el sistema de detracciones, aparte del Banco de la Nación. Esta situación contrasta con el uso del sistema financiero para cumplir con los pagos de las demás obligaciones tributarias, quedando en evidencia que la SUNAT ha creado un monopolio con la exclusividad del Banco de la Nación como depositario de los fondos de detracción. Por lo que puede deducirse que se está transgrediendo el principio constitucional de libertad de contratación.

A esta transgresión se le puede añadir la vulneración del derecho de propiedad y del principio de no confiscatoriedad, puesto que la SUNAT puede incautar en cualquier momento los fondos de la detracción y convertirlos en recaudación, impidiendo la libre disponibilidad a la que tiene derecho su titular. Con esta acción se comete un despojo y se le somete al contribuyente a no tener liquidez, restándole sus posibilidades empresariales.

6.2 Contratación de resultados con otros estudios similares

Cuando Picón (2014) señaló que "A fines del 2013, las tasas en el sistema de detracciones aplicables a la mayoría de servicios se elevaron entre un 9% y 12%, lo cual para empresas dedicadas a ciertos rubros, por ejemplo la contrata minera, configura montos imposibles de asumir. [...], si uno observa en retrospectiva el último

lustro, podrá notar unos 4 o 5 cambios sustanciales por año, lo cual dice mucho de la falta de estabilidad y seguridad jurídica para las empresas en el tema tributario”, plasma lo que es sin duda el pensamiento generalizado del contribuyente sujeto a este sistema que no sabe en qué momento va a cometer un error que convierta su fondo de deducción en fondo incautado como recaudación.

Y es que este sistema que se inició con la finalidad de detectar evasores informales, ha devenido en un sistema encubierto de recaudación, al que no se le puede exigir los límites que le otorga el artículo 74º de la Constitución debido a que el Tribunal Constitucional en una sentencia muy cuestionada, determinó que este sistema no es más que un mero mecanismo administrativo que tiene fines extrafiscales.

Minuche dijo que “el ordenamiento jurídico necesita de normativa clara que apoye la gestión de la Administración. El principio de realidad económica y las cláusulas anti abuso constituyen herramientas válidas en la labor determinadora y controladora de los tributos”, pensamiento que abona en favor de lo planteado en el presente trabajo de investigación cuando se recomienda propiciar la simplificación y ordenamiento de las normas que sustentan el sistema de deducciones.

Entre los resultados de esta investigación está la demostración de la farragosa legislación que ha sustentado el sistema de deducciones

desde su aparición, con la dación de 84 normas de las cuales 46 siguen vigentes.

CONCLUSIONES

1. El sistema de detracciones del IGV es mecanismo novedoso en América Latina, implementado hace 10 años en el Perú para detectar contribuyentes evasores e informales, cumpliendo funciones indirectas de recaudación pero sin los límites que la Constitución impone a la potestad tributaria al haber sido definido como un mecanismo meramente administrativo por el Tribunal Constitucional.
2. No se conoce la metodología utilizada por la SUNAT para incorporar una actividad al sistema de detracciones ni para establecer un porcentaje, por lo que no puede explicarse el trato diferenciado que tienen las operaciones sujetas al sistema de detracciones, ni el por qué su aplicación es tan complicada, ni el por qué al mes de setiembre del 2014 existen siete tipos de porcentajes para ser aplicados, lo que hace evidente que está vulnerando el principio constitucional de realidad económica.
3. La SUNAT puede establecer convenios con otras entidades del sistema financiero para recibir los fondos de las detracciones pero no se ha hecho ningún esfuerzo para implementar esta medida a lo largo de los 10 años de vigencia del SPOT, y más bien ha establecido un monopolio con el Banco de la Nación como único receptor de los fondos de detracción, perjudicando así al contribuyente titular de la cuenta, que bien podría obtener un mayor

beneficio en cuanto a liquidez o financiamiento en otras entidades financieras, lo que vulnera el principio constitucional de libertad de contratación.

4. El mecanismo para el cumplimiento de las obligaciones de la detención implica que el contribuyente está impedido de cometer errores más formales que sustanciales, pues ello le acarrearía al mismo tiempo una sanción de multa, no poder usar su crédito fiscal o la incautación del saldo de sus depósitos de detenciones como recaudación para el fisco, vulnerando el principio del non bis in ídem.
5. La habilitación del cobro como recaudación de todo el dinero empozado en la cuenta de detenciones transgrede el derecho de propiedad y el principio de no confiscatoriedad, más aún cuando el contribuyente no tiene deudas tributarias exigibles.
6. La legislación vigente en la que se basa el sistema de detenciones es muy frondosa y complicada, presentando además un mecanismo de aplicación que vulnera muchos principios constitucionales tales como el de realidad económica, el de libertad de contratación, el de non bis in ídem, el de no confiscatoriedad y el de propiedad.

