



FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS

CARRERA DE CONTABILIDAD

PROGRAMA ESPECIAL DE TITULACIÓN

“IMPLICANCIA TRIBUTARIA DEL IGV EN LA VENTA DE
FERTILIZANTES QUE CONTIENEN INSUMOS Y
SERVICIOS GRAVADOS Y NO GRAVADOS CON EL IGV
DE LA EMPRESA FERTILIZANTE PERUANITO SA EN EL
PERIODO JUNIO 2017”

Autores:

Wilmer CABRERA CARAZAS
Anghela Gabriela TOSCANO PACHECO
María Carlota VILCA GUTIERREZ

Para optar el título profesional de

CONTADOR PÚBLICO

Asesor: Mg. CPC Jorge Luis De Velazco Borda

LIMA – PERÚ

2017

DEDICATORIA

“A mi padre Roberto y madre Gloria, a mis hermanos por todo su apoyo”.

Anghela Gabriela Toscano Pacheco.

“A quienes lo hicieron posible, Emma, Alcides, Juan, Jamil, mi novia y amigos íntimos Abelardo, Manuel y Mauro.”

Wilmer Cabrera Carazas.

“A mi esposo e hijos por el apoyo incondicional durante el tiempo que estuve realizando este trabajo.”

María Carlota Vilca Gutiérrez.

AGRADECIMIENTO

“Agradecemos a Dios, a nuestros padres y hermanos por el apoyo y motivación día a día, a la Universidad y al equipo de profesionales que lo conforman por apoyarnos en nuestro camino profesional y la realización de nuestros éxitos.”

RESUMEN

El presente trabajo de investigación pretende ser de apoyo y guía para la aplicación de la normatividad peruana en cuanto a la afectación de IGV se refiere y que estos se originen en los movimientos comerciales, como las ventas, que las empresas realizarán al inicio de sus actividades. En este caso particular, para aquellas empresas que poseen conjuntamente ventas gravadas y no gravadas con el IGV, siendo ello un importante y trascendental aspecto contable, tributario y financiero para la toma de decisiones, ya que identificar si las ventas se encuentran gravadas con algún impuesto, como el caso puntual del IGV va incidir en sus estados financieros, en los costos y en la utilidad de la empresa.

Es así, que distribuimos el presente trabajo en seis capítulos, los cuales van a tratar de manera práctica y precisa sobre el tratamiento del IGV en las ventas cuyos insumos, gastos y costos vinculados son exonerados y gravados con el IGV; por consiguiente se determinará si la venta resultará gravada o no gravada con el mencionado impuesto aplicando reglas que la legislación peruana a efectos de poder obtener una tributación adecuada del IGV ha implementado; así como casuísticas y jurisprudencias que para tales casos ha precisado. Es importante indicar que respecto a las adquisiciones que se realizan para generar ventas gravadas y no gravadas, la administración tributaria y las normas peruanas han implementado el mecanismo de la prorrata de crédito fiscal, precisamente para aquellas adquisiciones que no pueden ser distinguidas y cuantificadas

si fueron realizadas para ventas gravadas y no gravadas; finalmente brindamos el tratamiento a seguir para aquella parte del IGV que no será afectada con la prorrata del crédito fiscal y que constituirá gasto en el periodo incidiendo en los estados financieros de la empresa.

INDICE

	Pág.
DEDICATORIA.....	iii
AGRADECIMIENTO.....	iv
RESUMEN.....	v
INTRODUCCIÓN	13
CAPÍTULO I	15
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	15
1.1 Descripción de la Realidad Problemática.	15
1.2 Delimitación de la Investigación.....	17
1.2.1 Delimitación espacial:	17
1.2.2 Delimitación temporal:	17
1.2.3 Involucrados:	17
1.3 Formulación del Problema de la Investigación.....	17
1.3.1 Problema Principal.....	17
1.3.2 Problemas Secundarios.....	18
1.4 Objetivos de la Investigación	18
1.4.1 Objetivo General.....	18
1.4.2 Objetivos Específicos	18
1.5 Indicadores de Logros de Objetivos	18
1.6 Justificación e Importancia	19
1.7 Limitaciones	20
CAPÍTULO II	22
MARCO TEÓRICO.....	22
2.1 Fundamentación del Caso.....	22
2.1.1 Implicancia tributaria del IGV	23
2.1.2 Determinar el IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV.....	23
2.2 Antecedentes Históricos.....	23

2.3	Definición Conceptual de Términos Contables	25
2.3.1	Activo:.....	25
2.3.2	Accesoriedad:.....	25
2.3.3	Adquisición:	25
2.3.4	Crédito Fiscal:.....	25
2.3.5	Impuesto:.....	26
2.3.6	Pasivo:.....	26
2.3.7	Período tributario:	26
2.3.8	Prorrata del crédito fiscal:	26
2.3.9	SPOT:.....	26
2.3.10	Ventas:	27
2.3.11	Valor de venta:	27
2.3.12	Operación Gravada:	27
2.3.13	Operación No gravada:.....	27
2.4	Aspectos teóricos del Impuesto al Valor Agregado.....	28
2.4.1	Definición de IGV y su normativa.....	28
2.5	Operaciones Gravadas con el IGV	30
2.5.1	Ventas Gravadas.....	30
2.5.2	Operaciones exoneradas o inafectas del IGV.....	33
2.6	Crédito Fiscal	37
2.6.1	Adquisiciones que otorgan derecho a crédito fiscal	37
2.6.2	Requisitos Sustanciales.....	38
2.6.3	Requisitos Formales	39
2.7	Sistema de Obligaciones Tributarias – SPOT.....	40
2.8	Productos Combinados con productos gravados y no gravados con el IGV	41
2.8.1	Base Imponible del débito fiscal.....	41
	Accesoriedad.....	41

2.8.2	Análisis de aplicación de IGV en la combinación de productos gravados y no gravados.	43
2.9	Determinación de la base imponible del Crédito Fiscal.....	44
2.9.1	Para Ventas Gravadas y/o exportaciones.....	44
2.9.2	Para Ventas Gravadas y No gravadas.....	45
2.9.3	Para Ventas No gravadas.....	46
2.10	Prorrata del Crédito fiscal	47
2.10.1	Origen y definición	47
2.10.2	Cálculo de coeficiente de la prorrata del Crédito Fiscal.	47
2.10.3	Aplicación de Prorrata de crédito fiscal y determinación del IGV a pagar ..	49
2.10.4	Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.	52
2.10.5	Reconocimiento del Valor Neto Realizable	52
CAPÍTULO III		53
METODOLOGÍA		53
3.1	Diseño de la Investigación.....	53
3.2	Población y muestra.....	53
3.3	Método de la Investigación.....	53
3.4	Tipo de Investigación.....	54
3.5	Técnicas e Instrumentos	54
3.6	Matriz de operacionalización de las variables.....	55
3.7	Instrumento de recolección de datos	56
CAPÍTULO IV		58
RESULTADOS.....		58
4.1	Descripción e Interpretación de Resultados	58
4.2	Propuestas de solución:	63
4.2.1	Primer momento: Identificación de insumos o productos gravados y no gravados:	63
4.2.2	Segundo Momento: Aplicación de la regla de accesoriedad y las normas de aplicación para la afectación y/o exoneración del IGV.....	63

4.2.3 Tercer momento: Aplicación de la prorrata de crédito fiscal y el crédito fiscal del periodo.	64
CAPÍTULO V.....	66
CASO PRÁCTICO.....	66
5.1 Planteamiento del caso práctico.....	66
5.1.1 Antecedentes:.....	66
5.1.2 Identificación de productos gravados y no gravados con el IGV.....	67
5.1.3 Identificación de las adquisiciones gravadas y no gravadas con el IGV.....	70
5.2 Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV:.....	72
5.3 Determinación de adquisiciones para ventas gravadas y no gravadas:.....	73
5.4 Tratamiento y registro contable:	76
5.4.1 Registro de las adquisiciones:	76
5.4.2 Registro de la porción resultante de aplicar la prorrata de crédito fiscal al final del periodo:	78
5.5 Efecto de la prorrata de IGV en los Estados Financieros mensuales.....	78
□ Estado de Situación Financiera 06-2017.	79
CAPÍTULO VI.....	81
ESTANDARIZACIÓN	81
6.1 Normas legales	81
6.2 Normas Técnicas	84
CONCLUSIONES	86
RECOMENDACIONES	88
BIBLIOGRAFÍA	90
ANEXO I	92
ANEXO II	93

ÍNDICE DE FIGURAS

	Pág.
FIGURA N° 01: OPERACIONES GRAVADAS	30
FIGURA N° 02: CRÉDITO FISCAL – REQUISITOS SUSTANCIALES	38
FIGURA N° 03: FÓRMULA DE COEF. DE LA PRORRATA CRÉDITO FISCAL	49
FIGURA N° 04: COMBINACIÓN DE PRODUCTO TERMINADO	68
FIGURA N° 05: DETALLE DE COMPONENTES	69
FIGURA N° 06: DETERMINAR PARTICIPACIÓN DE LOS COMPONENTES	69
FIGURA N° 07: COSTOS VINCULADOS DE IMPORTACIÓN CLORURO DE POTASIO – CÓDIGO A2	71
FIGURA N° 08: RESUMEN DE COSTOS Y EL COSTO UNITARIO	72
FIGURA N° 09: PRORRATA DEL CREDITO FISCAL	73
FIGURA N° 10: CÁLCULO DEL IGV COMO CRÉDITO FISCAL Y COSTO DEL PERIODO	73
FIGURA N° 11: ESTADO DE RESULTADOS 06-2017	80
FIGURA N° 12: ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31.12.17	81

INDICE DE TABLAS

	Pág.
TABLA N° 01: BIENES Y SERVICIOS EXONERADOS DEL IGV	34
TABLA Nª 02: APÉNDICE I - OPERACIONES EXONERADAS DEL IGV	35
TABLA N° 03: ANEXO 2 - VENTA DE BIENES	41

INTRODUCCIÓN

Los constantes cambios y la diversidad de empresas existentes hoy en día han conllevado a que la legislación peruana provea tratamientos tributarios para cada caso en particular. El presente trabajo de investigación tiene como objetivo fundamental servir de base para el tratamiento tributario precisamente de aquellas empresas que posean conjuntamente ventas gravadas y no gravadas con el IGV del sector agrario.

El Capítulo 1 aborda la identificación del objetivo general y objetivos específicos que sustentan el planteamiento; así como la importancia de dar a conocer la implicancia tributaria de realizar ventas gravadas y no gravadas al mismo tiempo en una empresa de fertilizantes.

En el Capítulo 2, trataremos sobre el marco teórico del trabajo de investigación que se requiere para poder comprender mejor el tratamiento tributario del IGV, así como explicamos cada uno de los conceptos que involucran la afectación o exoneración de las ventas con insumos gravados y no gravados con el IGV. Se da conocer los requisitos formales y sustanciales que se deben tener en cuenta para poder aprovechar el crédito fiscal, así como el análisis de las adquisiciones gravadas y no gravadas en la combinación de productos en la venta de fertilizantes para la aplicación de la prorrata de crédito fiscal para la determinación del IGV a pagar. Finalmente, en este capítulo se indica también lo previsto por la norma para el registro y contabilización de la base

imponible de crédito fiscal de cada una de las adquisiciones en el registro de compras y aquella porción no utilizada como crédito fiscal.

Posteriormente, en el Capítulo 3 daremos a conocer de manera breve la aplicación de la metodología que fundamenta el planteamiento utilizando como instrumento de información la entrevista al personal de la empresa materia de estudio. Resultado de ésta aplicación en el Capítulo 4 damos a conocer la descripción e interpretación de los resultados y las propuestas de solución.

Finalmente, en el Capítulo 5 presentamos un caso práctico el cual da a conocer paso a paso el tratamiento tributario del IGV para la combinación de productos para ventas gravadas y no gravadas; así como la aplicación de la prorrata de crédito fiscal para la determinación del pago de IGV del periodo.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Descripción de la Realidad Problemática.

En el Perú existen diferentes tipos de empresas que se encuentran diversificadas en sectores. Por ejemplo, las empresas del Sector Agrario que venden fertilizantes las cuales buscan impulsar su industria por medio de productos orgánicos y minerales que en la medida de lo posible no influyan en la contaminación del suelo y por ende del medio ambiente. Por tal motivo las empresas de fertilizantes plantean soluciones que puedan repotenciar el rendimiento de los suelos de producción con fertilizantes orgánicos (urea) y minerales (nitrógeno, potasio y fósforo) siendo los últimos más rentables a mediano y largo plazo.

A inicios de esta industria solo se planteaba la utilización de fertilizantes con productos orgánicos simples; sin embargo, la necesidad de obtener cada vez mayor calidad y mejores nutrientes en la producción agrícola, ha impulsado que la venta de fertilizantes utilice un cuidadoso proceso de combinación de más de un componente a fin de obtener productos con mayor valor nutricional, tales, así como fertilizantes órgano-minerales.

Actualmente, toda empresa Agraria busca incluir en sus procesos las mejoras necesarias para sus productos, por ello la venta de fertilizantes se ha desarrollado

principalmente en productos orgánicos y/o órgano-minerales que apoyen además de potenciar los productos agrícolas, la protección del medio ambiente buscando una mayor rentabilidad y calidad del sector agrario.

El crecimiento de estas empresas ha originado que en el Perú se tomen medidas para la regulación tributaria en forma de incentivos, incidiendo en la venta de sus componentes tanto orgánicos y minerales mediante la exoneración de tributos tales como el IGV y un mayor control mediante el sistema de pago de obligaciones tributarias (SPOT).

La empresa materia de investigación inicia actividades en junio 2017, como resultado de la escisión de dos grandes empresas, en el rubro del Sector Agrario en la venta de fertilizantes. Ingresaron al mercado nacional e internacional con productos gravados y no gravados con el IGV, sin embargo, tienen la necesidad de determinar si las ventas de fertilizantes deberán ser gravados con el IGV para aquellos productos que son resultado de la combinación de insumos que se encuentran gravados y no gravados con dicho impuesto. Debe determinar por la cantidad a combinar de cada insumo en sus productos si la venta será gravada con el IGV, por ello decide realizar un estudio que le permita efectuar una determinación de la aplicación de IGV teniendo en cuenta la participación de sus componentes en porcentajes a los cuáles se le denominó macroelementos y microelementos. Del mismo modo para el cálculo de los impuestos debe determinar si los productos adquiridos podrán ser aprovechados para el crédito fiscal o si el IGV de las compras vinculadas a dichos productos se deducirá como gasto o costo del ejercicio, teniendo tres bases imponibles de aplicación de IGV.

Con el resultado de la aplicación de la prorrata del crédito fiscal y la determinación del IGV como gasto o costo, se podrá determinar finalmente el IGV a pagar de un periodo determinado, por ello resulta importante determinar qué productos a la

venta deberán ser gravados y no gravados con el IGV, a fin de determinar el impuesto resultante a pagar de IGV de un periodo determinado.

1.2 Delimitación de la Investigación

1.2.1 Delimitación espacial:

La investigación se ha desarrollado en el distrito de Santiago de Surco, departamento de Lima como punto principal y en los demás puntos de ventas a nivel nacional. También debemos mencionar que la empresa realiza exportaciones a Bolivia y otros países.

1.2.2 Delimitación temporal:

La investigación se ha realizado en el ejercicio fiscal 2017, centrándose en el inicio de sus actividades en el periodo junio.

1.2.3 Involucrados:

Gerencia de finanzas, gerencia de comercio exterior y outsourcing de contabilidad e impuestos.

