

Reintegro del impuesto general a las ventas (IGV) por destrucción de activos fijos en el desarrollo de operaciones

Fiorella Margaret Delgado Cornejo

Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, Perú

Resumen

El IGV es un impuesto cuya capacidad contributiva pretende afectar a los consumidores finales de bienes y servicios; sin embargo, existen requisitos sustanciales y formales cuyos incumplimientos ocasionan que la empresa no pueda ejercer el derecho al crédito fiscal o que deba reintegrarlo. De este modo, se ve obligada a destruir sus edificaciones (bienes del activo fijo) como parte de un plan de mejora, así como a considerar la construcción de nuevas edificaciones, la reubicación de instalaciones por necesidades de la operación, entre otros. Bajo este contexto, el objetivo del presente trabajo es determinar qué contingencias tributarias respecto del IGV producen estas operaciones. Para ello, se realizó una investigación de tipo descriptivo y analítico, sobre la base del análisis del artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas (LIR). A partir de este, se encontró que la norma excluye expresamente la obligación de reintegro a cuatro supuestos, entre los que tampoco se precisa sobre el caso que se planteó previamente. Así, se concluye que es necesario un pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria respecto de estas operaciones, ya que, a pesar de que no se encuentren en una de las exclusiones, se justifican en razones directamente vinculadas a otras operaciones, y, en muchos casos, al tratarse de activos que se encuentran totalmente depreciados, no deberían generar la pérdida ni el reintegro del crédito fiscal.

Palabras clave: Impuesto general a las ventas, reintegro del IGV, destrucción de activos fijos.

Reimbursement of Value-Added Tax (VAT) for destruction of Fixed Assets in the development of operations

Abstract

The VAT is a tax whose tax capacity aims to affect the final consumers of goods and services; however, there are substantial and formal requirements whose breaches cause the company to be unable to exercise the right to the tax credit or to have it reinstated. Thus, they are forced to destroy their buildings (fixed assets) as part of an improvement plan, as well as to consider the construction of new buildings, the relocation of facilities due to the needs of the operation, among others. Considering this context, the objective of this work is to determine what tax contingencies with respect to the VAT these operations produce. For this, a descriptive and analytical investigation was carried out, based on the analysis of article 22 of the General Sales Tax Law (VAT).

From this, it was found that the rule expressly excludes the obligation to reimburse four cases, among which there is no need to specify the case that was previously raised. Thus, it is concluded that a pronouncement by the Tax Administration regarding these operations is necessary, since, although they are not in one of the exclusions, they are justified in reasons directly linked to other operations, and, in many cases, since they are assets that are fully depreciated, they should not generate the loss and refund of the tax credit.

Keywords: Value-added tax (VAT), reimbursement of VAT, destruction of fixed assets.

Reembolso do Imposto sobre o valor agregado (IVA) para destruição de ativos fixos no desenvolvimento de operações

Resumo

O IVA é um imposto cuja capacidade tributária visa afetar os consumidores finais de bens e serviços; no entanto, existem requisitos substanciais e formais cujas violações impedem a empresa de exercer o direito ao crédito tributário ou de o restabelecer. Assim, são forçados a destruir seus edifícios (ativo fixo) como parte de um plano de melhoria, bem como a considerar a construção de novos edifícios, a realocação de instalações devido às necessidades da operação, entre outros. Considerando esse contexto, o objetivo deste trabalho é determinar quais contingências tributárias com relação ao IVA essas operações produzem. Para isso, foi realizada uma investigação descritiva e analítica, com base na análise do artigo 22 da Lei Geral do Imposto sobre Vendas (IVA). A partir disso, verificou-se que a regra exclui expressamente a obrigação de reembolsar quatro casos, entre os quais não há necessidade de especificar o caso que foi anteriormente levantado. Assim, conclui-se que é necessário um pronunciamento da Administração Tributária referente a essas operações, uma vez que, embora não estejam em uma das exclusões, são justificadas por motivos diretamente vinculados a

outras operações e, em muitos casos, por serem ativos totalmente depreciados, eles não devem gerar a perda e o reembolso do crédito tributário.