RECOMENDACIONES

1. Propiciar que la SUNAT implemente lo establecido el numeral 8.4 del artículo 8º, del TUO del Decreto Legislativo N° 940 que señala la posibilidad de que la Administración pueda celebrar convenios con empresas del sistema financiero a efecto que se abran las cuentas y se realicen los depósitos a que se refiere el Sistema, siéndoles de aplicación las disposiciones establecidas para el Banco de la Nación.
2. Propiciar que los legisladores simplifiquen y ordenen las normas que sustentan el sistema de detracciones, adecuándolas a la constitucionalidad y a la realidad social-económica del país.
3. Exigir que la SUNAT sustente los porcentajes de detracción y la incorporación de bienes o servicios al sistema de detracciones mediante un Estudio Técnico público, que evalúe y analice los beneficios cuantitativos que este mecanismo genera sobre la reducción de la evasión en cada sector o actividad incorporada.
4. Propiciar el establecimiento de una tasa única para su aplicación en el sistema de detracciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALVA, Mario. (2011, 03 de junio). *¿En qué supuestos se aplica la detracción cuando se presta el servicio de mantenimiento o reparación de bienes muebles?* [Artículo de blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/item/134670/en-que-supuestos-se-aplica-la-detraccion-cuando-se-presta-el-servicio-de-mantenimiento-o-reparacion-de-bienes-muebles>
- BRAVO, Jorge & VILLANUEVA, Walker. (2009). *Procedimientos Tributarios*. En Instituto Pacífico (Ed.), *Código Tributario. Doctrina y Comentarios* (pp. 569-800). Lima, Perú: Pacífico Editores
- BRAVO, Jorge. (2013, febrero). *Algunos comentarios con relación a la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario*. *Revista IPDT*, 53, 67-80
- CAMARA DE COMERCIO DE LIMA. (2009, 23 de setiembre). *Pagos adelantados del IGV*. En L. López (Ed.), *Foro Tributario Por un sistema tributario promotor del desarrollo* (pp.41-42). Lima: Comisión Tributaria CCL
- CARRILLO, Miguel. (2013, 02 de febrero). *Inconsistencias del Régimen de Detracciones y propuestas para una adecuada aplicación que no genere efectos confiscatorios*. [Artículo de blog]. Recuperado de [http://blog.pucp.edu. pe/item/172517/inconsistencias-del-r-gimen-de-detracciones-y-pro puestas-para-una-adecuada-aplicaci-n-que-no](http://blog.pucp.edu.pe/item/172517/inconsistencias-del-r-gimen-de-detracciones-y-pro- puestas-para-una-adecuada-aplicaci-n-que-no)

genere-efectos-confiscatorias

COROMINAS, Joan. (1954). *Diccionario crítico etimológico de la lengua castellana*. Madrid, España: Editorial Gredos

DE BARROS, Paulo. (2007). *Curso de Derecho Tributario*. (Trad., L. Criado). Madrid, España: Marcial Pons

DELGADILLO, Luis. (2012). *Principios de Derecho Tributario*. México D.F.: LIMUSA

DONAYRE, Gabriel. (2007, agosto). Las sanciones anómalas en el derecho tributario. *Boletín DefCon*, 3, 10-13

FERNANDEZ, Ítalo. (2013, 14 de abril). *La Nueva Cláusula Antielusión Peruana—Conceptos, Aspectos Prácticos y Relación con la Normativa Española*. [Artículo de FactorTributario.com]. Recuperado de http://www.factortributario.com/yahoo_site_admin/assets/docs/Clausula_Antielusion_2013.10593435.pdf

GARCIA, Eduardo & FERNANDEZ, Tomás. (2006). *Curso de Derecho Administrativo*. Lima, Perú: Palestra

SUNAT, Gerencia de Comunicaciones. (2013, 17 de setiembre). *Sunat facilita aplicación del Sistema de Deduciones*. [Nota de Prensa]. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/salaprensa/2013/setiembre/NotaPrensaN-2292013.doc>.

GESTIÓN. (2013, 11 de octubre). *Sunat: La evasión en pago de IGV se redujo a 29%, pero es aún muy alta*. Recuperado de

<http://gestion.pe/economia/sunat-evasion-pago-igv-se-redujo-29-aun-alto-2078340>

GÓMEZ, Juan & MORÁN, Damiro. (2012). *Informalidad y Tributación en América Latina: Explorando los nexos para mejorar la equidad*. Santiago de Chile: CEPAL

JARACH, Dino. (1982). *El Hecho Imponible: Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Abeledo-Perrot

LANDA, César. (2006). Los Principio Tributario en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional. En Tribunal Constitucional del Perú (Ed.), *Jurisprudencia y Doctrina Constitucional Tributaria* (pp.251-263). Lima: Gaceta Jurídica

LEON, Jorge. (2008). El régimen constitucional tributario peruano: una perspectiva jurisprudencial. En C. Landa (Ed.), *Constitución Económica del Perú* (pp.131-147). Lima: Palestra

LISA, Federico. (2008). La responsabilidad hacia la Administración Pública: responsabilidad y deberes públicos. *Revista de Derecho de la Universidad de Montevideo*, 8(6), 43-52

MINUCHE, Efrén. (2010). El Principio de "Realidad Económica" en el Derecho Tributario. *Revista de Derecho Económico*, 1, 359-377

MORÓN, Juan. (2005, diciembre). Los principios delimitadores de la potestad sancionadora de la administración pública en la ley

peruana. *Revista Advocatus*, 13, 237-258

PICON, Jorge. (2013, 11 de noviembre). *El peligro de las cuentas de detracciones*. (Artículo de conexionesan.com). Recuperado de <http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2013/11/11/peligro-cuentas-detracciones/>

RAMIÓ, Carles & SALVADOR, Miquel. (1999). Los Modelos de Orientación Estratégica (MOEs): una adaptación del enfoque estratégico para el rediseño organizativo en las Administraciones públicas. *Gestión y Análisis de Políticas Públicas*, (16), 89-105. Recuperado de <http://revistasonline.inap.es/index.php?journal=GAPP&page=article&op=view&path%5B%5D=199&path%5B%5D=199>

ROBLES MORENO, Carmen. (2008, 14 de abril). *Los Principios Constitucionales Tributarios*. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/item/30553/los-principios-constitucionales-tributarios>