1.3 Formulación del Problema de la Investigación

Ante las características del problema descrito, presentamos la formulación lógica del problema del cual se van a extraer las variables correspondientes que medirán la intensidad del problema desde el cual encontraremos las alternativas de solución más adecuadas, además de identificar los objetivos a alcanzar.

1.3.1 Problema Principal

¿Cuál es la implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos y servicios gravados y no gravados con el IGV de la empresa Fertilizante Peruanito SA en el periodo junio 2017?

1.3.2 Problemas Secundarios

¿Cómo determinar la afectación del IGV para la venta interna y exportación de fertilizantes resultados de la combinación de insumos que se encuentran gravados y no gravados con el IGV?

¿Cómo determinar la base imponible del IGV para las ventas gravadas y exportaciones de fertilizantes?

¿Cómo aplicar la prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto del periodo junio 2017?

1.4 Objetivos de la Investigación

1.4.1 Objetivo General

Determinar la implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV de la empresa Fertilizante Peruanito SA en el periodo junio 2017.

1.4.2 Objetivos Específicos

Determinar la afectación del IGV para la venta interna y exportación de fertilizantes resultados de la combinación de insumos que se encuentran gravados y no gravados con el IGV.

Determinar la base imponible del IGV para las ventas gravadas y exportaciones de fertilizantes.

Aplicar la prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto del periodo junio 2017.

1.5 Indicadores de Logros de Objetivos

Combinación de productos afectos y exonerados del IGV en la venta interna y/o exportación de fertilizantes.

Base imponible para la determinación del crédito fiscal destinadas a ventas gravadas.

Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas gravadas y no gravadas.

Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas no gravadas.

Cálculo del coeficiente de la prorrata de crédito fiscal.

Determinar el IGV - Crédito fiscal en el impuesto mensual de un periodo.

Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.

1.6 Justificación e Importancia

Son muchas las empresas constituidas en el Perú que se dedican a la comercialización de fertilizantes; sin embargo, son pocas las empresas que se dedican al especial cuidado de la combinación de fertilizantes órgano- minerales para obtener un producto terminado más efectivo para su aplicación y que cuide el medio ambiente. Es así, que parte de estos fertilizantes según la normativa peruana están gravados por el IGV y la otra parte se encuentran exoneradas por la misma.

La empresa en mención, realiza una investigación y adecuación de ésta normativa del IGV a la venta de sus productos terminados resultado de la combinación de productos gravados y exonerados al mismo impuesto. Para la empresa es importante determinar si el producto final resultado de dicha combinación deberá estar gravado o exonerado del IGV a fin de cumplir con las normas peruanas y evitar contingencias tributarias.

Es así, que uno de los miembros del grupo de investigación labora en la empresa en la cual se determinará la afectación del IGV a sus productos terminados,

surgiendo un interés por desarrollar este tema para nuestra investigación a fin de encontrar una mejor manera y al mismo tiempo una apropiada aplicación de las normas del IGV. Por ello, para una mejor comprensión hemos denominado como macroelementos (producto principal) y microelementos (productos accesorios) a los componentes de cada producto terminado resultado de dicha combinación.

Para el tema de investigación se ha recopilado información del periodo Junio 2017, fecha en la cual la empresa inicia sus operaciones y por tanto debe determinar si las ventas realizadas para dichos productos deberán estar afectos o exonerados del IGV, así como también debe presentar la declaración mensual de sus impuestos. Debemos indicar que se tuvo acceso a la información contable y tributaria. En los casos prácticos que se presentaran se reflejaran los procedimientos correctos y precisos. Sin embargo, con datos simulados a fin de proteger la privacidad de la empresa.

Con este trabajo de investigación se busca brindar una base y apoyo a las empresas, así como a la sociedad a fin de que puedan realizar la determinación apropiada de la afectación del IGV a sus productos resultado de la combinación de adquisiciones cuyos productos son exonerados y gravados el impuesto en mención.

1.7 Limitaciones

Para el desarrollo del trabajo de investigación, se tuvo como limitaciones la poca información encontrada sobre la prorrata de crédito fiscal, ya que los autores no detallan ejemplos o amplían los temas como la accesoriedad en los distintos casos que tienen las empresas en el mercado peruano.

Otra limitación que se tuvo fue que la empresa no autorizó su identificación, así como la información financiera y tributaria. Por lo tanto, tampoco se pudo brindar información cuantitativa real. Sin embargo, se permitió tomar como referencia

montos similares a las operaciones reales con la finalidad de mantener las mismas casuísticas.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Fundamentación del Caso

El presente trabajo de investigación contempla la aplicación de las normas peruanas referentes al IGV en productos terminados resultado de la combinación de productos gravados y no gravados con el mismo impuesto, así como la determinación mensual del impuesto a pagar del periodo junio 2017, fecha en la cual la empresa inicia actividades.

Por ello, nosotros enfocaremos el desarrollo de la investigación en la identificación y la determinación de la afectación del IGV en la venta de productos cuyos componentes se encuentran gravados y no gravados con el IGV. Para una mejor comprensión se decidió clasificar a los componentes de mayor participación porcentual como macroelementos y a los de menor participación porcentual como microelementos en la combinación de dichos productos.

Una vez identificado y posterior a la determinación de la afectación del IGV en la venta de dichos productos (gravados y no gravados), debemos determinar el IGV por pagar del periodo, dando lugar al análisis de los comprobantes de compra

para poder determinar las bases imponibles a efectos del crédito fiscal mensual de todos aquellos artículos y productos, cuyos gastos y costos vinculados se realizaron para concretar dicha venta. Finalmente, poder aplicar el coeficiente de la prorrata de crédito fiscal¹ y determinar el importe del crédito fiscal mensual a considerar para la determinación del IGV por pagar del mismo periodo.

2.1.1 Implicancia tributaria del IGV

El IGV en la venta interna y exportación de productos resultado de la combinación de insumos gravados y no gravados con el IGV.

2.1.2 Determinar el IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV.

La base imponible del IGV para las ventas gravadas y exportaciones.

La prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto mensual.

2.2 Antecedentes Históricos

Hemos consultado diferentes trabajos de tesis como centros de estudios y otras instituciones, temas relacionados a nuestra materia de investigación que nos ayudaran a abordar nuestra problemática con un enfoque amplio que sea de guía para futuras generaciones.

Carión Palomino, Karina y Villareal Anaya, Roxana (2017). "Importancia del control interno para la determinación del IGV". Universidad de Ciencias y Humanidades. Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financiera. Nos orienta sobre operaciones gravadas y no gravadas realizadas en conjunto en un periodo fiscal y el sistema que se debe aplicar en el crédito fiscal. Según la ley del IGV y su reglamento, lo primero, es discriminar los gastos, agruparlos según su finalidad, los que dan derecho al uso del crédito fiscal en su totalidad y las que no, los gastos

¹ Fórmula en base a las ventas de los 12 meses últimos a la fecha del cálculo. Artículo 6° Capítulo V del Reglamento del IGV e ISC

comunes que no se pueden agrupar o discriminar como por ejemplo: energía eléctrica, agua potable, teléfono, transporte, entre otros similares; debemos aplicar el sistema conocido como prorrata para el uso adecuado del crédito fiscal, realizando una división del total de las operaciones gravadas entre el total de las operaciones, ambas de los últimos doce meses, el resultado aplica al IGV que haya gravado de las operaciones comunes, obteniendo el crédito fiscal de las compras.

Alvares Julia, Huayhua Haydee y Medina Delia (2017). "Incidencia del adecuado tratamiento del IGV en la empresa ingeniería, construcción, consultoría y servicios M&G SAC, 2016". Universidad de Tecnológica del Perú. Facultad de Administración y negocios. Explica los aspectos que incurren en la afectación del IGV, como lo Material (en el hecho en concreto), Personal (las personas quienes los realizan), Espacial (el lugar donde se da el hecho) y Temporal (al momento exacto en el nacimiento de las obligaciones tributarias).

También recomiendan aplicar adecuadas políticas contables y tributarias que conlleven a un correcto tratamiento del IGV, de manera que se impulsará un buen planeamiento por parte de la administración de la empresa.

Fritz Thomas Sick (1981). "Impuesto sobre el valor agregado en el contexto tributario guatemalteco". Universidad Francisco Marroquín. Facultad de Ciencias Económicas. Nos comenta sobre debate que existía respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el marco tributarios guatemalteco en 1981, no se contaba con la existencia de otros impuestos específicos, su planteamiento, sus cálculos hacían que tanto el Timbre y el impuesto sobre la renta no coexistieran juntos en el mismo sistema, eso también es aplicable a las importaciones y exportaciones.

2.3 Definición Conceptual de Términos Contables

2.3.1 Activo:

Son los derechos que tiene la empresa así como el recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados y del cual espera obtener en el futuro beneficios económicos.

2.3.2 Accesoriedad:

En la venta de bienes gravados, formará parte de la base imponible la entrega de bienes no gravados o prestación de servicios que sean necesarios para realizar la venta del bien².

En la venta de bienes inafectos o exonerados, se encuentra gravada la entrega de bienes que no sean necesarios para realizar la operación de venta o su valor es manifiestamente excesiva en relación a la venta inafecta o exonerada realizada.

2.3.3 Adquisición:

Es la compra de bienes, servicios y/o contratos de construcción que se destinen a operaciones gravadas. Dicha acción de compra o importación dan derecho a crédito fiscal³.

2.3.4 Crédito Fiscal:

El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado

² Cfr. Artículo 5° del Reglamento del IGV e ISC

³ Cfr. Artículo 6° Reglamento de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 29-94-EF y sus modificatorias

en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados⁴.

2.3.5 Impuesto:

Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado⁵.

2.3.6 Pasivo:

Un pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal⁶.

2.3.7 Período tributario:

Es el mes calendario, en el que los contribuyentes deben presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas⁷.

2.3.8 Prorrata del crédito fiscal:

Cuando el sujeto no pueda determinar las adquisiciones que han sido destinadas a realizar ventas cuyas operaciones son gravadas o no con el Impuesto, el crédito fiscal se calculará proporcionalmente⁸.

2.3.9 SPOT:

El Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, tiene como finalidad generar fondos para el pago de las deudas tributarias

⁴ Cfr. Artículo 18° Capítulo VI Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

⁵ Cfr. Inciso a) Norma II del título preliminar del Código tributario

⁶ Cfr. Marco conceptual de la NIIF

⁷ Cfr. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

⁸ Cfr. Artículo 6° Capítulo V del Reglamento del IGV e ISC

por concepto de tributos, multas, los anticipos y pagos a cuenta por tributos⁹.

2.3.10 Ventas:

Todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes¹⁰.

2.3.11 Valor de venta:

Entiéndase por valor de venta del bien, retribución por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción. Se entenderá que esa suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los bienes, servicios o construcción, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación¹¹.

2.3.12 Operación Gravada:

Son aquellos bienes o servicios comprendidos en el artículo 1º de la Ley del IGV que se encuentren gravados con el impuesto¹².

2.3.13 Operación No gravada:

Son aquellos bienes o servicios comprendidos en el artículo 1º de la Ley del IGV que se encuentren exoneradas o infectas del impuesto¹³.

⁹ Cfr. Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Decreto Supremo N° 155-2004-EF

¹⁰ Cfr. Artículo 3º Capítulo I del Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

¹¹ Cfr. Artículo 14º Capítulo V del Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

¹² Cfr. Artículo 1º Capítulo V del Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

2.4 Aspectos teóricos del Impuesto al Valor Agregado

2.4.1 Definición de IGV y su normativa

En la actualidad se cuenta con dos tipos de estructura técnica de imposición al consumo como monofásico que recae solo a una fase del proceso, fabricante, mayorista o minorista, y plurifásicos que recae en todas las anteriores mencionadas.

ZOLEZZI MÖLLER, Armando un especialista en la tributación nos comenta sobre el impuesto tipo monofásico:

“Se trata de un impuesto único que puede ser exigido en la venta efectuada por el fabricante, en la fase del comercio al por mayor, cuando se efectúa la transferencia al minorista, o en la fase del detallista o comercio al por menor cuando el producto es vendido al consumidor final”. (ZOLEZZI 1983: 22)

Por otro lado THOMAS SICK, Fritz nos dice sobre el impuesto plurifásicos acumulativo:

“Este impuesto se paga cada vez que se transfiere un bien o servicio, y afecta a la totalidad de las empresas de las que se compone el trayecto del bien. El efecto acumulativo se manifiesta en función de que al transferir el bien de una empresa a otra, esta paga también el impuesto correspondiente sobre la parte del que ya previamente pago el impuesto al ser adquirido” (THOMAS 1981:16).

Para terminar CÓRDOVA ARCE, Álex nos explica el impuesto plurifásicos no acumulativo:

“En el Perú el IGV, como impuesto al valor agregado, ha sido diseñado técnicamente bajo el método de deducción sobre la base financiera, razón por el cual los operadores económicos se

¹³ Cfr. Artículo 2° Capítulo I del Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

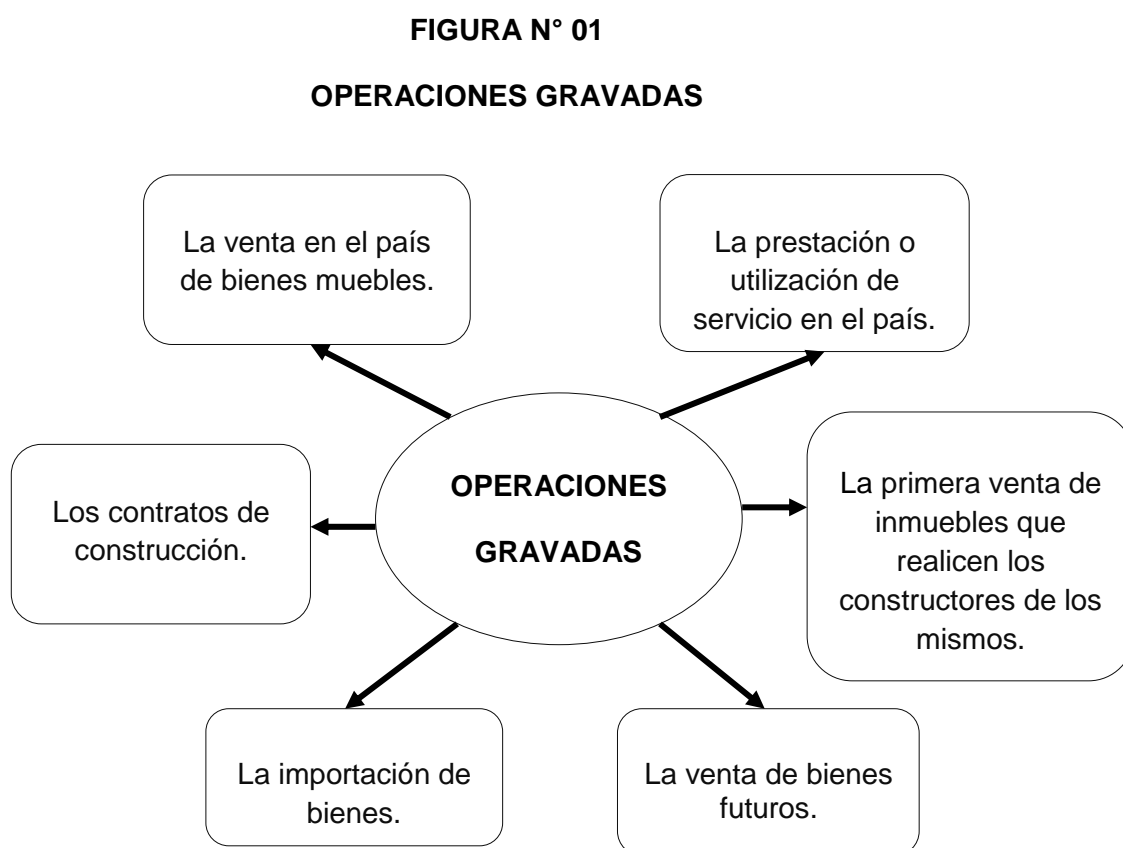
encuentran facultados a deducir el impuesto trasladados por su proveedores como crédito fiscal contra el IGV que grava sus ventas, en el mismo mes en que unas y otras cosas ocurren, sin necesidad de acreditar ante el Fisco que en idéntico periodo se produce el uso o consumo efectivo de las adquisiciones efectuadas en las operaciones sujetas al pago del impuesto. Incluso, si los bienes o servicios no llegan en definitiva a utilizarse en la realización de la operaciones gravadas, el Fisco no podría exigir de restitución del crédito fiscal deducido en su oportunidad, ya que no existe ninguna disposición que obligue a ello, claro está, en la medida que pudiera acreditarse que en el momento en que se realizaron las adquisiciones, razonablemente” (CÓRDOVA 2006: 1049).