Palavras-chave: **Imposto sobre o valor agregado (IVA), Reembolso do IVA, destruição de ativos fixos.**

1. Introducción

El IGV o impuesto general a las ventas es un impuesto que grava todas las fases del ciclo de producción y distribución, que se orienta a ser asumido por el consumidor final, en tanto se encuentra normalmente en el precio de compra de los productos que se adquieren. Este impuesto no debería afectar a las empresas; sin embargo, existen requisitos sustanciales y formales cuya inobservancia ocasionan que las empresas no puedan ejercer el derecho al crédito fiscal y que sustenten económicamente la carga del IGV. Tal es el caso de lo establecido en el primer párrafo del artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas (LIR), cuando se precisa que, en el caso de la venta de bienes depreciables destinados a formar parte del activo fijo, antes de transcurridos dos años de haber sido puestos en funcionamiento y en un precio menor al de su adquisición, el crédito fiscal aplicado en su adquisición deberá reintegrarse en el mes de la venta, en la proporción que corresponda a la diferencia del precio. A su vez, se indica que la desaparición, destrucción o pérdida de bienes que hayan generado crédito fiscal en su adquisición, así como la de aquellos en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también haya generado crédito fiscal, determinará la pérdida del mismo.

De otro lado, la norma excluye expresamente de la obligación de reintegro a cuatro supuestos:

- a. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor
- b. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros
- c. La venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados
- d. Las mermas y desmedros debidamente acreditados

La legislación peruana establece un reintegro del crédito fiscal para estos casos; no obstante, al igual que en otros casos, ciertos elementos no han sido considerados, como aquellas situaciones en que las empresas se ven obligadas a demoler o destruir sus bienes de activos fijos como parte de sus operaciones. Entre estos contextos, se pueden anotar la reubicación de activos fijos y de operaciones; la mejora de instalaciones y plantas de producción; la construcción de nuevas oficinas de ventas

y almacenes; y, por ejemplo, para el caso de las empresas mineras, las actividades por cierre de mina, el crecimiento de tajo para la extracción propia de minerales (para las minas a tajo abierto o cielo abierto) y el aumento de las instalaciones que se encuentren en el área de extracción (para las minas a socavón).

Finalmente, cabe señalar que la destrucción (demolición) de bienes cuya adquisición o construcción generó un crédito fiscal, como regla general, determina su pérdida; por ello, también se produciría la obligación de reintegrarlo.

Bajo este panorama, el presente trabajo busca desarrollar los conceptos y las exclusiones que la legislación peruana ha establecido, así como también determinar qué contingencias tributarias respecto del IGV se han ocasionado y en qué medida corresponden al reintegro de dicho impuesto.

2. Marco teórico

2.1. Reintegro del crédito fiscal

El reintegro del crédito fiscal es un mecanismo dispuesto por la LIR, en su artículo 22, por el cual se establece que, si uno o varios bienes destinados a formar parte del activo fijo son enajenados antes del plazo mínimo que establece la norma y a un precio menor al de su adquisición, el crédito fiscal deberá ser reintegrado por el contribuyente durante el mismo mes de la enajenación, por la proporción que corresponda a la diferencia de precio.

Al respecto, el artículo 22 de dicha ley agrega lo que sigue:

Tratándose de los bienes a los que se refiere el párrafo anterior, que, por su naturaleza tecnológica, requieran de reposición en un plazo menor, no se efectuará el reintegro del crédito fiscal, siempre que dicha situación se encuentre debidamente acreditada con informe técnico del ministerio del sector correspondiente. En estos casos, se encontrarán obligados a reintegrar el crédito fiscal en forma proporcional si la venta se produce antes de transcurrido un (1) año desde que dichos bienes fueron puestos en funcionamiento.

La desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo.

En todos los casos, el reintegro del crédito fiscal deberá efectuarse en la fecha en que corresponda declarar las operaciones que se realicen en el periodo tributario en que se produzcan los hechos que originan el mismo.

Se excluyen de la obligación del reintegro:

- a. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor;*

- b. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros;*
- c. La venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados; y,*
- d. Las mermas y desmedros debidamente acreditados.*

Para efecto de lo dispuesto en los incisos antes mencionados, se deberá tener en cuenta lo establecido en el reglamento de la presente ley y en las normas del impuesto a la renta.

El reintegro al que se hace referencia en los párrafos anteriores se sujetará a las normas que señale el reglamento. (D.S. N.° 055-99-EF).

Por lo observado, el artículo 22 establece la condición del reintegro del crédito fiscal de carácter temporal (enajenación antes de haber transcurrido el plazo de dos años de haber sido puesto en funcionamiento) y también cuantitativo (precio menor al de su adquisición). Asimismo, en la medida que el caso planteado refiere a la destrucción de activos fijos, los cuales corresponden a edificaciones, maquinarias, inmuebles y equipos, entre otros, el presente trabajo se centrará en el análisis de la siguiente cita: “La desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo”.

2.2. Supuestos de excepción

2.2.1. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzca por caso fortuito o fuerza mayor

Según las normas del Código Civil, especialmente el artículo 1315, se entiende como caso fortuito o fuerza mayor a “la causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso”. Además, se puede acotar que el caso fortuito es aquello que acontece repentinamente por actividad inesperada, mientras que la fuerza mayor alude a lo irresistible por efectos de la naturaleza, es decir, a lo que no se pudo evitar, por ejemplo, un rayo, un terremoto, una inundación, etc.

En ambos casos, se deberá acreditar con un informe técnico emitido por la compañía de seguros, así como el respectivo documento policial, el cual deberá ser tramitado dentro de los diez días hábiles de producidos los hechos.

2.2.2. La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros

Las pérdidas por causa de la comisión de algún delito en perjuicio del contribuyente

sea que este haya sido cometido por algún dependiente o algún tercero solo serán deducibles en tanto concurren tres requisitos: que el hecho delictivo haya afectado un bien generador de renta, que exista una resolución judicial o que la pérdida no haya sido indemnizada.

De igual forma que la primera excepción, no se considera como retiro gravado aquel que se produce como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes acreditados mediante el informe emitido por la compañía de seguros, de ser el caso y con el respectivo documento policial, el cual deberá ser tramitado dentro de los diez días hábiles de producidos los hechos. Además, se sabe que la baja de bienes deberá contabilizarse en la fecha en que se produjo la pérdida, desaparición o destrucción de estos.

2.2.3. La venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados

En muchos casos, la venta de estos bienes se realiza a un valor simbólico o a precio de chatarra, dado que, al tratarse de bienes de activo fijo, ya cumplieron con su vida útil y pueden ser obsoletos.

2.2.4. Las mermas y desmedros debidamente acreditados

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso f) del artículo 37 de la LIR, se entiende por merma a la “pérdida física en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo”. En estos casos, como se agrega, “el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado, o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener, por lo menos, la metodología empleada y las pruebas realizadas”.

Del mismo modo, la misma normativa define a desmedro como la “pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, que las hace inutilizables para los fines a los que estaban destinadas”. En esta situación, el D.S. N.º 086-2020-EF, vigente desde el 22 de abril del 2020, propone los siguientes cambios respecto de lo señalado por el artículo 21 del reglamento de la LIR:

