

Arequipa, Febrero de 2013

Informe No. 013-2013-SUNAT/4B0000

Saldo a favor del exportador por venta de paquetes turísticos a sujetos no domiciliados que incluyen servicios de hospedaje y alimentación.

Solo pueden tener la calidad de exportador los establecimientos que presten directamente los servicios de hospedaje y alimentación a los sujetos no domiciliados que adquieran paquetes turísticos.

Cuando los servicios de hospedaje y alimentación formen parte de un paquete turístico, los establecimientos de hospedaje deberán de emitir una factura a nombre del Operador Turístico Domiciliado (OTD) en el cual deberá de consignar tales servicios y la leyenda:

“EXPORTACION DE SERVICIOS – DECRETO LEGISLATIVO No. 919”

El Operador Turístico Domiciliado (OTD) deberá emitir los siguientes comprobantes de pago:

- Factura por los servicios alimentación, transporte, etc. Y demás servicios que incluyan el paquete turístico.
- Boleta de venta se consigne los demás servicios del paquete turístico incluyendo los servicios de hospedaje y alimentación.

Por tal motivo, se deja sin efecto el criterio señalado en el literal c) de la segunda conclusión del Informe No. 123-2012-SUNAT/4B0000

INFORME N.º 013-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formula las siguientes consultas vinculadas con lo señalado en el Informe N.º 123-2012-SUNAT/4B0000, respecto de la venta de paquetes turísticos a sujetos no domiciliados que incluyen servicios de hospedaje y alimentación, y la utilización del saldo a favor del exportador por parte de los Operadores Turísticos Domiciliados (OTD) que transfieren dichos paquetes:

1. En la venta de un paquete turístico que incluye servicios de hospedaje y alimentación prestados por un establecimiento de hospedaje se entiende que la SUNAT ha interpretado que el exportador es el establecimiento de hospedaje. Siendo ello así, si dicho establecimiento emite el comprobante de pago directamente a un sujeto no domiciliado, aun cuando los servicios de hospedaje y alimentación hayan sido vendidos a través de un paquete turístico, ¿corresponde que el OTD emita un nuevo comprobante de pago?
2. En el supuesto de la consulta anterior, si el establecimiento de hospedaje emite la factura al OTD, ¿este último se convierte en el exportador del servicio y por ello es el OTD quien deberá emitir la factura al no domiciliado? En este caso, además, se plantea la duda de si es que el establecimiento de hospedaje debe emitir la factura al OTD gravándola con el IGV.
3. En el referido Informe no se señala si un OTD con saldo a favor del exportador acumulado al mes de octubre de 2012 (por ejemplo) puede compensar dicho saldo con otras deudas tributarias aun cuando tal OTD no esté inscrito en el registro que menciona el Decreto Supremo N.º 181-2012-EF. En ese sentido, dado que de acuerdo con el artículo 9º del Decreto Supremo N.º 181-2012-EF se puede gozar del saldo a favor del exportador siempre y cuando un OTD esté inscrito en el Registro creado por la SUNAT, pero tal registro es solo de carácter declarativo, y no constitutivo, se consulta si el referido OTD puede utilizar el mencionado saldo.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TULO de la Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- Decreto Supremo N.º 122-2001-EF, mediante el cual se dictan normas para la aplicación de beneficio tributario a establecimientos de hospedaje que

brinden servicios a sujetos no domiciliados, publicado el 29.6.2001, y normas modificatorias.

- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicado el 24. 1.1999, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. Según lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 33º del TUO de la Ley del IGV, para efecto de este Impuesto se considera exportación la prestación de servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta (60) días por cada ingreso al país, requiriéndose la presentación de la Tarjeta Andina de Migración (TAM), así como el pasaporte, salvoconducto o Documento Nacional de Identidad que de conformidad con los tratados internacionales celebrados por el Perú sean válidos para ingresar al país, de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT⁽¹⁾.

Asimismo, el artículo 2º del Decreto Supremo N.º 12 2-2001-EF señala que el beneficio tributario establecido en el numeral 4 del artículo 33º del TUO de la Ley del IGV será de aplicación a los establecimientos de hospedaje, que brinden servicios de hospedaje y alimentación a sujetos no domiciliados, independientemente que aquellos servicios formen parte de un paquete turístico.

Por su parte, el artículo 6º del citado Decreto Supremo indica que los establecimientos de hospedaje emitirán a los sujetos no domiciliados y a las Agencias de Viajes y Turismo, en caso que aquellos opten por un paquete turístico, la factura correspondiente en la cual solo se deberá consignar los servicios materia del beneficio; agregando que en dicha factura se deberá consignar la siguiente leyenda: "EXPORTACIÓN DE SERVICIOS – DECRETO LEGISLATIVO N°919".