En el Perú, el impuesto general a las ventas o IGV, es un impuesto que grava a todas las etapas de la producción y distribución asumidas por el consumidor final y se encuentra en el precio de compra.

El Tribunal Fiscal se ha pronunciado mediante su Resolución N° 26075-2003, el 16 de Mayo del 2003, la postura, “El Tribunal determina que para efecto del crédito fiscal, el IGV considera el sistema de deducciones financieras o amplias, esto quiere decir que se puede deducir no solo las adquisiciones que se integran físicamente al bien, sino también las que se consumen en el proceso o que son gasto de la actividad”. También RTF N° 1374-3-2000, del 20 de Diciembre del 2000, según él, “legislador adopto la técnica del impuesto plurifásico no acumulativo sobre el valor agregado calculado sobre el método de sustracción sobre base financiera de impuesto contra impuesto, con derecho a crédito fiscal con deducción amplias”.

2.5 Operaciones Gravadas con el IGV

En la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto selectivo al consumo, en el título primero IGV en su artículo 1° especifica como operaciones gravadas a las siguientes operaciones:



2.5.1 Ventas Gravadas

2.5.1.1 La venta de bienes muebles en el país

Entendamos lo siguiente, en el artículo 3 inciso a) de la Ley del IGV¹⁴, define como venta a “Todo acto por el que se transfiere a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a

¹⁴ Ley del IGV N° 30641

los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y las condiciones pactadas por las partes”.

Continuando en el mismo artículo inciso b) la legislación tributaria refiere como bienes muebles a:

Los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro;

Los derechos referentes a los mismos (bienes);

Los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derecho de llave y similares;

Las naves y aeronaves;

Así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

2.5.1.2 La prestación o utilización ser servicios en el país

En la misma norma, artículo 3 inciso c) de la Ley del IGV define a los servicios como “Toda prestación que una persona realiza para otra y por lo cual percibe una retribución o ingreso”, se entiende como prestado en el país cuando el que lo preste se encuentre domiciliado y cuando sea el consumo o utilización este dentro del territorio peruano.

2.5.1.3 Los contratos de construcción

En inciso f) del artículo 3 de la Ley del IGV, entendemos a los contratos de construcción “Aquel por el que se acuerda la realización de las actividades señaladas en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme o CIIU de las naciones unidas. También incurren a las arras, depósitos o garantías que se pacten respecto de los mismos y que superen el límite establecido en el reglamento”.

2.5.1.4 La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos

Para un mejor entendimiento revisaremos cada uno de los conceptos que inciden en la venta de inmuebles:

Según la Ley del IGV en el artículo 3 inciso a) conocemos por venta para efectos del IGV, a toda transferencia a título oneroso de un bien independientemente de los contratos comerciales que se pudieran dar sobre los mismos. Por ello, en la venta de inmuebles se debe considerar necesariamente la existencia previa del bien antes de su transferencia, de no confirmarse dicho bien será denominado como venta de bienes futuros; podemos revisar informes de la Administración Tributaria (SUNAT) y pronunciamientos del Tribunal Fiscal.

2.5.1.5 La importación de bienes

Es la adquisición de bienes y/o servicios a título oneroso a favor de sujetos domiciliados por sujetos que se encuentran en el exterior del país (no domiciliados). Se debe tener en cuenta que el consumo se debe realizar en el país del sujeto domiciliado.

En la Ley General de Aduanas, en su artículo 49, en el régimen de importación por consumo, definen dicho concepto de la siguiente manera “Régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubiere, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras. Las mercancías extranjeras se consideran nacionalizadas cuando haya sido concedido el levante.”

2.5.1.6 La venta de bienes futuros

En los últimos años el sector con mucha dinámica en el Perú ha sido la construcción e inmobiliaria, este auge ha generado que las inversiones se dirijan en gran parte por ser atractiva, en el artículo N° 1534 del Código Civil, entendemos, “en la venta de un bien que ambas partes saben que es futuro, el contrato está sujeto a la condición suspensiva de que llegue a tener existencia”.

2.5.2 Operaciones exoneradas o inafectas del IGV

Conforme lo determina el texto del artículo 5 ° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se encuentran exoneradas del IGV las operaciones contenidas en los apéndices I y II¹⁵.

Es oportuno indicar que, el legislador ha señalado una lista de bienes (Apéndice I) y servicios (Apéndice II) que se encuentran exonerados del pago del IGV, para lo cual ha señalado en estas listas la descripción del nombre del bien y la correspondiente partida arancelaria, de tal manera que la identificación del bien que goza del beneficio sea indubitable (Ver tabla N°1).

TABLA N° 01

BIENES Y SERVICIOS EXONERADOS DEL IGV

DETALLE DE LOS BIENES Y SERVICIOS	
En el caso de bienes	Sólo podrá comprender: - Animales vivos - Insumos para el agro - Productos alimenticios primarios - Insumos vegetales para la industria del

¹⁵ Con vigencia al 31 de diciembre 2018, según Art. 2° - Ley N° 30404.

	<ul style="list-style-type: none"> tabaco - Materias primas y productos intermedios para la industria textil - Oro para uso no monetario - Inmuebles destinados a sectores de escasos recursos económicos y bienes culturales integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación con certificación del Instituto Nacional de Cultura - Vehículos automóviles a que se refieren las Leyes Nro. 26983 y 28091.
En el caso de servicios	- Sólo podrá comprender: aquellos cuya exoneración se base en razones de carácter social, cultural, de fomento a la construcción y vivienda, al ahorro e inversión en el país o de facilitación del comercio exterior.

Fuente: Apéndice I y II de la Ley del IGV.

“(…) El legislador ha señalado una lista de bienes y servicios que se encuentran exonerados del IGV, para lo cual ha señalado en las listas la descripción del nombre del bien y la correspondiente partida arancelaria (…)”¹⁶ (Alva 2017:119)

La exoneración tributaria se caracteriza por la existencia de una determinada operación gravada con un impuesto por una norma, la cual por situaciones diversas se sujeta a una excepción por otra disposición legal del mismo rango. De ese modo, la exoneración permite excluir del ámbito de aplicación de determinado impuesto (en este caso, el IGV) la obligación de pagar dicho impuesto, a pesar de que originariamente la operación se encontraba obligada a ello.

Respecto a los bienes exonerados que la empresa utiliza como insumos se detallan a continuación:

¹⁶ Cfr. Alva 2017: 119

TABLA N° 02

APÉNDICE I

BIENES EXONERADOS DEL IGV

PARTIDAS ARANCELARIAS ¹⁷	PRODUCTOS
2510.10.00.00	Fosfatos de Calcio Naturales, Fosfatos Aluminocalcios Naturales y Cretas Fosfatadas, sin moler.
2834.21.00.00	Solo: Nitratos de Potasio para uso agrícola.
3102.10.00.10	Úrea para uso agrícola
3102.21.00.00	Sulfato de Amonio.
3103.10.00.00	Superfosfatos.
3104.20.10.00	Cloruro de Potasio con un contenido de Potasio, superior o igual a 22% pero inferior o igual a 62% en peso, expresado en Óxido de Potasio (calidad fertilizante).
3104.30.00.00	Sulfato de potasio para uso agrícola
3104.90.10.00	Sulfato de Magnesio y Potasio.
3105.20.00.00	Abonos Minerales o Químicos con los tres elementos fertilizantes: Nitrógeno, Fósforo y Potasio.
3105.30.00.00	Hidrogenoortofosfato de Diamonio (Fosfato Diamónico)
3105.40.00.00	Dihidrogenoortofosfato de Amonio (Fosfato Monoamónico), incluso mezclado con el Hidrogenoortofosfato de Diamonio (Fosfato Diamónico).
3105.51.00.00	Solo: abonos que contengan nitrato de amonio y fosfatos para uso agrícola.

Fuente: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo Decreto Supremo N° 055-99-EF

Vigencia y renuncia de la exoneración del IGV

El texto del artículo 7° de la Ley del Impuesto General a las Ventas considera el supuesto de la vigencia y renuncia a la exoneración del IGV:

La vigencia de la exoneración del IGV, según el Artículo 2° - Ley N° 30404, menciona que las exoneraciones contenidas en los Apéndices I y II tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre de 2018, y

La renuncia a la exoneración del IGV, según texto del artículo 7° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, también nos mencionan que los contribuyentes que realicen las operaciones comprendidas en el Apéndice

¹⁷ Es la asignación de códigos a los bienes que se comercializan entre países según nomenclatura en el Sistema Armonizado de la Organización Mundial de Aduanas (OMA). Garantiza la uniformidad de la clasificación de los productos para su posterior cálculo de impuestos en la importación.

l podrán renunciar a la exoneración optando por pagar el impuesto por el total de dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

La renuncia a la exoneración se efectuará por la venta e importación de todos los bienes contenidos en el Apéndice I y por única vez. A partir de la fecha en que se hace efectiva la renuncia, el sujeto no podrá acogerse nuevamente a la exoneración establecida en el Apéndice I del Decreto.

La exoneración imposibilita el ejercicio del derecho al crédito fiscal, con lo cual el impuesto que grava las adquisiciones calificaría más bien como un costo de tipo financiero para el contribuyente, por ello la razón fundamental por el que, el contribuyente renuncia al crédito es porque con este acto se podrá utilizar como crédito fiscal, el IGV consignado en los comprobantes de pago por las adquisiciones efectuadas a partir de la fecha en que se haga efectiva la renuncia.

Las empresas deben cumplir con la normativa establecida en la ley.

Al realizar un análisis en el ámbito de aplicación de todo tributo, nos encontraremos con operaciones gravadas, las exoneradas y las inafectaciones, estas últimas puede ser de tipo lógica o tipo legal.

“Dentro del concepto general del término inafectación, que alude a operaciones o supuestos que se encuentran fuera del ámbito de aplicación o afectación de un tributo (...)”¹⁸ (Alva 2017:31)

La inafectación es un beneficio tributario¹⁹ que implica que la operación se encuentra fuera del ámbito de aplicación del tributo.

¹⁸ Cfr. Alva 2017:31

¹⁹ En términos concretos no hubo nacimiento de la obligación tributaria por el IGV.

2.6 Crédito Fiscal

El crédito fiscal sobre el Impuesto General a las Ventas (IGV) es una deducción que admite la SUNAT sobre el tributo que gravó las adquisiciones y deberá ser utilizado mes a mes.

“El crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados”.²⁰ (Art. 18 Capítulo VI Ley del IGV)

Para que estas adquisiciones otorguen el derecho a deducir como crédito fiscal el IGV pagado al efectuarlas, deben ser permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta y se deben destinar a operaciones gravadas con el IGV

En otras palabras, es la compensación por el IGV que pagamos por nuestras compras frente al que cobramos en nuestras ventas.

Deduciéndose del impuesto bruto para determinar el impuesto a pagar.

2.6.1 Adquisiciones que otorgan derecho a crédito fiscal

Los insumos, materias primas, bienes intermedios y servicios afectos, utilizados en la elaboración de los bienes que se producen o en los servicios que se presten.

Los bienes de activo fijo, tales como inmuebles, maquinarias y equipos, así como sus partes, piezas, repuestos y accesorios.

Los bienes adquiridos para ser vendidos.

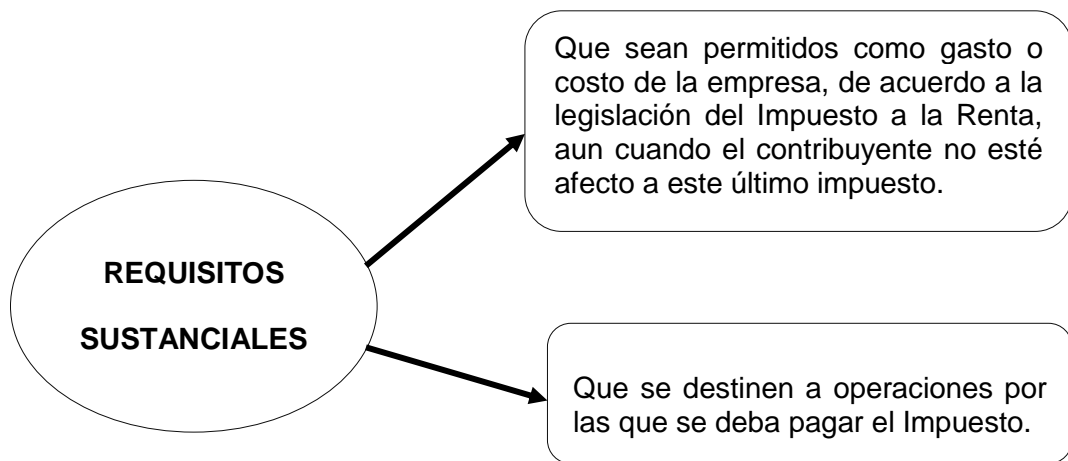
²⁰ Cfr. Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

Otros bienes, servicios y contratos de construcción cuyo uso o consumo sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que su importe sea permitido deducir como gasto o costo de la empresa.²¹

2.6.2 Requisitos Sustanciales

FIGURA N° 02

CRÉDITO FISCAL – REQUISITOS SUSTANCIALES



Fuente: Artículo N° 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

2.6.2.1 Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del impuesto a la renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este impuesto.

Este requisito nos señala que las adquisiciones deben ser empleadas dentro del ciclo de producción o distribución de los bienes y/o servicios; y no sean utilizados por el adquirente en calidad de consumidor final, de acuerdo con la legislación tributaria para deducir gasto o costo deberá cumplir con el principio de causalidad para lo cual estaremos definiendo los términos a continuación;

²¹ Cfr. Artículo 6° Capítulo V del Reglamento del IGV e ISC.

Para gasto son gastos necesarios o propios del giro de la empresa cumpliendo con el principio de causalidad.

Para costo debemos mencionar que los costos tienen relación directa con la adquisición o fabricación de las existencias.

2.6.3 Requisitos Formales

El impuesto general esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes.

Los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión.

Los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento²².

²² Cfr. Artículo 19º del Capítulo VI del Texto Único Ordenado de la Ley IGV, Decreto Supremo N° 055-99-EF

2.7 Sistema de Obligaciones Tributarias – SPOT

El sistema de detracciones es un mecanismo de recaudación que actualmente es administrado por la SUNAT. La detracción es un porcentaje que el comprador del bien o servicio descuenta al vendedor al momento del pago y éste a su vez lo deposita a una cuenta en el banco de la nación a nombre del vendedor.

