

MATERIA:

Tratándose de una empresa calificada como "petrolera" o "comercializadora" ubicada en la Amazonía, dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios, ¿cuál es el tratamiento tributario respecto del Impuesto General a las Ventas y del cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 2° y 3° del Decreto Supremo N° 005-99-EF, que se debe aplicar a la venta de Gas Licuado de Petróleo y demás bienes muebles⁽¹⁾, cuyo consumo se realizará: i) dentro del ámbito geográfico de la Amazonía, pero fuera de los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios; y, ii) fuera del ámbito de la Amazonía?

BASE LEGAL:

- Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, Ley N° 27037⁽²⁾; en adelante, Ley de la Amazonía.
- Decreto Supremo N° 005-99-EF⁽³⁾ - Reglamento para la aplicación de los beneficios tributarios a la venta de petróleo, gas natural y sus derivados.
- Reglamento de las Disposiciones Tributarias contenidas en la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, aprobado por el Decreto Supremo N° 103-99-EF⁽⁴⁾; en adelante, Reglamento de la Ley de la Amazonía.



ANÁLISIS:

1. El inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía establece que los contribuyentes ubicados en la misma gozarán de la exoneración del Impuesto General a las Ventas (IGV) por la venta de bienes que se efectúe en dicha zona para su consumo en ella.



En principio, se parte de la premisa que la consulta se refiere únicamente al petróleo, gas natural y sus derivados.

2. Publicada el 30.12.1998, y normas modificatorias.
3. Publicado el 19.1.1999.
4. Publicado el 26.6.1999.

Añade que, los contribuyentes aplicarán el IGV en todas sus operaciones fuera de la Amazonía, de acuerdo a las normas generales del Impuesto.

El numeral 11.2 del artículo 11° de la mencionada Ley, indica que para el goce de los beneficios tributarios concedidos, entre otros, en el artículo 13° de la misma, los contribuyentes deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento, el cual deberá tomar en cuenta el domicilio de su sede central, su inscripción en los Registros Públicos y que sus activos y/o producción se encuentren y se realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor al 70% del total de sus activos y/o producción.

Así, el artículo 2° del Reglamento de la Ley de la Amazonía, dispone que los beneficios del IGV, entre otros, serán de aplicación únicamente a las empresas ubicadas en dicho ámbito geográfico.

Agrega que se entenderá que *una empresa está ubicada en la Amazonía* cuando cumpla con los siguientes requisitos concurrentes, debiéndolos mantener mientras dure el goce de los beneficios tributarios:

- a) Domicilio fiscal: El domicilio fiscal debe estar ubicado en la Amazonía y debe coincidir con el lugar donde se encuentra su sede central. Se entiende por sede central el lugar donde tenga su administración y lleve su contabilidad.

A estos efectos:

- Se considera que la empresa tiene su administración en la Amazonía siempre que la SUNAT pueda verificar fehacientemente que en ella está ubicado el centro de operaciones y labores permanentes de quien o quienes dirigen la empresa, así como la información que permita efectuar la referida labor de dirección.
- Se considera que la contabilidad es llevada en la Amazonía siempre que en el domicilio fiscal de la empresa se encuentren los libros y registros contables, los documentos sustentatorios que el contribuyente está obligado a proporcionar a la SUNAT, así como el responsable de los mismos.

- b) Inscripción en los Registros Públicos: La persona jurídica debe estar inscrita en las Oficinas Registrales de la Amazonía.
- c) Activos Fijos: En la Amazonía debe encontrarse como mínimo el 70% de sus activos fijos. Dentro de este porcentaje deberá estar incluida la totalidad de los medios de producción.