Conforme se aprecia de las normas glosadas, el beneficio establecido en el numeral 4 del artículo 33º del TUO de la Ley del IGV está dirigido únicamente a los contribuyentes titulares de establecimientos de hospedaje, que brinden servicios de hospedaje y alimentación a sujetos no domiciliados, independientemente que aquellos servicios formen parte de un paquete turístico; por tanto, solo estos pueden calificar como exportadores de dicho servicio.

¹ Incorporado por el Decreto Legislativo N.º 919, publicado el 6.6.2001.

2. Por otro lado, el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV⁽²⁾ establece que también se considera exportación los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por un OTD, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos; de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT.

En cuanto a la citada operación, cabe indicar que el artículo 9-E del Reglamento de la Ley del IGV señala que los OTD emitirán a los sujetos no domiciliados la factura correspondiente, en la cual solo se deberá consignar los servicios indicados en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV que conformen el paquete turístico, debiendo emitirse de manera independiente el comprobante de pago que corresponda por el resto de los servicios que pudieran conformar el referido paquete turístico.

Como se puede apreciar, los paquetes turísticos transferidos por los OTD a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, pueden estar conformados tanto por los servicios detallados en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV, como por otros servicios del ramo, dentro de los cuales pueden estar incluidos los de hospedaje y alimentación.

3. Ahora bien, tomando en cuenta lo señalado en los ítems anteriores del presente Informe, debemos indicar lo siguiente respecto de los comprobantes de pago que deben emitir los establecimientos de hospedaje y los OTD en los supuestos planteados en las dos primeras consultas:
 - a) Cuando el establecimiento de hospedaje preste el servicio de hospedaje y alimentación directamente al sujeto no domiciliado, sin que forme parte de un paquete turístico, deberá emitir a este la factura correspondiente.
 - b) En aquellos casos en que el OTD celebre por cuenta propia un contrato de prestación del servicio de hospedaje y alimentación con un establecimiento de hospedaje y luego ceda su derecho de usuario del servicio contratado a favor de un sujeto no domiciliado como parte de un paquete turístico, el establecimiento de hospedaje deberá emitir la factura correspondiente al OTD, no implicando ello que dicho servicio deje de ser calificado como exportación ni que aquel pierda su condición de exportador.

De otro lado, en cuanto a la transferencia que efectúe el OTD de su derecho a la prestación del servicio de hospedaje y alimentación a favor de un sujeto no domiciliado, toda vez que esta constituye la venta

² Incorporado por el Decreto Legislativo N.º 1125, publicado el 23.7.2012, y vigente a partir del 1.8.2012.

de un intangible no gravada con el IGV⁽³⁾⁽⁴⁾ y que está destinada a un consumidor final, deberá emitir por dicha operación una boleta de venta⁽⁵⁾.

- c) Cuando el OTD preste el servicio de mediación u organización a un tercero, en virtud del cual lo contacte con un establecimiento de hospedaje, corresponderá que este último emita el comprobante de pago respectivo al tercero por los servicios de hospedaje y alimentación, los cuales se encontrarán gravados con el IGV, salvo que califiquen como exportación conforme al numeral 4 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV⁽⁶⁾.

Por su parte, y respecto de la comisión, el OTD deberá emitir al tercero el comprobante de pago correspondiente, el cual se encontrará gravado con el IGV, salvo que el tercero sea una agencia u operador turístico no domiciliado y se cumpla los requisitos señalados en el artículo 33° del TUO de la Ley del IGV a fin que el servicio califique como una exportación de servicios⁽⁷⁾.

4. En relación con la tercera consulta, debe tenerse en cuenta que el numeral 1 del artículo 9-C del Reglamento de la Ley del IGV crea el Registro Especial de Operadores Turísticos a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, el cual tendrá carácter declarativo y en el que deberá inscribirse el operador turístico, de acuerdo con las normas que para tal efecto establezca la SUNAT, a fin de gozar del beneficio establecido en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV.

Conforme se puede apreciar de lo dispuesto por la norma antes glosada, la inscripción en el Registro Especial de Operadores Turísticos no tiene carácter constitutivo sino declarativo, lo cual implica que si bien existe la obligación de inscribirse en este, el no hacerlo no hace que deje de

³ Tal como se ha señalado en el Informe N.° 359-2003-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

⁴ En efecto, el inciso a) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV señala que se encuentran comprendidas en el artículo 1° del TUO de la Ley del IGV como operaciones gravadas, la venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, y agrega que tratándose de bienes intangibles se consideran ubicados en el territorio nacional cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país, situación que no se presenta en el supuesto bajo análisis.

⁵ El inciso a) del numeral 3 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que las Boletas de Venta se emiten en operaciones con consumidores finales.