Se entenderá por operaciones sujetas al Sistema a las siguientes: La venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el IGV y/o ISC o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta;

El retiro de bienes gravado con el IGV a que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV.

El traslado de bienes fuera del Centro de Producción, así como desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta. Se encuentra comprendido en el presente inciso el traslado de bienes realizado por emisor itinerante de comprobantes de pago.²³

También es importante mencionar que los fondos de las detracciones pueden ser utilizados para el pago de tributos, multas y pagos a cuenta que incluyan los intereses y otras deudas tributarias.

TABLA N° 03

ANEXO 2 VENTA DE BIENES

Cód.	DEFINICIÓN	DESCRIPCIÓN	% Desde el 01.01.2015
035	Bienes exonerados del IGV	Bienes comprendidos en las subpartidas nacionales del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGV. Se excluye de esta definición a los bienes comprendidos en las subpartidas nacionales incluidas expresamente en otras definiciones del presente anexo.	1.5%

Fuente: SUNAT - Sistema de obligaciones tributarias (SPOT)

²³ Cfr. Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Decreto Supremo N° 155-2004-EF

2.8 Productos Combinados con productos gravados y no gravados con el IGV

2.8.1 Base Imponible del débito fiscal

Para poder comprender de una mejor manera la aplicación del débito fiscal en la combinación de productos gravados y no gravados con el IGV debemos entender en primer lugar que es la accesoriedad.²⁴

Accesoriedad

Según la Ley del IGV y su reglamento²⁵, en el artículo 5 Capítulo IV del Impuesto Bruto y Base Imponible, define a la accesoriedad de la siguiente manera en la aplicación de IGV para el débito fiscal:

2.8.1.1 Para ventas Gravadas:

“En la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción gravados, formará parte de la base imponible la entrega de bienes o la prestación de servicios no gravados, siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la venta del bien, el servicio prestado o el contrato de construcción.”²⁶

Es decir, cumplirán con el criterio de accesoriedad aquellos bienes y/o servicios que se adquieran y que definitivamente sean necesarios para la realización de la venta. Por ejemplo, en la venta de un fertilizante el servicio de transporte de un almacén a otro almacén será parte del costo del producto, esto debido a que será necesario para la realización de la venta del mismo. Por dicha razón en el comprobante de venta se incluirá el mencionado

²⁴ Cfr. Tratado del IGV Regímenes Generales y Especiales, Walker Villanueva Gutiérrez. Pág. 278

²⁵ Texto actualizado al 28.02.2017 fecha de publicación del Decreto Supremo N.º 029-2017-EF

²⁶ Artículo 5 Capítulo IV del Impuesto Bruto y Base Imponible, TULO del IGV DECRETO SUPREMO No. 29-94-EF

servicio de transporte formando parte de la base imponible para el cálculo del débito fiscal.

2.8.1.2 Para ventas No Gravadas

“En la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción, exonerados o inafectos, no se encuentra gravada la entrega de bienes o la prestación de servicios afectos siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la operación de venta del bien, servicio prestado o contrato de construcción.”.

Es decir, para un fertilizante no gravado con el IGV (exonerado o inafecto en el que se generan servicios que formen parte del costo del producto y para el cumplimiento de ésta regla deberán ser también necesarios para realización de la venta y finalmente el comprobante de venta deberá incluir dichos servicios o bienes que serán considerados como inafectos o exonerados del IGV.

La norma²⁷ nos indica que dicho concepto será aplicable sólo si en la entrega de bienes o servicios se contempla lo siguiente:

Corresponda a prácticas usuales en el mercado;

Se otorgue con carácter general en todos los casos en los que concurren iguales condiciones;

No constituya retiro de bienes; o,

Conste en el comprobante de pago o en la nota de crédito respectiva.

²⁷ Numeral 1, artículo 5 Capítulo IV del Impuesto Bruto y Base Imponible, TULO del IGV DECRETO SUPREMO No. 29-94-EF. Artículo 16° del Decreto Supremo N° 64-2000-EF

Entonces, debemos entender que la contraprestación de un servicio o un bien comprenderán de una prestación principal y de prestaciones accesorias²⁸.

2.8.2 Análisis de aplicación de IGV en la combinación de productos gravados y no gravados.

La empresa en mención posee distintos tipos de productos los cuales en su mayoría son el resultado de la combinación de más de un producto, en este caso más de un fertilizante. En ese sentido, se pueden combinar fertilizantes que se encuentran gravados y no gravados con el IGV, cuyo resultado formará un nuevo fertilizante el cual deberá considerarse como gravado o no gravado con el IGV para la venta. La afectación del IGV resultado de la combinación dependerá de cuál de los fertilizantes será considerado como el producto principal o accesorio.

Para determinar la afectación o exoneración de un producto resultado de la combinación de varios productos ya sean exonerados o afectos al IGV y para un mejor entendimiento, dado que los componentes que participan en la combinación de fertilizantes tienen una fórmula que depende del requerimiento de los clientes, hemos clasificado a los componentes de los fertilizantes como: macroelementos y microelementos.

2.8.2.1 Macroelementos:

Comprenderá todos los fertilizantes que en la combinación para formar un nuevo fertilizante corresponda a más del 50% de la cantidad del producto combinado. Es decir, que se encuentre en mayor cantidad.

²⁸ Informe N° 048-2007-SUNAT/2B0000.

2.8.2.2 Microelementos:

Comprenderá los fertilizantes que dentro de la combinación participen en menor cantidad²⁹ y los cuáles serán los accesorios para la formación del nuevo fertilizante.

El tribunal Fiscal, agrega también que existe una interdependencia³⁰ entre las obligaciones de las actividades realizadas para que se efectúen las ventas (ya sean gravadas o no gravadas).

2.9 Determinación de la base imponible del Crédito Fiscal.

Para la determinación de la base imponible del crédito fiscal del periodo se deberá cumplir con los artículos 18 y 19 de la Ley del IGV e ISC³¹, el cuál será resultado del análisis de los comprobantes del registro de compras (adquisiciones) a efectos de aplicar el crédito fiscal y así poder determinar el IGV a pagar del periodo.

En este caso para el primer periodo de inicio de actividades y posterior para los siguientes periodos, se deberá determinar todas las operaciones gravadas y no gravadas que realiza en conjunto³² la empresa para poder determinar el registro y contabilización de manera separada en los tres tipos de bases imponibles que se encuentran clasificados según sea el destino de las ventas:

2.9.1 Para Ventas Gravadas y/o exportaciones

La determinación de la base imponible que hayan sido destinadas exclusivamente a ventas gravadas y/o exportación, se considera los importes de las adquisiciones internas y de las importaciones de bienes o servicios gravados netos de descuentos y devoluciones, que dan derecho al crédito fiscal, dicha información proviene del registro de compras, según

²⁹ Resolución del Tribunal Fiscal N° 00002-5-2004.

³⁰ Una actividad dependerá de la otra.

³¹ Requisitos sustanciales y formales mencionados en la página 31 del presente trabajo de investigación.

³² Provistos en el numeral 6 del artículo 6 del reglamento del IGV TUO del IGV DECRETO SUPREMO No. 29-94-EF

el Artículo N° 10 del Capítulo IX de la Ley del IGV, nos indica en el numeral 1 – II Registro compras:

h) Base imponible de las adquisiciones gravadas que dan derecho a crédito fiscal y/o saldo a favor por exportación, destinadas exclusivamente a operaciones gravadas y/o de exportación.

En esta base imponible si es posible hacer uso del total de crédito fiscal de las adquisiciones, ello en cumplimiento de la propia técnica del valor agregado, la cual se encuentra recogida en el texto del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

2.9.2 Para Ventas Gravadas y No gravadas

Cuando se realiza ventas gravadas y no gravadas con el IGV, la base imponible se determina considerando los importes de las compras internas y de las importaciones de bienes y servicios netos de descuento y devoluciones, que son destinadas para ventas gravadas y operaciones no gravadas, realizadas en el periodo y esta información también proviene del registro compras, según el Artículo N° 10 del Capítulo IX de la Ley del IGV, nos dice en el numeral 1 – II Registro compras

i) Base imponible de las adquisiciones gravadas que dan derecho a crédito fiscal y/o saldo a favor por exportación, destinadas a operaciones gravadas y/o de exportación y a operaciones no gravadas.

En este supuesto resulta imposible lograr la discriminación para encontrar el destino de las adquisiciones relacionadas con las operaciones gravadas y no gravadas. En este caso se deberá utilizar el crédito fiscal que únicamente haya gravado las adquisiciones destinadas a las operaciones gravadas y las que son consideradas como exportación. A ese monto se le deberá adicionar posteriormente el crédito fiscal que se obtenga de la

aplicación del procedimiento señalado en el punto 6.2 del numeral 6) del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Podemos mencionar a manera de ejemplo casos en los cuales la discriminación de las adquisiciones que son destinadas a operaciones gravadas y no gravadas, resulta problemática y complicada. Como es el caso de los gastos comunes en las mencionadas operaciones como son los servicios de agua potable, telefonía fija y/o celular, energía eléctrica, entre otros servicios públicos cuyos no pueden ser desagregados para efectos de determinar si corresponden a ventas gravadas o no gravadas.

2.9.3 Para Ventas No gravadas

En la base imponible para ventas no gravadas se considera los importes de las facturas de las adquisiciones que en puridad no constituye ni califica como crédito fiscal, ello tiene su explicación porque no se cumple con uno de los requisitos que es calificado como sustancial para la técnica del valor agregado en el IGV. Nos estamos refiriendo al hecho que debería estar destinado a las operaciones por las cuales se deba cumplir con el pago del IGV.

Por lo tanto, el IGV de estas adquisiciones tendrá que ser considerado como gasto o costo para efectos de la determinación del impuesto a la renta, conforme lo determina en el Artículo N° 69 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Ello se obtiene de una interpretación con el argumento a contrario, toda vez que el texto original del referido artículo menciona lo siguiente: *“El Impuesto General a las Ventas no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal”.*

2.10 Prorrata del Crédito fiscal

2.10.1 Origen y definición

La prorrata del crédito fiscal tiene su origen en los artículos 31º y 32º del Decreto Supremo 245-81-EFC³³ ésta norma indicaba la aplicación de la prorrata de manera mensual³⁴

Debemos comentar también que del artículo 14 del TUO de la ley del IGV, el Tribunal Fiscal sostuvo que: “la norma tiene como sustento la teoría de la unicidad³⁵, según la cual los actos o manifestaciones son inseparables, siendo que a excepción de que la ley disponga algún tratamiento especial debe tenerse en cuenta el tratamiento que la ley ha previsto para la operación principal. En ese sentido, el fin común de dos prestaciones distintas, sirve para delimitar cuando son autónomas y cuando se trata de una obligación principal u otra accesoria; en este último caso, la ulterior actividad (accesoria) debe ser añadida para poder alcanzar el objetivo perseguido con la primera obligación (principal)”³⁶

Esta norma surge por la preocupación de la administración tributaria en poder identificar y determinar el crédito fiscal de un determinado periodo, hecho dado por efectuarse ventas que se encuentran gravadas y no gravadas, como es el caso de la empresa que obtiene sus ventas gravadas y no gravadas resultado de la combinación de adquisiciones de servicios y/o bienes gravados y no gravados con el IGV.

2.10.2 Cálculo de coeficiente de la prorrata del Crédito Fiscal.

A efectos de determinar cuál será el crédito fiscal a utilizar para el cálculo del IGV por pagar del periodo, la administración tributaria ha visto por

³³ RODRIGUEZ DUEÑAS, César. Página 18.

³⁴ Decreto Legislativo 190

³⁵ La actividad principal y la accesoria.

³⁶ INFORME N.º 0171-2015-SUNAT/5D0000

conveniente aplicar mecanismos tributarios a fin de determinar el coeficiente a emplear para obtener la parte o proporción del IGV que podrá ser utilizada como crédito fiscal. Bajo esta premisa debemos tener en cuenta lo siguiente:

“Se determinará el monto de las operaciones gravadas con el Impuesto, así como las exportaciones de los últimos doce meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito, se determinará el total de las operaciones del mismo período, considerando a las gravadas y a las no gravadas, incluyendo a las exportaciones,

El monto obtenido en a) se dividirá entre el obtenido en b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales,

Este porcentaje se aplicará sobre el monto del Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, resultando así el crédito fiscal del mes.”(Ver Figura N° 03)

FIGURA N° 03

FÓRMULA DE COEFICIENTE DE LA PRORRATA CRÉDITO FISCAL

$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Operaciones Gravadas (12 últimos meses)} + \text{Exportaciones (12 últimos meses)}}{\text{Operaciones Gravadas (12 últimos meses)} + \text{Exportaciones (12 últimos meses)} + \text{Operaciones no Gravadas}} \times 100$$

Fuente: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

2.10.3 Aplicación de Prorrata de crédito fiscal y determinación del IGV a pagar

La aplicación de la prorrata de crédito fiscal es realizada a las empresas cuyas actividades conjuntas son entre ventas gravadas y no gravadas con el IGV adquiriendo para ello artículos, suministros, servicios y otros bienes que se encuentran gravados y no gravados con el IGV. Es decir, cuando la empresa adquiera servicios o bienes que son necesarios para la producción o venta de sus productos (que son al mismo tiempo gravados y no gravados) deberá identificar cuáles de dichos servicios o bienes corresponden íntegramente a las ventas no gravadas y cuál de las mismas corresponden a ventas gravadas con el IGV.

Sin embargo, siempre existirán adquisiciones de servicios o bienes los cuáles no podrán ser identificados al tipo de venta al cuál están destinados; para ello la administración tributaria ha creado normas al respecto indicando de no ser posible conocer el destino de las compras o adquisiciones en cuanto a productos y servicios gravados y no gravados con el IGV en las ventas que correspondan deberá indicarlos en el registro de compras en una columna especial a fin de poder determinar el crédito fiscal de dichos servicios y/o bienes.

El coeficiente calculado será de aplicación³⁷ al IGV cuya base imponible para el crédito fiscal resulte de la anotación de los comprobantes de compras de las adquisiciones en el Registro de Compras Electrónico designado como: *“Adquisiciones gravadas destinadas a operaciones y/o de exportación y a operaciones y no gravadas”*. Finalmente, dicha aplicación

³⁷ Las reglas de la aplicación de la prorrata se encuentran consignadas en el texto del punto 6.2 del numeral 6 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

del coeficiente obtendrá como resultado el crédito fiscal que será utilizado contra el débito fiscal resultando el IGV por pagar del periodo.

Sin embargo, existen controversias respecto a la aplicación e interpretación de las normas que rigen la prorrata del crédito fiscal, ya que originalmente indica que se debe aplicar de manera mensual por los 12 meses contados desde el primer mes en el que se incurra con dicha casuística.

2.10.3.1 Periodo de aplicación:

Debemos señalar también que existen controversias respecto a la aplicación e interpretación de las normas que rigen la prorrata del crédito fiscal, ya que originalmente indica que se debe aplicar de manera mensual por los 12 meses contados desde el primer mes en el que se incurra con dicha casuística en adelante. Lo que no indica es si el contribuyente o empresa realiza por una única vez ventas gravadas y no gravadas, deberá seguir calculando y aplicando el coeficiente de la prorrata del crédito fiscal durante doce meses. Al respecto, debemos tener en cuenta que de no tener ventas no gravadas y gravadas al mismo tiempo, todas las adquisiciones serán destinadas a ventas gravadas únicamente o sea el caso a ventas no gravadas únicamente, por lo que no habría causal para generar dicha controversia, ya que en principio cada adquisición deberá ser analizada y finalmente contabilizada según sea las adquisiciones y el destino de las ventas. Por lo tanto, no existiría base imponible del crédito fiscal para “Adquisiciones Gravadas destinadas a Operaciones Gravadas y/o de Exportación y a Operaciones No Gravadas” y por ende no se podría aplicar el coeficiente de la prorrata de crédito fiscal.