ROBLES, C.; RUIZ DE CASTILLA, F.; VILLANUEVA, W.; BRAVO, J. (2009). *Código Tributario. Doctrina y Comentarios*. Lima, Perú: Pacífico Editores

SANZ, Andrés. (1998). Las privatizaciones. Algunos aspectos generales. *Cuadernos Laborales*, 13, 19-52

SOLER, Osvaldo. (2002). *Tratado de Derecho Tributario: económico, constitucional, sustancial, administrativo, penal*. Buenos Aires, Argentina: La Ley

- SUNAT. (2006). *La Gestión de la Sunat en los últimos cinco años: principales logros y avances*. Lima: Sunat
- TORRES, Claudio. (2012). *Teoría General del Impuesto al Valor Agregado*. (Tesis de grado para optar Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales). Universidad de Chile. Santiago, Chile
- VERGARA, Rafael. (2009, junio). La interrelación entre el derecho tributario y el derecho administrativo. En Tribunal Fiscal (Ed.). *Congreso Internacional de Tributación*. (pp.165-183). Lima, Perú: MEF
- VILLEGAS, Héctor. (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Astrea

REFERENCIAS JURISPRUDENCIALES

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ. Primera edición, Lima, 1993.

STC N° 0004-2004/TC, del 21 de setiembre del 2004

STC N° 2689-2004-AA/TC, publicada el 26 de enero del 2006

STC N° 03769-2010-AA, publicada el 15 de noviembre del 2011

RTF N° 16164-1-2011

RTF N° 08772-8-2013

CODIGO TRIBUTARIO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (Decreto
N° 6-91)

CODIGO FISCAL DE LA CIUDAD AUTONOMA DE BUENOS AIRES.
(Texto Ordenado 2011)

SENTENCIA N° 19820-10 de la Sala Constitucional de la Corte Suprema
de Justicia de San José de Costa Rica

ANEXO 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA

TÍTULO: SISTEMA DE DETRACCIONES DEL IGV Y PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES								
PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	VARIABLES	INDICADORES	POBLACION Y MUESTRA	DISENO	METODOS Y TECNICAS	INFORMANTES O FUENTES
<p><u>PROBLEMA GENERAL</u></p> <p>¿De qué manera el sistema de detracciones del IGV se relaciona con los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993?</p>	<p><u>OBJETIVO GENERAL</u></p> <p>Determinar la relación del sistema de detracciones del IGV con los principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.</p>	<p><u>HIPÓTESIS GENERAL</u></p> <p>El sistema de detracciones del IGV vulnera principios constitucionales de la Constitución del Perú de 1993.</p>	<p><u>VARIABLES INDEPENDIENTES</u></p> <p>X: Sistema de detracciones del IGV</p>	<p><u>INDICADORES DE LA VARIABLE INDEPENDIENTE</u></p> <p>X₁: Porcentajes aplicados a las detracciones</p> <p>X₂: Depósito de las detracciones en el Banco de la Nación</p>	<p><u>POBLACION</u></p> <p>100 Profesionales especializados en Derecho Tributario</p>	<p><u>DISENO</u></p> <p>No Experimental: no se manipula ninguna variable</p>	<p><u>METODOS</u></p> <p>Análisis para estudiar los componentes del problema y sus relaciones</p>	<p><u>FUENTES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Fichas bibliográficas - Revistas especializadas - Tesis - Estadística - Cuestionario - Normas legales del Sistema Tributario - Jurisprudencia tributaria nacional - Jurisprudencia tributaria internacional
<p><u>PROBLEMAS ESPECIFICOS</u></p> <p>¿En qué medida los porcentajes aplicados a las detracciones se relacionan con el principio de realidad económica?</p>	<p><u>OBJETIVOS ESPECIFICOS</u></p> <p>Determinar la relación de los porcentajes aplicados a las detracciones con el principio de realidad económica.</p>	<p><u>HIPÓTESIS ESPECIFICAS</u></p> <p>Los porcentajes aplicados a las detracciones vulneran el principio de realidad económica.</p>	<p><u>VARIABLE DEPENDIENTE</u></p> <p>Y: Principios constitucionales</p>	<p>X₃: Sanciones por el incumplimiento de obligaciones de las detracciones</p>	<p><u>MUESTRA</u></p> <p>70 Profesionales especializados en Derecho Tributario</p>	<p><u>Longitudinal retrospectiva</u>: se analizó los problemas suscitados desde la creación del sistema de detracciones y sus evolución a través de los años</p>	<p><u>TECNICAS</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Análisis documental - Análisis estadístico - Encuesta 	
<p>¿De qué manera el depósito de las detracciones en el Banco de la Nación se relaciona con el principio de libertad de contratación?</p>	<p>Establecer la relación del depósito de las detracciones en el Banco de la Nación con el principio de libertad de contratación.</p>	<p>El depósito de las detracciones en el Banco de la Nación vulnera el principio de libertad de contratación.</p>		<p><u>INDICADORES DE LA VARIABLE DEPENDIENTE</u></p> <p>Y₁: Principio de realidad económica</p> <p>Y₂: Principio de libertad de contratación</p> <p>Y₃: Principio de non bis in idem</p>	<p><u>DELIMITACION</u></p> <p>Provincia Constitucional del Callao</p>	<p><u>TIPO</u></p> <p>Aplicada: orientada a proponer cambios en el sistema de detracciones</p>		
<p>¿De qué manera las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones se relacionan con el principio de non bis in idem?</p>	<p>Identificar la relación de las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones con el principio de non bis in idem.</p>	<p>Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de las detracciones vulneran el principio de non bis in idem</p>				<p><u>NIVEL</u></p> <p><u>Descriptivo-explicativa</u>: identifica los principios constitucionales vulnerados por el sistema de detracciones y explica la incidencia económica y financiera sobre los administrados</p>		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA-NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
					DESDE	HASTA	
1	15.06.1997	DU Nº 056-1997	Establece que desde el 01.07.1997 los compradores de azúcar de las Empresas Agrarias Azucareras depositan el 10% del precio de venta de azúcar, en cuentas en el Banco de la Nación a nombre de cada vendedor inscrito en el RUC	Explicitamente excluido del derecho vigente por la Ley Nº 29477 del 18.12.2009	15.06.1997	25.04.2001	DLeg Nº 917
2	27.08.1999	Ley Nº 27168	Regula el IGV a la venta de arroz realizada por los productores agrarios con el 5%. Si es arroz pilado de molinos, productores agrarios o acopiadores, se depositará el 5% del valor de la venta interna de arroz pilado en el Banco de la Nación, a nombre de cada vendedor	Explicitamente excluida del derecho vigente por la Ley Nº 29477 del 18.12.2009	27.08.1999	18.12.2009	Ley Nº 27168
3	05.10.2000	DU Nº 087-2000	Crea el SPDF sobre bienes, prestación de servicios o contratos de construcción, depositando la deducción en las cuentas a nombre de cada proveedor habilitadas en el Banco de la Nación	Explicitamente excluido del derecho vigente por la Ley Nº 29477 del 18.12.2009	05.10.2000	25.04.2001	DLeg Nº 917
4	05.10.2000	DS Nº 103-2000-EF	Incorpora al SPDF a la exportación de harina de pescado, exportación de oro o productos fabricados con dicho mineral y la producción de alcohol etílico		05.10.2000		
5	21.10.2000	DS Nº 115-2000-EF	Regula causales de ingreso como recaudación de cuentas de deducción de actividades en el SPDF, de venta de azúcar de Empresas Agrarias Azucareras, venta de arroz de productores agrarios, compras de arroz pilado de molinos, productores agrarios y acopiadores		21.10.2000		
6	21.10.2000	DS Nº 116-2000-EF	Dicta las normas reglamentarias para la aplicación del SPDF a la producción de alcohol etílico		21.10.2000		
7	31.10.2000	DU Nº 102-2000	Crea un SPDF a la venta de arroz gravado con el IGV establecido por la Ley Nº 27350	Explicitamente excluido del derecho vigente por la Ley Nº 29477 del 18.12.2009	31.10.2000	25.04.2001	DLeg Nº 918
8	26.04.2001	DLeg Nº 917	Crea el SPOT	Explicitamente excluida del derecho vigente por la Ley Nº 29477 del 18.12.2009	26.04.2001	20.12.2003	DLeg Nº 940
9	26.04.2001	DLeg Nº 918	Deroga la Ley Nº 27350 que creó el IGV. Deroga también el DU Nº 102-2000		26.04.2001		
10	03.05.2002	DS Nº 070-2002-EF	Fija en 12% el porcentaje máximo a deducir del precio de venta de bienes comprendidos en el SPOT	Derogada por el artículo 2º del Decreto Supremo Nº 033-2003-EF del 19.03.2003	03.05.2002	19.03.2003	DS Nº 033-2003-EF