⁶ El inciso d) del numeral 1.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que las Facturas se emitirán en las operaciones de exportación consideradas como tales por las normas del IGV.

⁷ Es preciso mencionar que el numeral 10 del Apéndice V del TUO de la Ley del IGV detalla como operación considerada como exportación de servicios a los servicios de mediación u organización de servicios turísticos prestados por operadores turísticos domiciliados en el país en favor de agencias u operadores turísticos domiciliados en el exterior.

considerarse como exportación los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por un OTD, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos.

Ahora bien, el calificar una determinada operación como exportación no se entiende por sí sola como beneficio si no se asocia dicha calificación al derecho otorgado a los exportadores por los artículos 34° y 35°⁸⁾ del TUO de la Ley del IGV, que consiste en permitirles utilizar como saldo a favor el monto del impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a sus adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación.

En tal sentido, cuando en el numeral 1 del artículo 9-C del Reglamento de la Ley del IGV se señala que a fin de gozar del beneficio establecido por el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV el operador turístico deberá inscribirse en el Registro Especial de Operadores Turísticos, debe entenderse que tal requisito resulta necesario para permitir a los OTD utilizar el saldo a favor a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, mas no para calificar como exportación a la operación detallada en dicha norma. Hacer una interpretación distinta equivaldría a otorgarle a la inscripción en mención el carácter de constitutiva, aspecto que como hemos analizado líneas arriba, no tiene.

Así pues, a partir de lo expuesto se tiene que aun cuando un OTD pueda considerarse como exportador respecto de operaciones realizadas en el mes de octubre de 2012, y comprendidas en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV, el saldo a favor a que pudiera tener derecho⁹⁾ conforme al artículo 34° del mismo TUO solo podrá utilizarlo conforme a lo previsto en el artículo 35° del mencionado dispositivo a partir de la fecha en

⁸⁾ Según el artículo 34° del TUO de la Ley del IGV, el monto del Impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, dará derecho a un saldo a favor del exportador, conforme lo disponga el Reglamento, agregando que a fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII.

Por su parte, el artículo 35° del mismo TUO señala que el saldo a favor establecido en el artículo anterior se deducirá del Impuesto Bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto, y que de no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser estas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta. Si no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o este fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente y que en el caso que no fuera posible lo señalado anteriormente, procederá la devolución, la misma que se realizará de acuerdo a lo establecido en la norma reglamentaria pertinente.

⁹⁾ Debe tenerse en cuenta que conforme a lo señalado en el ítem 1 del Informe N.° 123-2012-SUNAT/4B0000, dado que entre el 29.8.2012 y el 21.9.2012, la inscripción en el Registro Especial de Operadores Turísticos era constitutiva, los servicios detallados en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV, no calificaban como exportación.

que cumpla con estar inscrito en el Registro Especial de Operadores Turísticos a cargo de SUNAT y en tanto se mantenga incluido en él.

CONCLUSIONES:

1. Tratándose de la prestación de servicios de hospedaje y alimentación a sujetos no domiciliados, independientemente que aquellos servicios formen parte de un paquete turístico, solo pueden tener la calidad de exportador los establecimientos de hospedaje que presten dichos servicios.
2. Cuando los servicios en mención formen parte de un paquete turístico, los establecimientos de hospedaje deberán emitir una factura a nombre del OTD en la cual se deberá consignar tales servicios y la leyenda: "EXPORTACIÓN DE SERVICIOS – DECRETO LEGISLATIVO N° 919".

Por su parte, los OTD deberán emitir los siguientes comprobantes de pago:

- Una Factura en la que se consigne los servicios de alimentación⁽¹⁰⁾, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet y zarzuela, que conforman el citado paquete turístico.
- Una Boleta de Venta en la que se consigne los demás servicios que conformen el paquete turístico en mención, incluido el de hospedaje y alimentación a ser prestado por un establecimiento de hospedaje.

En ese sentido, se deja sin efecto el criterio señalado en el literal c) de la segunda conclusión del Informe N.° 123-2012-SUNAT/4 B0000.

3. La inscripción en el Registro Especial de Operadores Turísticos es requisito para que estos puedan utilizar el saldo a favor del exportador mas no para calificar como exportación a la operación detallada en el numeral 9 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV.

Lima, 28 ENE 2013

ORIGINAL FIRMADO POR
Liliana Consuelo Chipoco Saldías
Intendente Nacional Jurídico (e)

ere
A0823-D12/A0001-D13
IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS: Exportación de bienes – Paquetes turísticos

¹⁰ No incluye al servicio previsto en el numeral 4 del artículo 33° del TUO de la Ley del IGV (inciso a) del artículo 9-D del Reglamento de la Ley del IGV).