Sobre el tema, Rodríguez señala que la mala redacción de la norma conlleva a una mala interpretación:

(...) puede ocurrir que un sujeto pasivo del impuesto realice por única vez operaciones no gravadas y posteriormente realice exclusivamente operaciones gravadas, en cuyo caso, en aplicación literal de la norma, dicho sujeto deberá aplicar la prorrata durante los próximos doce meses, aun cuando en dicho periodo no realice operaciones no gravadas (...)³⁸

A su vez el reglamento indica que la regla de la prorrata³⁹ se aplicará en el periodo en el que se realice ventas gravadas y no gravadas con el IGV y en los meses que se realicen las mismas operaciones, de lo contrario no se aplicará.

Frente a este escenario el Tribunal Fiscal se ha pronunciado mediante Resolución N°442-3-2005 de fecha 15 de julio 2005 y sus modificatorias indicando que la regla de la prorrata se aplicará sólo en el periodo en el que el sujeto del impuesto realice ventas gravadas y no gravadas conjuntamente. Así como lo indica también la Resolución del Tribunal Fiscal N° 405-4-2003 con fecha 23 de enero 2003 señalando explícitamente que las normas sobre la prorrata⁴⁰ y por ser el IGV un tributo de carácter mensual⁴¹, según el artículo 23° del TUO de la Ley del IGV se deberá aplicar a sujetos que realicen ventas gravadas y no gravadas de manera conjunta en un determinado mes calendario.

³⁸ Rodríguez Dueñas (2000; 182)

³⁹ Se establece la obligación de la aplicación de la prorrata por los 12 meses a partir del mes en el que se efectuó las primeras ventas gravadas y no gravadas con el IGV.

⁴⁰ Regla de la prorrata y otros vigentes.

⁴¹ El IGV se liquida de forma mensual.

2.10.4 Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.

Finalmente, una vez aplicado el coeficiente al IGV de las adquisiciones de bienes y/o servicios, obtendremos como resultado una parte del IGV que podrá ser utilizado como crédito fiscal y la otra parte (proporción) que no podrá ser utilizado para efectos de la determinación del IGV a pagar. En ese escenario, dicha diferencia que no constituirá crédito fiscal deberá ser considerada como gasto o costo⁴² en la contabilidad de la empresa, lo cual a su vez afectará la utilidad de dicho periodo; ya sea incidiendo en el costo de venta o en el gasto del periodo.

2.10.5 Reconocimiento del Valor Neto Realizable

Al finalizar el ejercicio contable, se procederá a realizar los ajustes necesarios para reconocer el menor valor, si hubiera, entre el costo y el valor neto realizable⁴³. Para dicho fin se debe realizar la medición de los activos (mercaderías) por peritos especializados en el tema quienes determinarán cuáles son los valores reales de las mercaderías y por ende determinaremos si debemos enviar algún valor al gasto en el ejercicio.

⁴² Artículo 69 de la ley del IGV.

⁴³ Párrafo 9, Página 3, NIC 2 - MEF

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

3.1 Diseño de la Investigación

El presente trabajo está orientado a un tipo de investigación no experimental. El cuál es realizado de manera descriptiva, ya que se observa y describe la problemática de la empresa. Se ha realizado la revisión y el análisis de la información siendo éste un soporte, así como la base del caso práctico sobre la cual se aplican todas las normas tributarias.

3.2 Población y muestra

La empresa pertenece al sector agrario y está dedicada a la comercialización de fertilizantes.

Se encuentra clasificado según CIIU: 51212 - VTA. MAY. DE MATERIAS PRIMAS AGROPEC.

3.3 Método de la Investigación

En la presente investigación se utilizó los siguientes métodos de investigación:

Método Análisis: Se examinó la combinación de insumos y servicios gravados y no gravados en la venta de fertilizantes.

Método Inducción: La implicancia tributaria del IGV fue base para aplicar las diferentes normas del IGV y por ende la prorrata del crédito fiscal.

3.4 Tipo de Investigación

El presente trabajo de investigación es mixto; porque es documental debido a que nos basamos en fuente de documentos e información sobre la combinación de insumos gravados y no gravados. También se consultó libros, páginas web, revistas, tesis. Y, es también un trabajo de campo, se recolectó información de la realidad donde ocurren los hechos por medio de entrevistas al personal del área contable y tributaria de la empresa.

3.5 Técnicas e Instrumentos

Los instrumentos son los medios empleados para recolectar información relacionada con el tema de investigación y también sirven para evaluar a las variables.

El instrumento empleado para el presente trabajo de investigación fue la entrevista para la recolección de información, la cual fue revisada por un especialista contable y un metodólogo.

3.6 Matriz de operacionalización de las variables

VARIABLES	DIMENSIÓN	INDICADORES	PESO	ITEM'S	RESULTADOS	
1. Implicancia tributaria del IGV	1. El IGV en la venta interna y exportación de productos resultado de la combinación de insumos gravados y no gravados con el IGV.	Combinación de productos afectos y exonerados del IGV en la venta interna y/o exportación de fertilizantes.	42%	1. ¿Está afecto con el IGV la venta interna de fertilizantes (Producto Terminado) que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?		
				2. ¿Está gravado con el IGV la venta de fertilizantes exportado que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?		
				3. ¿Qué sucede con el IGV de las adquisiciones locales, importación y servicios que son destinadas para ventas NO GRAVADAS?		
				4. ¿Qué ocurre con el IGV no utilizado y diferido a meses siguientes por falta de pago de deducciones?		
				5. ¿En qué momento se debe realizar la identificación de la afectación del IGV en una venta interna y/o exportación?		
2. Determinar el IGV en la Venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV	2. La Base imponible del IGV para las ventas gravadas y exportaciones.	Base imponible para la determinación del crédito fiscal destinadas a ventas gravadas.	25%	6. ¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	CORRECTO / INCORRECTO	
		Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas gravadas y no gravadas.		7. ¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas y no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?		
		Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas no gravadas.		8. ¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?		
	3. La prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto mensual.	Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV	25%	9. ¿En función a que conceptos se realiza el cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV?		
		Determinar el IGV - Crédito fiscal en el impuesto mensual de un periodo.		10. ¿Se puede determinar el Crédito fiscal de un periodo en la venta de productos combinados afectos y exonerados al IGV?		
		Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.		8%		12. ¿Qué ocurre con la parte del crédito fiscal no utilizado para efectos de determinación del IGV a pagar del periodo?
						11. ¿Las compras locales, importación y servicios adquiridos que no sean identificados si fueron realizados para una venta gravada o exonerada, tienen un tratamiento especial?

3.7 Instrumento de recolección de datos



**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DEL PERÚ
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS
CARRERA DE CONTABILIDAD**

**ENTREVISTA DIRIGIDO A GERENCIA DE FINANZAS, GERENCIA DE
COMERCIO EXTERIOR Y OUTSOURCING DE CONTABILIDAD E IMPUESTOS
DE LA EMPRESA**

Datos Generales:

Profesión:	Puesto:
Años de experiencia:	Fecha:

PREGUNTAS:

Nº	ÍTEMS	INTERPRETACIÓN
1	¿Está afecto con el IGV la venta interna de fertilizantes (Producto Terminado) que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	
2	¿Está gravado con el IGV la venta de fertilizantes exportado que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	
3	¿Qué sucede con el IGV de las adquisiciones locales, importación y servicios que son destinadas para ventas NO GRAVADAS?	
4	¿Qué ocurre con el IGV no utilizado y diferido a meses siguientes por falta de pago de detracciones?	
5	¿En qué momento se debe realizar la identificación de la afectación del IGV en una venta interna y/o exportación?	
6	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	
7	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas y no gravadas en los comprobantes de	

	compra locales o de importación? ¿Cómo?	
8	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	
9	¿En función a que conceptos se realiza el cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV?	
10	¿Se puede determinar el Crédito fiscal de un periodo en la venta de productos combinados afectos y exonerados al IGV?	
11	¿Las compras locales, importación y servicios adquiridos que no sean identificados si fueron realizados para una venta gravada o exonerada, tienen un tratamiento especial?	
12	¿Qué ocurre con la parte del crédito fiscal no utilizado para efectos de determinación del IGV a pagar del periodo?	

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

4.1 Descripción e Interpretación de Resultados

Para el análisis de la implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos y servicios gravados y no gravados con el IGV en la empresa Fertilizante Peruanito SA, se aplicó el instrumento de la entrevista descrito y detallado en el capítulo anterior en el periodo junio 2017.

El periodo junio 2017 es el inicio de operaciones de la empresa, por tal motivo se debe determinar y decidir qué criterios de los diferentes autores y por ende las distintas normas se deben aplicar para poder afectar al IGV o determinar su exoneración.

Resultado de las entrevistas, los participantes en este caso el contador General y la gerente de finanzas indicaron que tanto los representantes como miembros de la empresa respetan las normas tributarias establecidas en el país y lo aplican correctamente, teniendo similares respuestas.

La entrevista fue realizada a profesionales especialistas en la materia tributaria y conocedores de la situación de la empresa y de los cuáles mostramos sus aportes:

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DEL PERÚ
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS
CARRERA DE CONTABILIDAD**

**ENTREVISTA DIRIGIDO A GERENCIA DE FINANZAS, GERENCIA DE COMERCIO
EXTERIOR Y OUTSOURCING DE CONTABILIDAD E IMPUESTOS DE LA EMPRESA**

Datos Generales:

Profesión: Contador Publico	Puesto: Contador General
Años de experiencia: 20 años.	Fecha: 02/03/2018

Nº	ÍTEMS	RESPUESTAS
1	¿Está afecto con el IGV la venta interna de fertilizantes (Productos Terminado) que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	<i>Depende, si la mayoría de insumos gravados con IGV intervienen en la combinación estaríamos ante un caso de un producto gravado, caso contrario sería exonerado.</i>
2	¿Está gravado con el IGV la venta de fertilizantes exportados que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	<i>No, sabemos que las exportaciones no están afectas al IGV y este es el caso.</i>
3	¿Qué sucede con el IGV de las adquisiciones locales, importación y servicios que son destinadas para ventas NO GRAVADAS?	<i>El IGV de todas las compras involucradas formaría parte del costo.</i>
4	¿Qué ocurre con el IGV no utilizado y diferido a meses siguientes por falta de pago de detracciones?	<i>Nada en especial, solo se tomaría el crédito en el mes que se haya realizado el pago de detracción.</i>
5	¿En qué momento se debe realizar la identificación de la afectación del IGV en una venta interna y/o exportación?	<i>Antes de realizar una venta, se debe evaluar si el producto será gravado o no gravado.</i>
6	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	<i>Si, debido a que identificamos que ventas serán gravadas y exoneradas. Al realizar la anotación en los registros contables con el apoyo de áreas vinculadas a la operación por su orden de compras y/o servicio.</i>
7	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas y no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	<i>Por supuesto, cuando realizamos la separación de compras destinadas a ventas gravadas y no gravadas para realizar el coeficiente de la prorata.</i>

8	¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?	<i>Por supuesto, en el momento de la separación de compras destinadas a ventas no gravadas.</i>
9	¿En función a que conceptos se realiza el cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV?	<i>Cuando en un periodo cuentas con operaciones gravadas y no gravadas con el IGV y en el momento de tomar el crédito fiscal a deducir del débito, lo que se tiene que aplicar es la prorrata para tener el importe de crédito fiscal del periodo.</i>
10	¿Se puede determinar el Crédito fiscal de un periodo en la venta de productos combinados afectos y exonerados al IGV?	<i>Sí, comparando las bases imponibles de las compras y las diferencias entre las ventas gravadas y no gravadas.</i>
11	¿Las compras locales, importación y servicios adquiridos que no sean identificados si fueron realizados para una venta gravada o exonerada, tienen un tratamiento especial?	<i>Esto es un tema directo de aplicación de la prorrata del crédito fiscal realizando el coeficiente y solo usar el importe calculado.</i>
12	¿Qué ocurre con la parte del crédito fiscal no utilizado para efectos de determinación del IGV a pagar del periodo?	<i>Se tiene que reclasificar afectando a resultados utilizando cuentas de gasto en el periodo.</i>

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DEL PERÚ
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS
CARRERA DE CONTABILIDAD**

ENTREVISTA DIRIGIDO A GERENCIA DE FINANZAS, GERENCIA DE COMERCIO EXTERIOR Y OUTSOURCING DE CONTABILIDAD E IMPUESTOS DE LA EMPRESA

Datos Generales:

Profesión: Contadora Publica	Puesto: Gerente de Finanzas
Años de experiencia: 10 años.	Fecha: 01/03/2018

Nº	ÍTEMS	RESPUESTAS
1	¿Está afecto con el IGV la venta interna de fertilizantes (Productos Terminado) que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	<i>No siempre, para ello se debe identificar primero el mayor porcentaje de participación de un producto. Es decir, que el macroelemento esté afecto a IGV (mayor al 50% del total del producto combinado) para que pueda ser afecto a IGV, de lo contrario el producto terminado será considerado como exonerado.</i>
2	¿Está gravado con el IGV la venta de fertilizantes exportado que resulta de la combinación de productos afectos y exonerados al IGV?	<i>No, todos los productos independientemente de su grado de participación (ya sea productos afectos o exonerados en la combinación para formar un nuevo producto) según norma deben ser exportados al valor de venta. No están afectos al IGV.</i>
3	¿Qué sucede con el IGV de las adquisiciones locales, importación y servicios que son destinadas para ventas NO GRAVADAS?	<i>El IGV es enviado al costo, ya que en el costeo del producto dicho IGV que no será recuperado en la venta será costeado dando un costo unitario promedio mayor para la venta.</i>
4	¿Qué ocurre con el IGV no utilizado y diferido a meses siguientes por falta de pago de deducciones?	<i>El IGV puede ser utilizado en meses posteriores, sólo en el caso de las ventas no gravadas cuyo IGV sea parte del costo debe ser considerado como tal en el periodo corriente en el que se identificó. Es decir, formará parte del costo, sin embargo, se considerará en el Registro de compras a SUNAT en el periodo en el cuál se realice el pago de la deducción.</i>
5	¿En qué momento se debe realizar la identificación de la afectación del IGV en una venta interna y/o exportación?	<i>Es importante identificar el momento en el que se debe determinar qué productos por el tipo de combinación serán afectos o no al IGV; por ello es importante indicar que se debe realizar en la primera venta de fertilizantes; es decir la empresa ha sido constituida para la venta de</i>