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NÚMERO ORDEN	FECHA PUBLICACIÓN	NORMA, NÚMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES		VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
				DESDE	HASTA	DESDE	HASTA	
11	10.06.2002	RS Nº 058-2002/SUNAT	Regula el SPOT del DLeg Nº 917, para la venta de arroz, azúcar y alcohol etílico. Señala los bienes sujetos al sistema, los porcentajes de detracción, los procedimientos de depósito, venta, traslado, ingreso como recaudación y liberación de depósitos	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	01.07.2002	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	
12	14.12.2002	Ley Nº 27877	Modifica el SPOT aprobado por el DLeg Nº 917, en relación a la aplicación del sistema de detracciones a las operaciones gravadas con el IGV, procedimiento de emisión de constancia de depósito, procedimiento de traslado de bienes, infracciones y sanciones.		14.12.2002			
13	17.01.2003	RS Nº 011-2003/SUNAT	Amplia alcances del SPOT a la venta de recursos hidrobiológicos gravada con el IGV	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	17.01.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	
14	19.03.2003	DS Nº 083-2003-EF	Fija en 15,25% el porcentaje máximo a deducir del precio de venta de bienes o prestación de servicios comprendidos en el SPOT	Antes el máximo era 12%	19.03.2003			
15	06.04.2003	RS Nº 082-2003/SUNAT	Modifica RS Nº 058-2002/SUNAT. Incluye al maíz amarillo duro, el algodón y la caña de azúcar	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	06.04.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	
16	23.05.2003	RS Nº 109-2003/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.08.2003	Sustituida por RS Nº 164-2003/SUNAT del 29.08.2003	23.05.2003	29.08.2003	RS Nº 164-2003-SUNAT	
17	30.05.2003	RS Nº 117-2003/SUNAT	Modifica RS Nº 058-2002/SUNAT. Establece la no detracción cuando la venta de bienes sujetos al sistema por unidad de transporte sea igual o menor a 1/4 de UIT. No se aplica a la caña de azúcar para elaborar azúcar o alcohol etílico. Establece nuevo procedimiento para libre disposición de depósitos	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	30.05.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	
18	27.06.2003	RS Nº 127-2003/SUNAT	Amplia alcances del SPOT a la venta de madera, arena y piedra para la construcción, desperdicios y desechos metálicos y los bienes comprendidos en el inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	14.07.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	
19	28.06.2003	RS Nº 131-2003/SUNAT	Regula el SPOT para la prestación de servicios de intermediación laboral gravados con el IGV	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	14.07.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT	