Tabla 1. Cambios en la normativa sobre la deducción por desmedros

Deducción por desmedros		
	Artículo 21, literal c) del reglamento de la LIR	D.S. N.º 086-2020-EF
Procedimiento	Destrucción de existencias efectuadas ante notario público o juez de paz.	Cuando el costo de las existencias a destruir sumado al costo de existencias destruidas en el mismo ejercicio implique hasta 10 UIT, se deberá presentar un informe con la información correspondiente. (B).
Comuni-cación a la SUNAT	No menor de seis días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes (A).	No menor de dos días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes (A).
(A) La SUNAT podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también, podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.		
(B) Los contribuyentes que, por efectos del estado de emergencia nacional, hubieran efectuado la destrucción de sus existencias sin observar lo anteriormente previsto podrán presentar el informe. De igual forma, las destrucciones que se realicen del 22 de abril al 31 de julio del 2020 deberán presentar el informe a la SUNAT hasta el 7 de agosto del mismo año.		

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos

2.3. Criterio de la Administración Tributaria y del Tribunal Fiscal

Debido a que el caso planteado no ha sido materia de un pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria ni del Tribunal Fiscal, es pertinente referir a algunas resoluciones de ambas instituciones a efectos de encontrar el criterio que se considera en los casos de reintegro del crédito fiscal.

2.3.1. Tribunal Fiscal

- **RTF N.º 00881-2-2001 (respecto al reintegro de crédito fiscal por destrucción, desaparición o pérdida de bienes)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación contra la resolución de determinación girada por omisión al impuesto general a las ventas levantándose el reparo por omisión al reintegro del crédito fiscal por deterioro de mercancía, [e] indicándose que, cuando el reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas se refiere a la obligación de reintegrar el crédito fiscal por la destrucción, desaparición o pérdida de bienes dicha obligación, se entiende que los bienes dejan de tener existencia, supuesto que no ocurre en el presente caso, toda vez que la recurrente tiene mercadería deteriorada, rota o descontinuada que forma parte de su inventario, por lo que, aun en el estado en que se encontraba, podía ser destinada a operaciones gravadas, no procediendo por tanto el reintegro.

- **RTF N.º 7164-2-2002 (sobre la destrucción de mercadería malograda y/o vencida)**

[...] La Ley del Impuesto General a las Ventas desde sus inicios (Decreto Legislativo N.º 190, 565 y 666), así como los decretos legislativos N.º 775 y 821, aplicables durante 1996, al regular la obligación de reintegrar el crédito fiscal al que se refiere el artículo 22 de tales dispositivos, no mencionan los casos de mermas y desmedros, en tanto ambos son pérdidas, una referida a la cantidad y la otra a la calidad del bien, propias de las actividades ordinarias de las empresas que pueden producirse o no en el curso del ciclo de producción y comercialización de los bienes destinados a la venta o consumo, y que no originan un incumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 18 de la citada ley.

[...] De acuerdo a los artículos 18 y 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, D. S. N.º 821, no debe reintegrarse el crédito fiscal por la destrucción de bienes por desmedro debidamente acreditada de conformidad con las normas del impuesto a la renta, aun cuando no se haya contemplado expresamente dentro de las excepciones que señala el reglamento aprobado por el D.S. N.º 029-94-EF.

- **RTF N.º 7164-2-2002 (sobre la destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor)**

[...] Que, en efecto, en cuanto al primer requisito sustancial debe indicarse que, en tanto la ocurrencia de un hecho por caso fortuito o fuerza mayor podría presentarse en la realización de actividades gravadas, estas forman parte de tal proceso destinado a generar ingresos gravados, no procediendo el reintegro tributario del crédito fiscal por los bienes perdidos en tal supuesto, al demostrarse con ello su relación de causalidad con la generación de la

renta gravada o mantenimiento de la fuente productora, en concordancia con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, en lo que concierne al cumplimiento del segundo requisito sustancial, señálese que solo deberá considerarse como crédito fiscal, el impuesto general a las ventas que grava las adquisiciones de los insumos o bienes en general que se consuman en el proceso o que sean gastos de la actividad destinados a operaciones gravadas;

Que, en cambio, distinta es la situación contemplada por el mencionado artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas en análisis, la cual obliga a efectuar el reintegro tributario en el caso de la venta de aquellos bienes del activo fijo que, si bien fueron adquiridos para ser destinados a operaciones gravadas, son apartados de ese destino por razones ajenas al proceso productivo con motivo de su transferencia antes del plazo estipulado por la ley, incumpliendo con ello los requisitos exigidos por el artículo 18 de la citada ley.