		<i>fertilizantes por ende desde el inicio de operaciones debe realizar el proceso de identificación y determinación de la venta gravada o no gravada con el IGV.</i>
6	<i>¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?</i>	<i>Si, identificando que los comprobantes de compra o las compras de productos y/o servicios realizadas sean exclusivamente para productos gravados desde su cotización hasta su venta. Se debe solicitar la relación de todos los costos vinculados con la importación o la compra local.</i>
7	<i>¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas gravadas y no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?</i>	<i>Si, aquellos productos o servicios que no podemos identificar en qué medida fueron aplicados para una venta gravada o si fueron aplicado para una venta no gravada.</i>
8	<i>¿Se puede identificar el uso del crédito fiscal destinados a ventas no gravadas en los comprobantes de compra locales o de importación? ¿Cómo?</i>	<i>Si, identificando que los comprobantes o las compras de productos y/o servicios realizados sean exclusivamente para productos no gravados desde su cotización hasta su venta.</i>
9	<i>¿En función a que conceptos se realiza el cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV?</i>	<i>La prorrata de IGV está basada en las ventas gravadas y/o exportación y las ventas no gravadas; por lo tanto, el cálculo es realizado en base a una fórmula matemática indicada por norma que implica considerar los importes de las mismas; a razón de identificar un factor que determine el porcentaje del crédito fiscal a usar de las compras que no pudieron ser identificadas para ventas gravadas y/o exportación y no gravadas.</i>
10	<i>¿Se puede determinar el Crédito fiscal de un periodo en la venta de productos combinados afectos y exonerados al IGV?</i>	<i>Si, con la diferenciación de las bases imponibles de los comprobantes de compras y/o servicios locales o de importación, según lo indicado por la norma diferenciándolas por el destino de las ventas, ya sean gravadas o no gravadas.</i>
11	<i>¿Las compras locales, importación y servicios adquiridos que no sean identificados si fueron realizados para una venta gravada o exonerada, tienen un tratamiento especial?</i>	<i>Si, según la norma formarán parte del IGV - crédito fiscal que será aplicado el coeficiente de la prorrata de IGV. Es decir, solo se podrá usar el crédito fiscal hasta el porcentaje que el coeficiente indique.</i>

12	¿Qué ocurre con la parte del crédito fiscal no utilizado para efectos de determinación del IGV a pagar del periodo?	<i>Debe ser considerado en una cuenta de gastos en el periodo en el que se aplicó la prorrata de IGV. Es decir, sólo se podrá usar la parte que indica el coeficiente como crédito fiscal y la diferencia debe ser enviada a resultados.</i>
----	---	--

4.2 Propuestas de solución:

Se identificaron tres momentos para la aplicación de las normas en la venta insumos gravados y no gravados con el IGV y la determinación del IGV por pagar del periodo junio 2017:

4.2.1 Primer momento: Identificación de insumos o productos gravados y no gravados:

Debemos identificar que insumos o productos según la norma tributaria son gravados con el IGV y cuáles son exonerados por el mismo. Es decir, de todos los productos que se venden por separado existen, según lo establecido en el apéndice I (bienes) y II (servicios) de la ley del IGV⁴⁴ cuáles deberán estar exonerados del IGV.

4.2.2 Segundo Momento: Aplicación de la regla de accesoriedad⁴⁵ y las normas de aplicación para la afectación y/o exoneración del IGV.

Una vez identificados cada uno de los componentes y su afectación al IGV, se debe verificar la participación en porcentaje de cada uno de los productos ahora denominados componentes que intervienen en la combinación de un nuevo producto. A razón de su porcentaje de participación se deberá concluir que un producto terminado (combinación de productos) cuyos elementos sean considerados como macroelementos se respetará la condición que estos tienen para sobreponerse en los

⁴⁴ Decreto Supremo N° 055-99-EF – Ley del IGV. Vigente hasta el 31 de diciembre 2018 Art. 2° - Ley N° 30404.

⁴⁵ Artículo 5° del Reglamento del IGV e ISC

microelementos y finalmente determinar si el producto será gravado con el IGV o será exonerado del mismo.

4.2.3 Tercer momento: Aplicación de la prorrata de crédito fiscal y el crédito fiscal del periodo.

Según las normas tributarias del IGV, para la aplicación del crédito fiscal del periodo para la determinación del IGV por pagar debemos determinar si efectivamente el IGV – Crédito fiscal de todos los comprobantes de las adquisiciones de bienes y servicios corresponden al giro del negocio y son necesarios para la generación de renta.

Es así, que debemos identificar en primer lugar el destino de los comprobantes de las adquisiciones respecto a las ventas:

- a) **Destinados a ventas gravadas:** Se incluirá el total del crédito fiscal de todos los comprobantes de adquisiciones de bienes y/o servicios identificados para ventas gravadas.
- b) **Destinadas a ventas gravadas y no gravadas:** Una vez identificado cada uno de los comprobantes lo cuáles han sido adquiridos para la realización tanto de la venta gravada como no gravada, a fin de poder determinar el crédito fiscal del periodo debemos aplicar la fórmula de la prorrata de crédito fiscal, determinando así el coeficiente a aplicar a la sumatoria del IGV- crédito fiscal de todos los comprobantes de adquisiciones de bienes o servicios, el cual dará como resultado la parte del crédito fiscal a considerar contra el débito fiscal.

La diferencia del crédito fiscal no utilizado, en aplicación de las normas y como política de la empresa deberá ser considerada como gasto, el cuál será ubicado tributaria y financieramente dentro el EBITDA en el

estado de resultados por ser un gasto por las operaciones de que la empresa realiza para poder realizar una venta.

c) Destinadas a ventas No gravadas: El crédito fiscal de todos los comprobantes de adquisiciones de bienes o servicios que sean destinados a las ventas no gravadas deberán ser registrados como “gasto” o “costo” ⁴⁶ ya que no podrán ser usados como crédito fiscal y formará en este caso parte del costo del producto.

Finalmente, todo el crédito fiscal determinado será usado contra el débito fiscal del periodo, determinando así el IGV por pagar del periodo.

⁴⁶ Artículo 69° del Texto Único Ordenado de la Ley.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

5.1 Planteamiento del caso práctico

5.1.1 Antecedentes:

La empresa sujeta a investigación, inicia sus operaciones en junio 2017. Su actividad principal es la comercialización de fertilizantes a nivel nacional e internacional.

La empresa para el inicio de sus actividades necesita conocer e identificar cuál de sus productos será gravado y no gravado con el IGV, esto debido a que tiene productos (en este caso fertilizantes) cuya adquisición se encuentran gravados y no gravados con el IGV. Sin embargo, a requerimiento de sus clientes deberá realizar combinaciones entre dichos fertilizantes, formando nuevos productos o fertilizantes.

Por ello para realizar su primera venta, necesita identificar de la lista de fertilizantes que posee cuáles de los productos deberán estar gravados y cuáles no deberán estar gravados con el IGV a fin de determinar cuáles de las adquisiciones deberán incluir el IGV como costo de su producto y cuáles de sus adquisiciones podrá usarlas como crédito fiscal para la determinación de su impuesto a pagar del IGV del periodo de inicio de actividades en este caso junio 2017.

5.1.2 Identificación de productos gravados y no gravados con el IGV

5.1.2.1 Identificación de fertilizantes gravados y no gravados:

La empresa deberá identificar en primer lugar que fertilizantes se encuentran gravados y no gravados con el IGV, para ello aplica la Ley del IGV N° 30641 y su reglamento TUO del IGV Decreto Supremo No. 29-94-EF.

Los cuáles indican que productos están gravados y cuáles están exonerados o inafectos con el IGV⁴⁷

Según los componentes que tiene cada fertilizante se determina que de todos los fertilizantes que contienen los macroelementos, el 85% de todos los tipos de fertilizantes son exonerados y el 15% se encuentran gravados con el IGV.

En términos generales podemos identificar los siguientes:

Productos No Gravados con el IGV (Exonerados)⁴⁸:

Urea, Potasio y Nitrógeno.

Productos Gravados con el IGV:

Azufre, amonio, Cloruro, Magnesio y otros que intervienen en la combinación como componentes que por lo general se encuentran en menor proporción.

Los elementos mencionados, al ser vendidos por sí solos estarán afectos al IGV en la medida que así lo disponga la ley y si fuera el caso optarán por la exoneración de los mismos.

⁴⁷ Los productos que vende la empresa se encuentran exonerados del IGV.

⁴⁸ En capítulos anteriores se brindó información sobre la tabla de productos gravados y exonerados con el IGV, el cuál es de aplicación para los macroelementos siguiendo con la misma suerte los microelementos

5.1.2.2 Determinación de afectación y exoneración del IGV en la combinación de fertilizantes.

Es importante señalar que después de identificar que fertilizantes o componentes se encuentran gravados y/o exonerados con el IGV, debemos determinar qué productos terminados resultado de la combinación de fertilizantes finalmente serán gravados o exonerados del IGV.

En primer lugar, debemos determinar que componentes forman parte una combinación de productos, por ejemplo:

El producto terminado denominado: **P - Compuesto P1 x 50 Kg.**

Como muestra la figura N° 04, el producto terminado tiene código P⁴⁹, el cual debemos determinar si por la cantidad de sus componentes será gravado o exonerado del IGV. Para ello tenemos la siguiente:

FIGURA N° 04

COMBINACIÓN DE PROD. TERMINADO (GRANEL) – COMPUESTO P1 x 50 Kg. – EXONERADO DE IGV

Fecha	Requerimiento	Código de Producto Terminado	Total	Avance	Saldo	Código de Componente	Componentes	Cantidad de Componente	UNIDAD DE MEDIDA	Gravado/ Exonerado	Fecha de Ensacado	Cantidad de Origen
02/06/2017	A0001-2017	P- Compuesto P1 x 50 kg	23.00	23.00	0.00	A1	FOSFATO DIAMONICO A GRANEL	6.760	TM	Exonerado	03-jun	23.00
						A2	CLORURO D POTASIO GRANULAR ROJO A GRANEL	4.000	TM	Exonerado	03-jun	
						A3	UREA AGRÍCOLA GRANULADA A GRANEL	12.200	TM	Exonerado	03-jun	
						A4	HYDOL X 25 KG	0.040	TM	Gravado	03-jun	
						B1	BOLSAS PE COMPUESTO GENERICO X 50 KG (GRAN	600.000	Unidades	Gravado	03-jun	

Fuente: Elaboración propia

⁴⁹ Para efecto de una mejor comprensión se ha codificado cada producto con P (Producto final) y A (insumos o componentes), B (Envases).

Primero, identificamos la afectación o exoneración de cada componente:

FIGURA N° 05
DETALLE DE COMPONENTES

Código de Componente	Componentes	Cantidad de Componente	UNIDAD DE MEDIDA	Gravado/ Exonerado
A1	FOSFATO DIAMONICO A GRANEL	6.760	TM	Exonerado
A2	CLORURO D POTASIO GRANULAR ROJO A GRANEL	4.000	TM	Exonerado
A3	UREA AGRÍCOLA GRANULADA A GRANEL	12.200	TM	Exonerado
A4	HYDOL X 25 KG	0.040	TM	Gravado
B1	BOLSAS PE COMPUESTO GENERICO X 50 KG (GRAN	600.000	Unidades	Gravado

Fuente: Elaboración propia

Segundo, determinamos el porcentaje de participación de cada componente:

FIGURA N° 06
DETERMINAR PARTICIPACIÓN DE LOS COMPONENTES

TIPO	CANTIDAD	%	Consideración
EXONERADO	22.96	99.83%	Macroelementos
GRAVADO	0.04	0.17%	Microelementos
Total	23.00	100.00%	

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la Figura N° 06 el mayor porcentaje corresponde a los productos exonerados por tanto el producto terminado no será gravado con el IGV y deberá ser vendido con comprobante de venta exonerado del IGV.

5.1.3 Identificación de las adquisiciones gravadas y no gravadas con el IGV.

Posterior a ello se deberá identificar que adquisiciones son destinadas a las ventas gravadas y no gravadas y cuál de ellas no se podrán identificar por lo tanto se colocarán en la columna del “común”⁵⁰. Cada adquisición de bienes o servicios se colocarán a cada columna del registro de compras según sea la base del crédito fiscal que la SUNAT dispone.

5.1.3.1 Gastos Vinculados con la importación y compras locales – Afectación y exoneración del IGV.

Una vez identificado que componentes formarán parte de los productos terminados y cuál de estos serán gravados o exonerados del IGV; se debe identificar los costos vinculados de cada importación o compra local para determinar que adquisiciones de bienes y/o servicios afectarán el costo unitario al ser costos directamente atribuibles. Es decir, el IGV formará parte del costo del producto terminado en la medida que este sea exonerado o formará parte del crédito fiscal si el producto es gravado con el IGV, por ejemplo, en la Figura N° 07:

⁵⁰ Denominado así a todas aquellas adquisiciones que no pudieron ser identificadas para ventas gravadas o ventas no gravadas.

FIGURA N° 07⁵¹

COSTOS VINCULADOS DE IMPORTACIÓN CLORURO DE POTASIO – CÓDIGO A2

Costos de Importación - Cloruro de Potasio - A2

					MT	Invoice 3,200.00					
PRODUCTO TERINADO AFECTO A IGV					NO	DOLARES					
CONCEPTO	FECHA	PROVEEDOR	RUC	CONCEPTO	BASE	Usd/ MT	IGV	TOTAL \$	Usd/ MT	T/C	
FACTUR	15/06/2017	URALKALI	IMP0000001	CFR	532,000.00	166.25	-	832,000.00	260.00	3.274	
		Seguro contratado		Seguro	602.76	0.19	108.50	711.25	0.22	3.274	
Total					532,602.76		108.50	832,711.25			
COSTOS VINCULADOS AL DESPACHO											
COD											
OTROS COSTOS	IM01	15/06/2017	Empresa Nacional de Puertos	20100003199	Descarga	1,200.00	0.38	216.00	1,416.00	0.44	3.274
	IM02	15/06/2017	Empresa Nacional de Puertos	20100003199	Certificado de Peso	3.03	0.00	0.54	3.57	0.00	3.274
	IM03	15/06/2017	Trabajos Maritimos S.A.	20101395031	Desestiba	7,671.91	2.40	1,380.94	9,052.85	2.83	3.274
	IM05	15/06/2017	Ransa Comercial S.A.	20100039207	Transporte	2,850.00	0.89	513.00	3,363.00	1.05	3.274
	IM06	15/06/2017	Ransa Comercial S.A.	20100039207	Arrumaje	850.00	0.27	153.00	1,003.00	0.31	3.274
	IM07	15/06/2017	Ransa Comercial S.A.	20100039207	Almacenaje	2,320.00	0.73	417.60	2,737.60	0.86	3.274
	IM08	15/06/2017	Ransa Comercial S.A.	20100039207	Horas extras Simples - estiba y manip.	125.00	0.04	22.50	147.50	0.05	3.274
	IM09	15/06/2017	Agencias Ransa S.A.	20100255325	Gastos administrativos	4.99	0.00	0.90	5.89	0.00	3.274
	IM10	15/06/2017	Agencias Ransa S.A.	20100255325	Control de descarga	31.20	0.01	5.62	36.82	0.01	3.274
	IM11	15/06/2017	Agencias Ransa S.A.	20100255325	Comisión Agencia de Aduana	1,200.00	0.38	216.00	1,416.00	0.44	3.274
	Total					16,256.13	5.08	2,926.10	19,182.23	5.99	

Costo Total	851,893.48
C.U.(*)	266.22

(*) El costo incluirá el IGV que no será utilizado como crédito fiscal.

Legenda:

CFR: Cost and Freight - El vendedor asume la responsabilidad de la mercadería hasta el punto de destino acordado con el comprador, así como el fletamiento marítimo.

Fuente: Elaboración propia

⁵¹ Papel de trabajo de un cuadro de costeo de la importación y los costos vinculados a la adquisición del producto.

En la figura N°08, podemos observar que existen varios costos vinculados que se incurrieron para poder realizar la importación del producto, sabemos que el producto importado formará parte de una combinación de productos el cuál será exonerado con el IGV; por lo tanto, el IGV de los costos vinculados formará parte del costo del producto no pudiendo ser utilizado como crédito fiscal.