- d) Producción: No tener producción fuera de la Amazonía, no siendo aplicable este requisito a las empresas comercializadoras. Los bienes producidos en la Amazonía podrán ser comercializados dentro o fuera de la Amazonía, sujetos a los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 13° de la Ley.
2. De otro lado, el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía establece que *las empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios se encontrarán exoneradas del IGV y del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) aplicable al petróleo, gas natural y sus derivados, según corresponda, por las ventas que realicen en dichos departamentos para el consumo en éstos.*

Ahora bien, el artículo 2° del Decreto Supremo N° 005-99-EF dispone que *las empresas petroleras*⁽⁵⁾ sólo podrán efectuar ventas de combustible, exoneradas del IGV e ISC, a las empresas comercializadoras o consumidores directos que reúnan los requisitos establecidos en dicho Decreto Supremo. Agrega que, las ventas exoneradas sólo podrán ser realizadas en los *puntos de venta* debidamente autorizados por la Dirección General de Hidrocarburos y declarados ante la SUNAT, los cuales deberán estar *ubicados en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios.*

Por su parte, el artículo 3° del mencionado Decreto Supremo establece que *las empresas comercializadoras*⁽⁶⁾ a efecto de gozar de la citada exoneración, además de cumplir con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles, deberán cumplir con los siguientes requisitos⁽⁷⁾:

- a) *Estar ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios.*



⁵ Entendida como la empresa que cuenta con una o más plantas de refinación y/o de abastecimiento de petróleo crudo y derivados, así como de gas natural y derivados, que se constituya como distribuidor mayorista en los departamentos de Loreto, Ucayali y/o Madre de Dios (inciso b) de artículo 1° del Decreto Supremo N° 005-99-EF).

⁶ Conforme a la definición contenida en el inciso c) del artículo 1° del citado Decreto Supremo, se entiende por "empresa comercializadora" al establecimiento de venta al público de combustible o distribuidor minorista de acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento para la Comercialización de Combustibles, ubicado en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios, que perciba rentas de tercera categoría principalmente por la comercialización de petróleo y sus derivados y/o gas natural y sus derivados, que cumpla con los requisitos establecidos en el presente Reglamento.

⁷ El referido artículo señala, además, que las empresas comercializadoras sólo venderán al público, para su propio consumo combustibles exonerados del IGV y del ISC.

En consecuencia, no podrán efectuar ventas de combustibles exonerados de dichos impuestos a otras empresas comercializadoras, al transportista salvo que las adquisiciones sean para su propio consumo, ni al consumidor directo.



Se entenderá que una empresa está ubicada en el lugar donde tenga establecida su sede central, la cual deberá coincidir con su domicilio fiscal. En dicha sede central deberá tener su administración y llevar su contabilidad. A estos efectos;

- a.1 Se considera que la empresa tiene su administración en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios siempre que la SUNAT pueda verificar fehacientemente que en ella está ubicado el centro de operaciones y labores permanente de quien dirige la empresa, así como la información que permita efectuar la referida labor de dirección.
- a.2 Se considera que la contabilidad es llevada en los departamentos antes citados siempre que en el domicilio de la empresa se encuentren los libros y registros contables, los documentos sustentatorios que el contribuyente esté obligado a proporcionar a la SUNAT, así como el responsable de los mismos.
- b) La persona jurídica deberá estar constituida e inscrita en la Oficina Registral de los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios.
- c) Tener el 100% de sus activos fijos y efectuar el 100% de sus ventas dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios.
- d) Llevar un registro en unidades, por cada uno de los combustibles adquiridos y vendidos.

Cabe mencionar que los citados requisitos deberán mantenerse durante todo el período de goce de los beneficios tributarios. En caso contrario, éstos se perderán automáticamente.

3. De acuerdo con las normas glosadas en los párrafos precedentes podemos señalar que la exoneración en cuanto al IGV aplicable a la venta de petróleo, gas natural y sus derivados otorgada al amparo de lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía así como la establecida en el numeral 14.1 del artículo 14° de la citada Ley son excluyentes.