Que, en suma, la destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor no debe dar lugar al reintegro del crédito fiscal, en la medida que no se incumplen los requisitos del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pues se trata de gastos propios de la actividad destinados a operaciones gravadas; en consecuencia, la dación de la Ley N.º 27039, que sustituye el artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, disponiendo en forma expresa la exclusión de la obligación del reintegro del crédito fiscal en el caso de desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor, no hace sino aclarar el verdadero sentido en que deben interpretarse las normas del impuesto general a las ventas vigentes con anterioridad y que resultan de aplicación al tema que nos ocupa.

- **RTF N.º 1706-5-2005 (sobre la pérdida de bienes por robo)**

[...] No obstante, la pérdida total de los bienes no implica el incumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que otorgan el derecho a aplicar el crédito fiscal que se origina con la adquisición de tales bienes.

Que, en efecto, en cuanto al primer requisito sustancial, debe indicarse que, en tanto la pérdida de bienes que participan en la actividad de la empresa, a causa de un robo, ocurra en el curso o en la realización de actividades gravadas, tal hecho incide en el proceso destinado a generar ingresos gravados, no procediendo el reintegro tributario del crédito fiscal por los bienes perdidos por tal supuesto, al demostrarse su relación de causalidad como gasto en la generación de la renta gravada o mantenimiento de la fuente productora, en concordancia con el inciso d) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N.º 774.

Cabe indicar que, para efecto de establecer la inexigibilidad del reintegro de crédito fiscal por la pérdida de bienes producida por robo, deberán considerarse elementos probatorios que razonablemente acrediten la relación entre la pérdida de los bienes y el delito cometido en perjuicio del contribuyente.

En suma, la desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, que incluye el delito de robo, no debe dar lugar al reintegro del crédito fiscal, en la medida que no se incumplen los requisitos del artículo 18 de la Ley del IGV, pues se trata de gastos vinculados a la actividad gravada que inciden en la generación de operaciones afectas con el impuesto.

En tal sentido, la dación de la Ley N.º 27039, que sustituye el artículo 22 de la Ley del IGV, disponiendo en forma expresa la exclusión de la obligación del reintegro del crédito, entre otros supuestos, en caso de desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, no hace sino aclarar el verdadero sentido en que deben interpretarse las normas del Impuesto General a las Ventas vigentes con anterioridad y que resultan de aplicación al tema que nos ocupa.

2.3.2. Administración Tributaria

- **Conclusión del Informe N.º 149-2002-SUNAT/K0000 (16.05.2002)**

Tratándose de la transferencia de bienes del activo fijo que han sido utilizados para realizar operaciones gravadas con el IGV, será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 22 del TUO LIGV y su reglamento, con prescindencia de que dicha transferencia no resulte gravada con el IGV, como es el caso de la originada en una reorganización empresarial.

En este supuesto, para que surja la obligación de reintegrar el crédito fiscal, es imprescindible que el bien del activo fijo sea transferido a un precio menor al de su adquisición.