FIGURA N° 08
RESUMEN DE COSTOS Y EL COSTO UNITARIO

It	Articulo	Codigo	Cantidad	Costo CFR		Seguro	Otros Costos	Costo Total	Costo Unit. USD
				Unitario	Total USD	USD	USD	USD	
1	Cloruro de Potasio	A2	3,200.00	260.00	832,000.00	1,112.33	19,639.45	852,751.78	266.48
TOTALES			3,200.00	260.00	832,000.00	1,112.33	19,639.45	852,751.78	266.48

Fuente: Elaboración propia

5.2 Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV:

El cálculo del coeficiente se realizará desde el primer mes en el que se efectúen ventas gravadas y no gravadas con el IGV de manera conjunta. El cálculo del coeficiente resultará de aplicar las ventas internas, ventas exoneradas y ventas exportadas en la fórmula de la prorrata de crédito fiscal como muestra la siguiente fórmula y su aplicación en la Figura N° 09:

Aplicación de la fórmula de la Prorrata de Crédito Fiscal:

$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Operaciones Gravadas (12 últimos meses)} + \text{Exportaciones (12 últimos meses)}}{\text{Operaciones Gravadas (12 últimos meses)} + \text{Exportaciones (12 últimos meses)} + \text{Operaciones no Gravadas}} \times 100$$

G

FIGURA N° 09

PRORRATA DEL CREDITO FISCAL

PRORRATEO DEL CREDITO FISCAL
Junio 2017
 (Expresado en soles)

		DEBITO FISCAL (BASE IMPONIBLE)			
		(Según registro de ventas)			
		Operaciones			
		Operaciones gravadas	Export.	Operaciones no gravadas	
2017	ene-17				0.00%
	feb-17				0.00%
	mar-17				0.00%
	abr-17				0.00%
	may-17				0.00%
	jun-17	1,534,246	1,064,541	9,914,142	20.77%

(1)

Fuente: Elaboración propia

5.3 Determinación de adquisiciones para ventas gravadas y no gravadas:

Después de hallar el coeficiente, se debe proceder a la identificación y contabilización en el registro de compras de las adquisiciones gravadas que darán lugar a ventas gravadas y exoneradas con el IGV.

Se colocará en la columna respectiva según sea el comprobante de compra adquirido para una venta gravada, una venta exonerada o no se pueda identificar debido a que existen servicios y/o bienes que son destinados para las ventas en general de la empresa y posteriormente se deberá aplicar el porcentaje de la

prorrata de crédito fiscal a fin de determinar el importe a considerar como crédito fiscal y el importe que será considerado como gasto⁵².

A continuación, detallamos en la Figura N°10 los siguientes importes:

- a) El IGV considerado como crédito fiscal a aplicar en el periodo 06-2017, en el que se considerará el íntegro del importe del IGV correspondiente a adquisiciones para ventas gravadas y/o exportaciones (compras destinadas a ventas gravadas), el cuál es sumado al importe resultado de la aplicación del porcentaje de la prorrata de crédito fiscal (compras destinadas a ventas gravadas y no gravadas) calculado mediante fórmula el que tiene como resultado 20.77%.

Entonces obtenemos finalmente como crédito fiscal total del periodo 06-2017 el importe de S/. 783,319.39 al tipo de cambio venta 3.255 del registro contable en el diario con fecha 30/06/2017.

- b) Como segundo cálculo tenemos la parte del crédito fiscal no utilizado resultado de la aplicación de la prorrata de IGV por el importe de S/. 119,319.09 el cual será registrado contablemente a una cuenta de gasto⁵³ con moneda funcional dólares al tipo de cambio venta 3.255 de la provisión del 30/06/2017.
- c) Finalmente, reconocemos como COSTO⁵⁴ el importe del IGV que es considerado para ventas no gravadas exclusivamente, registrando el IGV como parte de la cuenta contable de la adquisición del bien y/o servicio.

⁵² La empresa ha decidido utilizar la porción no utilizada como crédito fiscal resultado de la aplicación de la prorrata de crédito fiscal como "gasto".

⁵³ Según política de la empresa reconocerá como gasto la porción no utilizada como crédito fiscal.

⁵⁴ Anteriormente indicamos que aquel IGV de cualquier adquisición que se identifica para ventas no gravadas formarán parte del costo del producto según acuerdo de la compañía en cumplimiento de la norma.

FIGURA N° 10: Cálculo del IGV como crédito fiscal y costo del periodo.

Razón Social	B.I.A. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones grav y/o de exportación	B.I.B. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones gravadas y no	B.I.C. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones No Gravadas	Valor de las Adquisiciones no gravadas	IGV. A. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones grav y/o de exportación	IGV.B. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones gravadas y no	IGV.C. Adquisiciones Gravadas Destinadas a operaciones No Gravadas	Total
TOTAL	4,178,000.62	836,657.60	912,818.21	6,676,884.26	752,040.15	150,598.30	164,307.16	13,671,306.29

CALCULO DE PRORRATA	BASE IMPONIBLE	IGV	PRORRATA	PORCENTAJE PRORRATA	(a)	(b)	
					IGV - CRÉDITO FISCAL DEL PERIODO 06-2017	TOTAL IGV - GASTO	
Destinadas a ventas gravadas exclusivamente	4,178,001	752,040	NO	-	752,040	-	
Destinadas a ventas gravadas y no gravadas	836,658	150,598	SI	20.77%	31,279	119,319	
Destinadas a ventas no gravadas exclusivamente	912,818	164,307	COSTO	-	-	-	
					Total IGV Soles	783,319	119,319
					Total IGV Dólares	240,208	36,590

FIGURA N°11: Formato 8.1. Registro de Compras Electrónico⁵⁵

ADQUISICIONES GRAVADAS DESTINADAS A OPERACIONES GRAV. Y/O DE EXPORTACIÓN		ADQUISICIONES GRAVADAS DESTINADAS A OPERACIONES GRAVADAS Y NO GRAVADAS		ADQUISICIONES GRAVADAS DESTINADAS A OPERACIONES NO GRAVADAS		Valor de las Adquisiciones no gravadas
BASE IMPONIBLE	IGV	BASE IMPONIBLE	IGV			
14	15	16	17	18	19	20

Fuente: Elaboración propia

⁵⁵ RS 286-2009 Formato 8.1. Registro de Compras versión 5 del PLE y sus actualizaciones vigentes a la fecha de la tesina.

5.4 Tratamiento y registro contable:

5.4.1 Registro de las adquisiciones:

Una vez identificado el destino de la compra (tipo de venta para el cual fue adquirido) se procederá con el registro del comprobante de compra con la dinámica contable prevista para el registro de una compra de mercadería, con la particularidad que la anotación en el Registro de Compras – Formato 8.1. PLE V. 5 se asignará las columnas respectivas según sea el caso del destino de la venta. Por ejemplo,

- a) Comprobante de compra destinado a una venta exonerada. Se considerará el IGV en la misma cuenta de la compra de mercadería como parte del costo del producto:

<u>Dinámica contable - Adquisición para una venta exonerada del IGV</u>		<u>DEBE</u>	<u>HABER</u>
----- 01 -----			
60 Compra			
6011 Mercaderías		S/. 5,000.00	
60 Compra			
6011 Mercaderías (IGV - Costo)		S/. 900.00	
42 Cuentas por pagar comerciales terceros			
4212 Facturas emitidas			S/. 5,900.00
02/06/2018	Por el registro de la compra de mercadería para una venta exonerada.		
----- 02 -----			
20 Mercadería			
2011 Mercaderías		S/. 5,900.00	
61 Variación de existencias			
6111 Mercaderías			S/. 5,900.00
02/06/2018	Por el destino de la compra de mercadería.		

- b) Comprobante de compra destinado a una venta gravada: Se aplicará el IGV íntegramente al crédito fiscal:

Dinámica contable - Aquisición para una venta gravada con IGV		
	DEBE	HABER
----- 01 -----		
60 Compra		
6011 Mercaderías	S/. 5,000.00	
40 Tributos y aportes		
40111 igv - cuenta propia	S/. 900.00	
42 Cuentas por pagar comerciales terceros		
4212 Facturas emitidas		S/. 5,900.00
02/06/2018	Por el registro de la compra de mercadería para una venta exonerada.	
----- 02 -----		
20 Mercadería		
2011 Mercaderías	S/. 5,000.00	
61 Variación de existencias		
6111 Mercaderías		S/. 5,000.00
02/06/2018	Por el destino de la mercadería.	

c) Comprobante de compra destinado a una venta gravada y exonerada:

El IGV será considerado en un primer momento en la cuenta de crédito fiscal:

Dinámica contable - Aquisición para una venta gravada y exonerada con IGV		
	DEBE	HABER
----- 01 -----		
63 Gastos de servicios prestados por terceros		
6391 Almacenaje de mercaderías	S/. 1,200.00	
40 Tributos y aportes		
40111 igv - cuenta propia	S/. 216.00	
42 Cuentas por pagar comerciales terceros		
4212 Facturas emitidas		S/. 1,416.00
02/06/2018	Por el registro del servicio de almacenaje de mercadería.	
----- 02 -----		
91 Costo de Venta		
9111 Costo de Venta	S/. 1,200.00	
79 Cargas imputables a cuenta de costo/gasto		
7911 Cargas imputables a cuenta de costo/gasto		S/. 1,200.00
02/06/2018	Por el destino del servicio de almacenaje de mercadería.	

5.4.2 Registro de la porción resultante de aplicar la prorrata de crédito fiscal al final del periodo:

Una vez calculado la prorrata del crédito fiscal la porción resultante que no será aplicada contra el débito fiscal, deberá ser reclasificada a una cuenta de gasto:

Dinámica contable - Reclasificación del IGV a Gasto - Aplicación de la prorrata		<u>DEBE</u>	<u>HABER</u>
----- 01 -----			
	64 Otros gastos de gestión		
	6411 Impuesto general a las ventas y selectivo al	S/. 119,319.09	
	40 Tributos y aportes		
	40111 igv - cuenta propia		S/. 119,319.09
02/06/2018	Por el registro de la reclasificación del IGV a Gasto luego de aplicar la prorrata.		
----- 02 -----			
	94 Gasto de Administrativo		
	9111 Gasto de Administrativo	S/. 119,319.09	
	79 Cargas imputables a cuenta de costo/gasto		
	7911 Cargas imputables a cuenta de costo/gasto		S/. 119,319.09
02/06/2018	Por el destino de reclasificación del IGV a Gasto luego de aplicar la prorrata.		

5.5 Efecto de la prorrata de IGV en los Estados Financieros mensuales.

✓ **Estado de Resultados 06-2017**

La empresa al identificar la porción que no será utilizada para el crédito fiscal, determinará que dicho importe será reconocido como gasto, debido a ello la incidencia de dicho registro disminuirá el resultado o utilidad de la empresa. La empresa define que será un gasto con centro de costo administrativo por lo que estará ubicado formando parte de los gastos administrativos generales de la empresa como muestra la Figura N° 11:

FIGURA N° 11

ESTADO DE RESULTADOS JUNIO 2017

FERTILIZANTE PERUANITO SAC
ESTADO DE RESULTADOS
AL 30 DE JUNIO 2017
 Expresado en Soles

CONCEPTO	Junio 2017
Venta de Mercadería	12,657,000
Costo de mercadería	(10,007,444)
Margen Bruto	2,649,556
Gasto de producción	(291,538)
Gastos Administrativos	(256,646)
Gastos de Ventas	(700,503)
Ingresos Diversos	12,955
Gastos Operativos	(1,235,732)
EBITDA	1,413,823
Depreciación	(35,459)
Cobranza Dudosa	(81,456)
Desvalorización de Existencias	-
Resultado Operativo	1,296,908
Ingresos Financieros	576
Gastos Financieros	(266,581)
Diferencia de cambio neta	539,580
Total Otros Ingresos, Egresos	273,575
Resultado antes de Impuesto a la Renta	1,570,483

El importe de la porción del IGV no utilizado como crédito fiscal afectará a los resultados y será considerado como gasto administrativo.

✓ **Estado de Situación Financiera 06-2017.**

La empresa muestra el Estado de Situación Financiera el rubro de existencias, que incluyen dentro de sus costos el IGV, por lo tanto deberá reconocer mediante registro contable en el ejercicio que se realice el informe por un perito (los Estados Financieros del 2017 ya se encuentran cerrados) un ajuste de ser el caso, por el menor valor resultado de la aplicación del Valor Neto Realizable.

A continuación mostramos el Estado de Situación Financiera⁵⁶:

⁵⁶ Los importes son referenciales.

FIGURA N° 12: Estado de Situación Financiera

FERTILIZANTES PERUANITO SA

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

AL 30 DE JUNIO DEL 2017

Expresado en Soles

ACTIVO	S/.	%	Anexo	PASIVO Y PATRIMONIO NETO	S/.	%	Anexo
ACTIVO CORRIENTE				PASIVO CORRIENTE			
Efectivo y Equivalente de efectivo	1,152,820	1	N° 1	Tributos por pagar	732,150	1	N° 11
Cuentas por Cobrar Comerciales	26,523,251	18	N° 2	Remuneraciones por pagar	442,373	1	N° 12
Cuentas por Cobrar Comerciales Vinculadas	29,522,353	20	N° 3	Cuentas por Pagar Comerciales	10,252,427	7	N° 13
Cuentas por Cobrar al Personal	77,638	0	N° 4	Cuentas por Pagar Comerciales Vinculadas	862,188	1	N° 14
Otras cuentas por cobrar diversas Terceros	159,832	0	N° 5	Obligaciones Financieras	112,487,199	78	N° 15
Otras cuentas por cobrar diversas Vinculadas	61,465	0	N° 5	Cuentas por pagar Diversas Terceros	7,048	0	N° 16
Gastos pagados por anticipado	115,247	0	N° 6				
Existencias	81,027,870	56	N° 7	Total pasivo corriente	124,783,384	87	
Créditos Tributarios	4,358,387	3	N° 8	TOTAL PASIVO	124,783,384	87	
Total activo corriente	142,998,863	99		PATRIMONIO NETO			
ACTIVO NO CORRIENTE				Capital Social	17,885,802	12	N° 17
Activo Diferido	125,362	0	N° 9	Resultados acumulados	366,159	0	N° 17
Inmueble maquinaria y equipos neto	1,473,002	1	N° 10	Resultados del ejercicio	1,570,483	1	N° 17
Intangibles	8,601	0	N° 10	Total patrimonio neto	19,822,444	14	
Total activo no corriente	1,606,965	1					
TOTAL ACTIVO	144,605,828	100		TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	144,605,828	101	

CAPÍTULO VI

ESTANDARIZACIÓN

6.1 Normas legales

- **LEY DEL IGV N° 30641 - Artículo N° 23 Ley del IGV**

Para efecto de la determinación del crédito fiscal, cuando el sujeto del Impuesto realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, deberá seguirse el procedimiento que señale el Reglamento.

- **REGLAMENTO DEL IGV E ISC**

Numeral 6.1 del Artículo 6°, nos dice que los sujetos del Impuesto que efectúen conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas aplicarán el siguiente procedimiento:

Contabilizarán separadamente la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones destinados exclusivamente a operaciones gravadas y de exportación, de aquéllas destinadas a operaciones no gravadas.

Los contribuyentes deberán contabilizar separadamente sus adquisiciones, clasificándolas en:

Destinadas a ser utilizadas exclusivamente en la realización de operaciones gravadas y de exportación;

Destinadas a ser utilizadas exclusivamente en la realización de operaciones no gravadas, excluyendo las exportaciones;

Destinadas a ser utilizadas conjuntamente en operaciones gravadas y no gravadas.