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA-NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
					DESDE	HASTA	
20	09.08.2003	RS Nº 153-2003/SUNAT	Modifica RS Nº 058-2002/SUNAT. Incluye arena y piedra. Reduce de tracción de 12% a 10% para bienes del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, si se renuncia a la exoneración. Se excluye a la leche entera cruda. Se eleva de 1/4 a 1/2 UIT la detracción mínima. Se excluye de este mínimo a la arena y piedra, los desperdicios y desechos metálicos y los bienes del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, si el comprador debe sustentar crédito fiscal o saldo a favor del exportador	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	01.09.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT
21	29.08.2003	RS Nº 164-2003/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.10.2003	Esta suspensión concluye el 31.08.2003 Sustituida por RS Nº 166-2003/SUNAT del 30.10.2003	30.08.2003	30.10.2003	RS Nº 166-2003-SUNAT
22	14.10.2003	RS Nº 166-2003/SUNAT	Modifica el SPOT para la venta de recursos hidrobiológicos gravado con el IGV. Mantiene el 9% para Lista de Proveedores publicada en la página web de la SUNAT. Eleva a 15% para proveedores que no estén en esa lista	Antes el único porcentaje era 9% Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	15.10.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT
23	30.10.2003	RS Nº 196-2003/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.12.2003	Esta suspensión concluye el 31.10.2003 Sustituida por RS Nº 241-2003/SUNAT del 31.12.2003	31.10.2003	31.12.2003	RS Nº 241-2003-SUNAT
24	22.11.2003	RS Nº 214-2003/SUNAT	Incorpora al SPOT partidas arancelarias referidas a desperdicios y desechos metélicos	Derogada por la Segunda Disposición Final de la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	01.12.2003	15.08.2004	RS Nº 183-2004-SUNAT
25	20.12.2003	DLeg Nº 940	Modifica el DLeg Nº 917, en relación al precio de mercado a aplicarse cuando el importe de la operación no sea fehaciente. Establece una tabla con 4 infracciones sancionadas con multas	Multas no previstas en las tablas del Código Tributario Su art. 148 deroga el DLeg Nº 917 al entrar en vigencia la RS Nº 183-2004/SUNAT del 15.08.2004	20.12.2003		
26	31.12.2003	RS Nº 241-2003/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.03.2004	Esta suspensión concluye el 31.12.2003 Sustituida por RS Nº 078-2004/SUNAT del 01.04.2004	01.01.2004	01.04.2004	RS Nº 078-2004-SUNAT

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NÚMERO ORDEN	FECHA PUBLICACIÓN	NORMA NÚMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DEROGADA
					DESDE	HASTA	
27	05.02.2004	DLeg Nº 954	Modifica el Dleg Nº 940 para ampliar su ámbito de aplicación, perfeccionarlo y actualizar la normatividad vigente. Agrega al transporte público de pasajeros y/o transporte público o privado de bienes realizados por vía terrestre. Dispone la expedición de un TUO del DLeg Nº 940 y normas modificatorias		05.02.2004		
28	01.04.2004	RS Nº 078-2004/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de arroz y maíz amarillo duro hasta el 31.05.2004	Esta suspensión concluye el 31.03.2004 Sustituida por RS Nº 130-2004/SUNAT del 01.06.2004	01.04.2004	01.06.2004	RS Nº 130-2004-SUNAT
29	01.06.2004	RS Nº 130-2004/SUNAT	Prorroga la suspensión del SPOT a la venta de maíz amarillo duro hasta el 31.08.2004	Esta suspensión concluye el 31.05.2004	01.06.2004		
30	15.08.2004	RS Nº 183-2004/SUNAT	Regula el SPOT del Dleg Nº 940	Su Segunda Disposición Final deroga: RS Nº 058-2002/SUNAT del 10.06.2002 RS Nº 011-2003/SUNAT del 17.01.2003 RS Nº 082-2003/SUNAT del 06.04.2003 RS Nº 117-2003/SUNAT del 30.05.2003 RS Nº 127-2003/SUNAT del 27.06.2003 RS Nº 131-2003/SUNAT del 28.06.2003 RS Nº 153-2003/SUNAT del 09.08.2003 RS Nº 186-2003/SUNAT del 14.10.2003 RS Nº 214-2003/SUNAT del 22.11.2003 Tiene más de 20 modificaciones	15.08.2004		
31	10.09.2004	RS Nº 207-2004/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para facilitar la aplicación del SPOT. Flexibiliza las disposiciones en lo relativo a las operaciones sujetas al sistema y la libre disponibilidad del saldo de las cuentas abiertas al amparo del DLeg Nº 917 y modificatorias		15.09.2004		
32	14.09.2004	RS Nº 208-2004/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para permitir la libre disponibilidad de los montos depositados en el Banco de la Nación cuando el contribuyente sólo tenga una cuota de aplazamiento y/o fraccionamiento sin vencer		15.09.2004		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NÚMERO ORDEN	FECHA PUBLICACIÓN	NORMA-NÚMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES		VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
				DESDE	HASTA	DESDE	HASTA	
33	16.09.2004	RS Nº 209-2004/SUNAT	Establece la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles hasta el 31.10.2004	Sustituida por RS Nº 247-2004/SUNAT del 22.10.2004	16.09.2004			
34	28.09.2004	RS Nº 221-2004/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación al procedimiento para solicitar la libre disposición de los montos depositados. Excluye el servicios de venta de tiempo o espacios en los medios de comunicación habilitados o escritos y los servicios prestados por los operadores de comercio exterior		29.09.2004			
35	22.10.2004	RS Nº 247-2004/SUNAT	Establece la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles hasta el 31.12.2004	Esta inaplicación concluye el 31.10.2004 Sustituida por RS Nº 010-2005/SUNAT del 15.01.2005	23.10.2004			
36	30.10.2004	RS Nº 254-2004/SUNAT	Establece el Reglamento del Régimen de Gradualidad vinculado al SPOT	Su Única Disposición Transitoria rigió a partir del 31.10.2004	01.12.2004			
37	30.10.2004	RS Nº 261-2004/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación al procedimiento para solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación		31.10.2004			
38	04.11.2004	RS Nº 266-2004/SUNAT	Aprueba diversas disposiciones sobre aplicación del SPOT al IVA en operaciones mayores a los S/.700. Establece un porcentaje de detracción 3.85% sobre el importe de la operación	Modificada por: RS Nº 098-2008/SUNAT del 19.06.2008 RS Nº 317-2013/SUNAT del 24.10.2013 RS Nº 375-2013/SUNAT del 28.12.2013	08.11.2004			
39	14.11.2004	DS Nº 155-2004-EF	Aprueba el TUD del DLeg Nº 940 y normas modificatorias		14.11.2004			
40	05.12.2004	RS Nº 297-2004/SUNAT	Regula el SPOT para realizar también los depósitos a través de Sunat Virtual.		06.12.2003			
41	15.12.2004	RS Nº 300-2004/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación a la variación de los porcentajes de detracción aplicados al maíz amarillo duro, a los animales vivos, a las carnes y despojos comestibles, a los abonos, cueros y pieles de origen animal y al arrendamiento de bienes muebles		01.01.2005			