- **Conclusión del Informe N.º 290-2003-SUNAT/K0000 (27.10.2003)**

1. *Para que proceda la deducción de los desmedros, deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. A la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya aprobado un procedimiento distinto al señalado.*
2. *Tratándose de bienes que, habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irre recuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación del artículo 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido.*

3. *No existe la obligación de reintegrar el crédito fiscal en los casos de bienes que hayan sufrido desmedros, pero que hayan sido enajenados porque no se habría producido los supuestos contemplados en el artículo 22 del TUO de la Ley del IGV e ISC.*

• **Conclusión del Informe N° 129-2005-SUNAT/ 2B0000 (17.06.2005)**

El concepto de merma para efecto del IGV, precisado en el inciso a) de la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 064-2000-EF, referido a las pérdidas de electricidad, no es aplicable para efectos del impuesto a la renta, el cual tiene un concepto específico de merma.

• **Conclusión del Informe N° 175-2016-SUNAT/5D1000 (20.10.2016)**

Para efectos de que opere la suspensión de plazo prevista en el artículo 1380 de la LGA por caso fortuito o fuerza mayor, deberá demostrarse el carácter de extraordinario, imprevisible e irresistible del evento que impide el cumplimiento del trámite o régimen dentro del plazo legalmente previsto, lo que no puede ser determinado en forma abstracta y deberá ser evaluado en cada situación particular teniendo en cuenta los criterios mencionados en el presente informe.

2.4. Caso práctico

La empresa ABC Minera S.A., después de 25 años de operación en el tajo “EFG”, con el objetivo de que las áreas utilizadas por la operación sean compatibles con un ambiente adecuado para el desarrollo de vida, y de acuerdo al Decreto Supremo N.° 033-2005-EM (reglamento de la ley que regula el cierre de minas), ha decidido demoler el taller ubicado cerca del tajo “EFG”. Bajo este contexto, a continuación, se precisa el tratamiento tributario respecto del IGV a seguir por la empresa.

Tabla 2. Datos del caso

Número de activo: 51200465
Nombre: Taller mecánico
Fecha de capitalización: 01/01/1995
Fecha de desactivación: 31/05/2020
Clasificación de activos: edificaciones
Costo histórico: USD 1,600,000
Costo de retiro: USD 1,600,000

Fuente: Elaboración propia

Al respecto, de acuerdo al tercer párrafo del artículo 22 de la LIR, la destrucción de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de los bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también haya generado crédito fiscal, determina la pérdida del mismo. En este sentido, al no encontrarse la destrucción del taller mecánico en ninguna de las cuatro exclusiones, se deberá reintegrar el crédito fiscal.

Tabla 3. Resultados del caso

Costo de adquisición: USD 1,600,000.00
IGV 18 %: USD 288,000.00
Reintegro del crédito fiscal: USD 288,000.00

Fuente: Elaboración propia

3. Metodología

Se consideró una investigación de tipo descriptivo y analítico, sobre la base del análisis del artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV), así como de toda la jurisprudencia que actualmente se cuenta respecto del reintegro de IGV en caso de operaciones por destrucciones o demolición de activos fijos.

4. Resultados

- Después del análisis que se ha expuesto, se puede afirmar que las excepciones que refiere el artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) no han previsto o comprendido expresamente la destrucción de activos fijos por motivos operativos, ya que esta destrucción o demolición de activos fijos no corresponde a casos fortuitos o de fuerza mayor, ni a delitos cometidos en perjuicio del contribuyente.
- Si bien, en muchos casos, se puede realizar el desmantelamiento de activos fijos, habrá casos en los que se identifiquen activos fijos totalmente depreciados o que hayan sido puestos en funcionamiento por un plazo mayor a dos años. Estos podrían ser sujetos a una posterior venta como desechos o chatarra, lo cual no generaría una obligación del reintegro del crédito fiscal. De tratarse de bienes destruidos, no se seguiría el mismo tratamiento.
- Debido a la naturaleza de estas operaciones, no es posible describirlas como destrucción de bienes, en referencia a la legislación, para el caso de desmedros.