- **Numeral 6.2 del Artículo 6°**, Cuando el sujeto no pueda determinar las adquisiciones que han sido destinadas a realizar operaciones gravadas o no con el Impuesto, el crédito fiscal se calculará proporcionalmente con el siguiente procedimiento:

Se determinará el monto de las operaciones gravadas con el Impuesto, así como las exportaciones de los últimos doce meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito.

Se determinará el total de las operaciones del mismo período, considerando a las gravadas y a las no gravadas, incluyendo a las exportaciones.

El monto obtenido en a) se dividirá entre el obtenido en b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales.

Este porcentaje se aplicará sobre el monto del Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, resultando así el crédito fiscal del mes.

La proporción se aplicará siempre que en un periodo de doce (12) meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito fiscal, el contribuyente haya realizado operaciones gravadas y no gravadas cuando menos una vez en el período mencionado.

- **REGLAMENTO DE LA LEY DEL IGV E ISC**

Artículo 5°. - El Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal correspondiente; salvo los casos de la utilización de servicios en el país prestados por sujetos no domiciliados y de la importación de bienes, en los cuales el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.

Accesoriedad: En la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción, exonerados o inafectos, no se encuentra gravada la entrega de bienes o la prestación de servicios afectos siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la operación de venta del bien, servicio prestado o contrato de construcción.

En la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción gravados, formará parte de la base imponible la entrega de bienes o la prestación de servicios no gravados, siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la venta del bien, el servicio prestado o el contrato de construcción.

- **LEY N° 30404 LEY QUE PRORROGA LA VIGENCIA DE BENEFICIOS Y EXONERACIONES TRIBUTARIAS**

“Artículo 7.- Vigencia y renuncia a la exoneración

Las exoneraciones contenidas en los Apéndices I y II tienen vigencia hasta el 31 de diciembre de 2018”.

6.2 Normas Técnicas

- **NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD**

NIC Nº 01 - PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad. El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios para la toma de sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado.

NIC Nº 2 - EXISTENCIAS

La aplicación de esta norma tiene alcance a todas las existencias⁵⁷, cuyo objetivo es el de determinar el costo de las mismas para su reconocimiento como activo, así como el posterior reconocimiento como gasto del ejercicio que incluirá también el deterioro que resulte de disminuir el importe en libros al valor neto realizable⁵⁸. Debemos tener en cuenta también que la norma provee las fórmulas que deberán ser utilizadas para hallar el valor neto realizable de las existencias.

NIC Nº 8⁵⁹ - POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES

Establece los principales criterios para seleccionar y modificar las políticas contables; así como los cambios de las estimaciones contables y finalmente la corrección de errores.

⁵⁷ Excepto las que se encuentran detalladas en el párrafo N° 2 de la NIC 2. Objetivo: Párrafo 2 y 3 de la norma – Ministerio de Económica y Finanzas.

⁵⁸ Es el precio esperado de venta de un activo.

⁵⁹ NIC 8 párrafo 1 – Ministerio de Económica y Finanzas.

- **CÓDIGO TRIBUTARIO: TITULO PRELIMINAR**

NORMA II: ÁMBITO DE APLICACIÓN

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

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

CONCLUSIONES

1. Una empresa que posea ventas gravadas y no gravadas por disposición de ley del IGV, aplicará la regla de accesoriedad y las reglas de la prorrata de crédito fiscal a fin de determinar la afectación de sus ventas al IGV y el impuesto a pagar del periodo.
2. Se concluye que para un producto terminado en este caso el fertilizante, resultado de la combinación de insumos, costos y gastos vinculados, dichas adquisiciones de servicios y/o bienes deberán ser analizados de tal manera que desde el registro contable se identifique a qué tipo de venta corresponde⁶⁰; es decir se atribuirá a cada comprobante de compra el tipo de venta a la que está destinada para que se pueda finalmente diferenciar entre las compras específicas de las compras comunes⁶¹, éstas últimas precisamente se contabilizarán en el registro de compras en la columna que para dicho efecto tiene previsto el PLE – Registro de Compras y las normas vigentes y pueda aplicarse la prorrata de crédito fiscal.
3. Debemos entender que para una combinación entre fertilizantes gravados y no gravados que resulten en un producto terminado, el análisis de la afectación y/o exoneración de la misma será realizado en función a la cantidad del fertilizante requerido identificando para un mejor entendimiento se denominaron los productos de menor cantidad como microelementos y en mayor proporción como

⁶⁰ Ventas gravada o no gravada.

⁶¹ Aplicación de la prorrata de crédito fiscal.

macroelementos. Por lo que siempre se deberá afectar al IGV las ventas cuando los macroelementos se encuentren en mayor proporción al 50% y no se afectará (producto exonerado) cuando los macroelementos sean exonerados también en mayor proporción del 50%. Diferenciando que por política de la empresa si una venta de fertilizantes contiene componentes en 50% de su participación cada uno⁶² por ser conservadores se afectará dicha venta de fertilizante al IGV.

4. Finalmente, la prorrata de crédito fiscal⁶³ exige se realice la aplicación de ésta por los doce meses contados a partir del primer mes de estar sujeto. Sin embargo, el Tribunal Fiscal ha concluido que dicha aplicación se deberá realizar solo si se obtienen ventas gravadas y no gravadas en el mismo periodo.

⁶² Componentes gravados y no gravados.

⁶³ Coeficiente de prorrata de crédito fiscal.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda identificar en primer lugar que componentes del producto terminado (fertilizante) se encuentran gravados y no gravados con el IGV (exonerados), para así determinar el porcentaje de participación en cuanto a la cantidad de cada componente para poder clasificarlos en macroelementos y microelementos. Por lo tanto, basándonos en la ley del IGV con el principio de accesoriadad se podrá determinar si el producto deberá estar gravado o no gravado con el IGV, así como las políticas tributarias que implementará la empresa.
2. Se debe tener en cuenta que la exoneración de fertilizantes ha dado lugar a la aplicación de la prorrata de crédito fiscal, por tanto, la venta resultado de la combinación de fertilizantes afectos o exonerados se deberá determinar desde el inicio de actividades de la empresa a fin de ser aplicados las normas y políticas contables previstas para tal efecto.
3. Sugerimos tener especial cuidado en el tratamiento tributario aplicado para cada adquisición de bienes y/o servicios que estarán afectos a la prorrata de crédito fiscal debido a que una errónea identificación influirá en la determinación del crédito fiscal y por ende del impuesto a pagar del IGV del periodo, así como incidirá en los resultados de la empresa.
4. Se debe realizar el registro contable de la parte o porción del IGV que no será utilizado como crédito fiscal en una cuenta de gasto. Es importante tener en

cuenta también que en aplicación de la NIC2 (VNR⁶⁴) realizar los ajustes por el reconocimiento de la diferencia del menor valor de las existencias.

5. Se sugiere tener en cuenta la vigencia de las normas tributarias para poder prevenir algún cambio que genere algún incremento en el costo del producto y/o modificación, como es el caso de la norma que establece las exoneraciones de bienes y servicios⁶⁵ la cuál culmina el 31.12.2018.

⁶⁴ Valor Neto Realizable.

⁶⁵ Apéndice I y II de la Ley del IGV.

BIBLIOGRAFÍA

- ALVA, Mario (2013) Manual práctico del impuesto general a las ventas. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- ALVA, Mario (2017) Aplicación práctica del IGV e ISC. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- ALVA, Mario (2016) Tratamiento tributario de las empresas constructoras e inmobiliaria. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- ALVARES, Julia, HUAYHUA, Hayde y MEDINA, Delia (2017) Incidencia del adecuado tratamiento del IGV en la empresa ingeniería, construcción, consultoría y servicios M&G SAC, 2016. Lima: Universidad de Tecnológica del Perú. Facultad de Administración y negocios.
- BECERRA, María (2017) Regímenes Tributarios especiales. Lima: Imprenta Editorial El Búho E.I.R.L.
- CARRION, Karina y VILLAREAL, Roxana (2017) Importancia del control interno para la determinación del IGV. Lima: Universidad de Ciencia y Humanidades, Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financieras.
- CÓRDOVA, Álex (2006) Aspectos técnicos del impuesto general a las ventas: necesidad de preservarlos”, en Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller, Lima: Palestra.
- El Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo se aprobó mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado en el diario oficial El Peruano el 15 de abril de 1999.
- GONZALEZ, Alfredo (2017) Aplicación práctica del IGV. Lima: Imprenta Editorial El Búho E.I.R.L.

- THOMAS, Fritz (1981) El impuesto sobre el valor agregado en el contexto tributario guatemalteco, tesis para optar el grado académico de licenciado con mención en Ciencias Económicas, Guatemala: Universidad Francisco Marroquín de Guatemala. Recuperado de: <http://www.tesis.ufm.edu.gt/pdf/87.pdf>.
- VILLANUEVA, Walker (2014) Tratado del IGV: Regímenes general y especial. Lima: Pacifico Editores S.A.C.
- ZOLEZZI, Armando (1983) El impuesto a las ventas: Su evolución en el Perú. Lima: en Revista del Instituto Peruano de Derecho tributario N° 05.

ANEXO I

MATRIZ DE CONSISTENCIA

Tema: “Implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos y servicios gravados y no gravados con el IGV de la empresa Equilibra Perú SA en el periodo Junio 2017 ”

Autores: - CABRERA CARAZAS, Wilmer -TOSCANO PACHECO, Anghela - VILCA GUTIERREZ, María

PROBLEMA	OBJETIVOS	VARIABLES E INDICADORES	METODOLOGIA														
<p>Problema general: ¿Cuál es la implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos y servicios gravados y no gravados con el IGV de la empresa Equilibra Perú SA en el periodo junio 2017</p> <p>Problemas específicos: A. ¿Cómo determinar la afectación del IGV para la venta interna y exportación de fertilizantes resultados de la combinación de insumos que se encuentran gravados y no gravados con el IGV?</p> <p>B. ¿Cómo determinar la base imponible para el Crédito Fiscal para las ventas gravadas y exportaciones de fertilizantes?</p> <p>C. ¿Cómo aplicar la prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto del periodo junio 2017?</p>	<p>Objetivo general: Determinar la implicancia tributaria del IGV en la venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV de la empresa Equilibra Perú SA en el periodo junio 2017</p> <p>Objetivos específicos: A. Determinar la afectación del IGV para la venta interna y exportación de fertilizantes resultados de la combinación de insumos que se encuentran gravados y no gravados con el IGV.</p> <p>B. Determinar la base imponible del Crédito Fiscal para las ventas gravadas y exportaciones de fertilizantes.</p> <p>C. Aplicar la prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto del periodo junio 2017.</p>	<p>Variable 1: Implicancia tributaria del IGV</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Dimensiones</th> <th style="text-align: center;">Indicadores</th> <th style="text-align: center;">Ítems / Índices</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>El IGV en la venta interna y exportación de productos resultado de la combinación de insumos gravados y no gravados con el IGV.</td> <td>Combinación de productos afectos y exonerados del IGV en la venta interna y/o exportación de fertilizantes.</td> <td style="text-align: center;">1 – 2 – 3 – 4 -5</td> </tr> </tbody> </table>	Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices	El IGV en la venta interna y exportación de productos resultado de la combinación de insumos gravados y no gravados con el IGV.	Combinación de productos afectos y exonerados del IGV en la venta interna y/o exportación de fertilizantes.	1 – 2 – 3 – 4 -5	<p>DISEÑO DE INVESTIGACIÓN: No experimental</p> <p>MÉTODO DE INVESTIGACIÓN: Análisis e inducción</p> <p>TIPO DE INVESTIGACIÓN: Aplicada</p> <p>POBLACIÓN Y MUESTRA: 1 Empresa</p> <p>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS: Encuesta</p>								
		Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices													
El IGV en la venta interna y exportación de productos resultado de la combinación de insumos gravados y no gravados con el IGV.	Combinación de productos afectos y exonerados del IGV en la venta interna y/o exportación de fertilizantes.	1 – 2 – 3 – 4 -5															
<p>Variable 2: Determinar el IGV en la Venta de fertilizantes que contienen insumos gravados y no gravados con el IGV.</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Dimensiones</th> <th style="text-align: center;">Indicadores</th> <th style="text-align: center;">Ítems / Índices</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="3">La base imponible del Crédito Fiscal para las ventas gravadas y exportaciones.</td> <td>Base imponible para la determinación del crédito fiscal destinadas a ventas gravadas.</td> <td style="text-align: center;">6</td> </tr> <tr> <td>Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas gravadas y no gravadas.</td> <td style="text-align: center;">7</td> </tr> <tr> <td>Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas no gravadas.</td> <td style="text-align: center;">8</td> </tr> <tr> <td rowspan="3">La prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto mensual.</td> <td>Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV</td> <td style="text-align: center;">9</td> </tr> <tr> <td>Determinar el IGV - Crédito fiscal en el impuesto mensual de un periodo.</td> <td style="text-align: center;">10 - 11</td> </tr> <tr> <td>Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.</td> <td style="text-align: center;">12</td> </tr> </tbody> </table>	Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices	La base imponible del Crédito Fiscal para las ventas gravadas y exportaciones.	Base imponible para la determinación del crédito fiscal destinadas a ventas gravadas.	6	Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas gravadas y no gravadas.	7	Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas no gravadas.	8	La prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto mensual.	Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV	9	Determinar el IGV - Crédito fiscal en el impuesto mensual de un periodo.	10 - 11	Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.	12
Dimensiones	Indicadores	Ítems / Índices															
La base imponible del Crédito Fiscal para las ventas gravadas y exportaciones.	Base imponible para la determinación del crédito fiscal destinadas a ventas gravadas.	6															
	Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas gravadas y no gravadas.	7															
	Base imponible para la determinación del crédito fiscal que son destinadas para ventas no gravadas.	8															
La prorrata del crédito fiscal en la determinación del impuesto mensual.	Cálculo del coeficiente de la prorrata de IGV	9															
	Determinar el IGV - Crédito fiscal en el impuesto mensual de un periodo.	10 - 11															
	Reconocimiento de IGV no utilizado por la prorrata de crédito fiscal.	12															

ANEXO II
VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO



UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DEL PERÚ
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS
CARRERA DE CONTABILIDAD

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES.

- 1.1 Apellidos y nombres del experto *DE VELAZCO BORDA, JORGE LUIS*
 1.2 Cargo e institución donde labora *DOCENTE - ASESOR TRIBUTARIO*
 1.3 Nombre del instrumento motivo de evaluación *ENTREVISTA*

INDICADORES	CRITERIOS	Deficiente 0-20%	Regular 21-40%	Bueno 41-60%	Muy bueno 61-80%	Eficiente 81-100%
1. CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado				X	
2. OBJETIVIDAD	Está expresado en conductas observables				X	
3. ACTUALIDAD	Adecuado el alcance de ciencia y tecnología.				X	
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.				X	
5. SUFICIENCIA	Comprende los aspectos de calidad y cantidad.				X	
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar aspectos del sistema de evaluación y desarrollo de capacidades de los involucrados.				X	
7. CONSISTENCIA	Basados en aspectos teóricos-científicos de la contabilidad.				X	
8. COHERENCIA	Entre los índices, indicadores y las dimensiones.				X	
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico.				X	
10. OPORTUNIDAD	El instrumento ha sido aplicado en el momento oportuno o más adecuado.				X	

II. OPINION DE APLICABILIDAD:

.....

III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

78%

D. Velazco B.

Firma, post firma y cargo del validador

Lima, 13 de Marzo del 2018.