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NÚMERO ORDEN	FECHA PUBLICACIÓN	NORMA NÚMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES		VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
				DESDE	HASTA	DESDE	HASTA	
42	08.01.2005	RS Nº 003-2005/SUNAT	Establece la inaplicación temporal del SPOT a la venta de reproductores de raza pura de la especie bovina, los demás de la especie bovina, excepto para lidia y animales vivos de las especies ovina o caprina hasta el 30.06.2005	Derogada por el artículo 2º de la RS Nº 055-2005/SUNAT del 05.03.2005	09.01.2005	05.03.2005	RS Nº 055-2005-SUNAT	
43	15.01.2005	RS Nº 010-2005/SUNAT	Establece la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 15.03.2005	Esta inaplicación concluye el 31.12.2004 Derogada por el artículo 2º de la RS Nº 055-2005/SUNAT del 05.03.2005	15.01.2005	05.03.2005	RS Nº 055-2005-SUNAT	
44	01.02.2005	DS Nº 007-2005-AG	Se constituye una Comisión Técnica Multisectorial para proponer soluciones al sector pecuario respecto a la tasa del ISV y al SPDT, con representación de: SUNAT, Frente Nacional Ganadero, Asociación Nacional de Porcicultores, Asociación Nacional de Productores de Carne Bovina, Ministerios de Agricultura y Economía y Finanzas, Informe Final para el 11.03.2005		01.02.2005			
45	05.03.2005	RS Nº 055-2005/SUNAT	Establece la inaplicación temporal del SPOT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 30.08.2005	Esta inaplicación concluye el 15.03.2005 El art. 2º de esta norma deroga: RS Nº 003-2005/SUNAT del 08.01.2005 RS Nº 010-2005/SUNAT del 15.01.2005	06.03.2005			
46	13.03.2005	RS Nº 064-2005/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir la leche cruda entera al SPDT		01.04.2005			
47	22.09.2005	RS Nº 178-2005/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT. Prorroga la inaplicación temporal del SPDT a la venta de animales vivos, carnes y despojos comestibles, abonos, cueros y pieles de origen animal hasta el 31.12.2005	Esta inaplicación concluye el 30.09.2005.	01.10.2005			
48	25.09.2005	Ley Nº 28605	Modifica el DLeg Nº 940 en relación a la aplicación del SPDT al servicio de transporte público de pasajeros y/o de bienes realizado por vía terrestre	Su Única Disposición Final deroga algunos incisos de los art 3º, 5º, 6º y 7º del DLeg Nº 940 del 20.12.2003	26.09.2005			