- Al no encontrarse el caso planteado en ninguna de las excepciones dadas por la legislación y al ser bienes de activos fijos en cuya adquisición, construcción o elaboración se utilizaron bienes e insumos que generaron crédito fiscal, de acuerdo al artículo 22 de la LIR, se determinaría la pérdida del mismo. A pesar de que esta situación es cuestionable, la Administración Tributaria podría argumentar y exigir a los contribuyentes el reintegro del crédito fiscal.
- De acuerdo a los distintos pronunciamientos por parte del Tribunal Fiscal y algunos RTF expuestos, se puede apreciar que el Tribunal hace prevalecer la finalidad de no distorsionar la técnica y orientación de determinación del valor agregado, al señalar que no procede el reintegro del crédito fiscal en aquellos casos en los que se cumplió con los requisitos sustanciales que lo otorgan. Con estos antecedentes, se podría llegar a cuestionar el reintegro del crédito fiscal e interpretar que, al tratarse de destrucción de activos fijos que se justifican por fines operativos, causalmente sustentables, no implicaría el incumplimiento de los requisitos sustanciales del crédito fiscal; por lo tanto, no correspondería la obligación del reintegro del mismo. Sin embargo, para poder llegar a este pronunciamiento, se tendría que requerir llegar a un proceso ante el Tribunal Fiscal o, incluso, al ente judicial.

5. Conclusiones

- La demolición de edificaciones e infraestructura por motivos operativos de cualquier empresa no se encuentra prevista como excepción para el reintegro del crédito fiscal.
- La Administración Tributaria podría argumentar que dicha destrucción del activo, al no encontrarse expresamente exceptuada del reintegro, determina la pérdida del crédito fiscal; en consecuencia, exigiría la obligación de reintegrar el mismo.
- En muchos casos, los activos fijos a ser destruidos se encontrarán completamente depreciados; sin embargo, este hecho no modificaría dicha argumentación, en la medida que la excepción referida a bienes depreciados está expresamente limitada a la venta de bienes del activo fijo.
- Esta medida es sumamente cuestionable tratándose de activos fijos que han sido utilizados durante toda su vida útil en la generación de operaciones gravadas con IGV.
- La adición que corresponde al 18 % por el costo computable de cada activo fijo a demoler representa un impacto financiero alto, lo cual genera una carga tributaria que perjudica al contribuyente y que, en muchos casos, no está sujeta a elección por parte de las empresas. Estas deberán ejecutar dicha adición necesariamente como parte del plan operativo y de las metas organizacionales que se planteen.

- Al no existir jurisprudencia específica para estos casos, puede haber distintas interpretaciones que adopte la Administración Tributaria o el Tribunal Fiscal, lo cual genera contingencias a los contribuyentes. Por ello, es necesario realizar una consulta institucional a la Administración Tributaria.

6. Referencias bibliográficas

Alva M. (2013). ¿Cuándo opera la figura del reintegro del crédito fiscal del IGV? [Mensaje de blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2013/06/28/cu-ndo-opera-la-figura-del-reintegro-del-cr-dito-fiscal-del-igv/>.

Bahamonde, M. (2011). Tratamiento tributario de las pérdidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente. *Contadores y Empresas*, A1-A4.

Baldeón N. y Roque C. (2010). Tratamiento tributario y contable de las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor y por delitos cometidos en agravio de la empresa. *Contadores y Empresas*, A6-A9.

Decreto Legislativo N.º 821. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 15 de abril de 1999.

Decreto Supremo N.º 086-2020-EF. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 20 de abril de 2020.

Decreto Supremo N.º 033-2005-EM. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 16 de agosto del 2005.

Decreto Supremo N.º 055-99-EF. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 15 de abril de 1999.

Giribaldi, G. (2011). *Principales reparos en el IGV*. Lima: Editorial Gaceta Jurídica S.A.

Villazana, S. y Arias, P. (2014). *Reparos frecuentes en el IGV y en el IR*. Lima: Editorial Gaceta Jurídica S.A.

Fecha de recepción: 30/04/2020

Fecha de aceptación: 15/05/2020

Correspondencia: fiorelita1425@gmail.com