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
					DESDE	HASTA	
49	29.12.2005	RS Nº 258-2005/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación al procedimiento de liberación de fondos de las cuentas de detracción. Regula la distribución de depósitos del operador de contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente. Incluye nuevos servicios. Amplia alcances. Excluye algunos bienes del SPOT		30.12.2005		
50	06.01.2006	FE de RS Nº 258-2005/SUNAT	Fe de erratas sobre los servicios de arrendamiento de bienes muebles, de los servicios empresariales y del servicio de transporte de personas.		06.01.2006		
51	24.02.2006	RS Nº 032-2006/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación a operaciones exceptuadas de su aplicación contemplada en los Anexos 2 y 3, y al procedimiento de liberación de fondos de detracción. Establece la inaplicación de sanciones a los servicios incorporados por la RS Nº 258-2005/SUNAT		25.02.2006		
52	25.03.2006	DS Nº 010-2006-MTC	Aprobada la tabla de valores referenciales para aplicar el SPOT en el servicio de transporte de bienes por vía terrestre en vehículos destinados al transporte de mercancías		25.03.2006		
53	02.04.2006	RS Nº 056-2006/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para precisar el tratamiento de los servicios de arrendamiento de bienes inmuebles y fabricación por encargo incorporados a través de la RS Nº 258-2005/SUNAT. Reduce el porcentaje de detracción para bienes y servicios sujetos al SPOT		03.04.2006		
54	13.05.2006	RS Nº 073-2006/SUNAT	Regula el SPOT para el transporte de bienes por vía terrestre	Su entrada en vigencia fue suspendida por: RS Nº 110-2006/SUNAT hasta el 17.07.2006 RS Nº 127-2006/SUNAT hasta el 31.08.2006 RS Nº 188-2006/SUNAT hasta el 30.09.2006 Modificada por: RS Nº 098-2008/SUNAT del 19.06.2008 RS Nº 317-2013/SUNAT del 24.10.2013 RS Nº 375-2013/SUNAT del 28.12.2013	01.07.2006		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DERIVATORIA
					DESDE	HASTA	
55	25.05.2006	RS Nº 081-2006/SUNAT	Modifica el importe mínimo de operaciones transporte de bienes por vía terrestre a S/. 400	Antes el mínimo era S/. 700	26.05.2006		
56	01.07.2006	RS Nº 110-2006/SUNAT	Posterga la entrada en vigencia de la RS Nº 073-2006/SUNAT hasta el 17.07.2006		01.07.2006		
57	25.07.2006	RS Nº 127-2006/SUNAT	Posterga la entrada en vigencia de la RS Nº 073-2006/SUNAT hasta el 31.08.2006		25.07.2006		
58	09.08.2006	RS Nº 132-2006/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT en relación a la definición de maíz amarillo duro		01.09.2006		
59	01.09.2006	RS Nº 138-2006/SUNAT	Posterga la entrada en vigencia de la RS Nº 073-2006/SUNAT hasta el 30.09.2006		01.09.2006		
60	30.08.2006	DS Nº 033-2006-MTC	Modifica el DS Nº 010-2006-MTC flexibilizándolo para reflejar las distintas modalidades de transporte		30.08.2006		
61	18.03.2007	RS Nº 057-2007/SUNAT	Regula el SPIT para el transporte público de pasajeros por vía terrestre en forma paulatina operando con siete garitas de control	Su entrada en vigencia fue suspendida hasta el 01.12.2007 por RS Nº 156-2007/SUNAT del 25.08.2007 Modificada por: RS Nº 212-2010/SUNAT del 25.07.2010 RS Nº 259-2010/SUNAT del 28.09.2010 RS Nº 282-2010/SUNAT del 21.10.2010 RS Nº 375-2013/SUNAT del 28.12.2013	01.09.2007		
62	25.08.2007	RS Nº 156-2007/SUNAT	Posterga la entrada en vigencia de la RS Nº 057-2007/SUNAT hasta el 01.12.2007		25.08.2007		
63	29.08.2007	RS Nº 180-2007/SUNAT	Modifica RS Nº 057-2007/SUNAT para simplificar el procedimiento de entrega de información y depósito a cargo de las administradoras de pesaje		29.08.2007		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DEROGATORIA
					DESDE	HASTA	
64	19.06.2008	RS Nº 098-2008/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT y 073-2005/SUNAT con respecto a los formatos de depósito a ser proporcionados por el Banco de la Nación o impresos descargados del portal del Banco o de la SUNAT. La constancia de depósito debe contener información para identificar a los sujetos que intervienen en las operaciones comprendidas en el SPOT		19.07.2008		
65	10.12.2009	RS Nº 260-2009/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir al algodón y al algodón en rama sin desmotar		11.12.2009		
66	18.12.2009	Ley Nº 29477	Ley que inicia el proceso de consolidación del espectro normativo peruano	Su artículo 1º inciso a) señaló como normas explícitamente excluidas del derecho vigente a: Ley Nº 27168 del 27.08.1999 D.Leg Nº 917 del 26.04.2001 DU Nº 087-2000 del 05.10.2000 DU Nº 102-2000 del 31.10.2000	18.12.2002		
67	25.07.2010	RS Nº 212-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 057-2007/SUNAT para incorporar nuevas geritas o puntos de peaje al SPOT aplicable al transporte público de pasajeros por vía terrestre		01.09.2010		
68	28.09.2010	RS Nº 259-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 057-2007/SUNAT para incorporar nuevas geritas o puntos de peaje al SPOT aplicable al transporte público de pasajeros por vía terrestre		01.10.2010		
69	21.10.2010	RS Nº 282-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 057-2007/SUNAT para sustituir una administradora de gerita o punto de peaje		22.10.2010		
70	31.10.2010	RS Nº 293-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir a los contratos de construcción en el SPOT. Modifica las causales de invalidez de la constancia de depósito teniendo en cuenta el acceso en línea por parte de la Administración Tributaria a la información registrada por el Banco de la Nación		01.12.2010		
71	31.10.2010	RS Nº 294-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir al oro y sus concentrados, amalgamas, desperdicios y desechos entre los bienes afectos al SPOT		01.12.2010		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES	VIGENCIA		NORMA DE REGULATORIA
					DESDE	HASTA	
72	11.11.2010	RS Nº 306-2010/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir a la pámpira y los espárragos entre los bienes afectos al SPOT		01.12.2010		
73	15.02.2011	RS Nº 037-2011/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir a los minerales metálicos no auríferos entre los bienes afectos al SPOT con un porcentaje de 12%		01.04.2011		
74	22.02.2011	RS Nº 044-2011/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para asegurar el pago del SPOT por la venta de residuos, subproductos, desechos, recorte y desperdicios. Elimina el monto mínimo de S/.700 para estos bienes. Aumenta el porcentaje de deducción de 10% a 15%		01.03.2011		
75	21.04.2011	RS Nº 098-2011/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir los servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles entre los servicios afectos al SPOT		01.05.2011		
76	29.03.2012	RS Nº 063-2012/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir los servicios de intermediación laboral y tercerización, arrendamiento de bienes muebles, movimiento de carga, otros servicios empresariales, comisión mercantil, fabricación de bienes por encargo, servicio de transporte de personas y contratos de construcción, entre los servicios afectos al SPOT		02.04.2012		
77	24.04.2012	RS Nº 091-2012/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir los residuos, subproductos, desechos, recortes, desperdicios y formas primarias derivadas del plástico PET en escama, entre los bienes afectos al SPOT		01.05.2012		
78	20.06.2012	DLeg Nº 1110	Modifica el TUD del Dleg Nº 940 para simplificar las obligaciones formales sobre declaraciones juradas y emisiones electrónicas de comprobantes de pago		01.07.2012		
79	13.07.2012	RS Nº 158-2012/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir la venta de otros frutos de los géneros capsicum o pimienta entre los bienes afectos al SPOT. Excluye algunos servicios gravados con el IGV		01.08.2012		

ANEXO 02: NORMATIVIDAD DEL SPOT: 1997-2013

NUMERO ORDEN	FECHA PUBLICACION	NORMA NUMERO	RESUMEN DESCRIPTIVO	OBSERVACIONES		VIGENCIA		NORMA DEPOSITARIA
				DESDE	HASTA	DESDE	HASTA	
80	30.10.2012	RS Nº 248-2012/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir la venta de oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV, otros bienes exonerados del IGV y a los minerales no metálicos, entre los bienes afectos al SPOT			01.11.2012		
81	31.10.2012	RS Nº 250-2012/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para establecer la aplicación del SPOT a determinados servicios de espectáculos públicos gravados con el IGV y a otras operaciones realizadas por el promotor	Modificada por la RS Nº 265-2013/SUNAT del 01.09.2013		01.11.2012		
82	09.11.2012	FE de RS Nº 249-2012/SUNAT	Fe de erratas en referencia al código del oro y demás minerales metálicos exonerados del IGV			09.11.2012		
83	24.01.2013	RS Nº 022-2013/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para regular la aplicación del SPOT a la venta de bienes inmuebles gravada con el IGV y la acreditación del pago del íntegro del depósito ante los notarios			01.02.2013		
84	01.09.2013	RS Nº 265-2013/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para reducir el número de tasas aplicables a los bienes y servicios sujetos al SPOT. Modifica la RS Nº 250-2012/SUNAT referente a la aplicación del porcentaje de 4% a los espectáculos públicos			01.10.2013		
85	24.10.2013	RS Nº 317-2013/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT y 073-2006/SUNAT, respecto a la información y validez de la constancia de depósito			01.11.2013		
86	28.12.2013	RS Nº 375-2013/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT, 266-2004/SUNAT, 073-2006/SUNAT y 057-2007/SUNAT, para establecer supuestas de excepción y flexibilización de los ingresos como recaudación contemplados por el SPOT, requisitos y procedimiento para solicitar el extorno			01.02.2014		
87	23.01.2014	RS Nº 019-2014/SUNAT	Modifica RS Nº 183-2004/SUNAT para incluir a los bienes que constituyen plomo refinado y aleaciones de plomo y la venta de carnes y despojos comestibles entre los bienes afectos al SPOT			01.03.2014		

ANEXO 03

CUESTIONARIO N° 1

SISTEMA DE DETRACCIONES DEL IGV

1. ¿El régimen de deducciones del IGV constituye un freno para el desarrollo óptimo de la economía nacional?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. Acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

2. ¿El régimen de deducciones del IGV hace que un vasto sector de la economía nacional se encuentre en una situación de desaceleración?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

3. ¿El régimen de deducciones del IGV genera desaliento en los inversionistas?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

4. ¿El régimen de deducciones del IGV atenta contra el capital de trabajo de los contribuyentes?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo
5. ¿Es alentador para la actividad empresarial el hecho de que el régimen de deducciones del IGV se haya transformado en permanente luego de haberse planteado como una medida temporal de lucha contra la informalidad?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

ANEXO 04

CUESTIONARIO N° 2

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

1. ¿Considera Ud. que el régimen político actual es democrático?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

2. ¿Considera Ud. que el régimen político actual respeta los principios constitucionales de derecho tributario en política fiscal?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

3. ¿El régimen de detracciones del IGV vulnera el principio constitucional de libre contratación?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo

4. ¿El régimen de deducciones del IGV vulnera el principio del derecho administrativo non bis in ídem?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo
5. ¿El régimen de deducciones del IGV vulnera el principio de realidad económica al establecer porcentajes diversos sobre actividades económicas que realizan los contribuyentes?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo
6. ¿Es legal el hecho de que la SUNAT utilice un código de tributo inexistente para incorporar como ingresos por recaudación los depósitos de deducción del Banco de la Nación del contribuyente?
 - a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo
7. ¿Es confiscatorio el acto por el cual la SUNAT se apropia del saldo que tenga una empresa en su cuenta de deducciones del Banco de la Nación como ingreso por recaudación?

- a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo
8. ¿Es necesario que se legisle para que se aplique un único porcentaje de deducción?
- a. Totalmente de acuerdo
 - b. De acuerdo
 - c. Indiferente
 - d. Desacuerdo
 - e. Totalmente en desacuerdo