En efecto, debe tenerse en cuenta que las exoneraciones bajo comentario han sido otorgadas en dos artículos distintos de la misma Ley y respecto del mismo impuesto, aún cuando en el primero de ellos



(artículo 13°) ya se encontraban comprendidos los sujetos, bienes⁸⁾ y departamentos que posteriormente se incluyen en la segunda norma (artículo 14°). No obstante, en este último artículo se dispone que la exoneración del IGV únicamente resulta aplicable a las empresas ubicadas en un determinado ámbito geográfico (sólo los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios) cuando realicen la venta de petróleo, gas natural y sus derivados en dichos departamentos para el consumo en los mismos; con lo cual entendemos que no se ha pretendido incluir a estos sujetos en la exoneración prevista en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía, en el caso de la venta de los bienes materia de consulta.

Más aún, esta posición se ve reforzada cuando las normas reglamentarias que regulan ambos beneficios disponen requisitos distintos para ambas exoneraciones, como es el caso del porcentaje de ventas y de los activos fijos.

Cabe mencionar que el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 03576-5-2004 ha sostenido que "la Ley N° 27037 estableció un beneficio específico para el caso del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo que gravan las ventas de gas natural, petróleo y sus derivados en los departamentos que se indican, por lo que en el caso de autos no resulta de aplicación la exoneración prevista en el artículo 13° de la ley sino la establecida en su artículo 14°".

4. Por consiguiente, la venta de petróleo, gas natural y sus derivados efectuada por empresas petroleras y comercializadoras ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios se encontrará exonerada del IGV, en la medida que vendan dichos bienes dentro de los mencionados departamentos y para el consumo en los mismos; y siempre que cumplan, además, con las condiciones y requisitos establecidos en la Ley de la Amazonía, el Decreto Supremo N° 005-99-EF y el Reglamento para la Comercialización de Combustibles.

Cabe tener en cuenta que si los sujetos aludidos en el párrafo precedente no cumplieran con los requisitos exigidos por las normas pertinentes, o no realizaran la venta de petróleo, gas natural y sus derivados dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios para su consumo en éstos, no gozarían de la exoneración del IGV prevista en el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía⁹⁾, pero tampoco podrían

⁸⁾ En el Informe N° 102-2005-SUNAT/2B0000 se ha señalado que dentro del término "bienes" contenido en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía se encuentra comprendido el petróleo, gas natural y sus derivados.

⁹⁾ Es decir, si la venta de dichos bienes se realiza fuera de la Amazonía o dentro de la misma, pero fuera de los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios, o para su consumo fuera de estos departamentos.

acogerse a la exoneración prevista en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía, dado que -como se señalara anteriormente- ambos beneficios son excluyentes, aún cuando dentro del término "bienes" a que alude el inciso a) del numeral 13.1 del artículo 13° de dicha Ley se encuentra incluido el petróleo, gas natural y sus derivados.

Debe mencionarse que en el caso de las empresas comercializadoras, el inciso c) del numeral 3.2 del artículo 3° del Decreto Supremo N° 005-99-EF exige que para gozar del beneficio, entre otros requisitos, deba efectuarse el 100% de las ventas dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios. En consecuencia, si se venden los bienes materia de consulta fuera de esos tres departamentos, para su consumo fuera de éstos, no se gozará de la exoneración por ninguna de las operaciones de venta realizadas, incluso si se efectuaron dentro de los departamentos antes mencionados.

Tratándose de las empresas petroleras, podrán efectuar la venta exonerada del IGV siempre que esta operación se realice dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios, para su consumo en los mismos, a empresas comercializadoras o consumidores directos que cumplan con los requisitos exigidos, y que las ventas se efectúen en los puntos de venta debidamente autorizados por la Dirección General de Hidrocarburos y declarados ante la SUNAT, los cuales deberán estar ubicados en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios⁽¹⁰⁾.

5. Ahora bien, en cuanto a los sujetos beneficiarios de la exoneración establecida en el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía, cabe mencionar que los mismos son las "empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios", que cumplan con los requisitos exigidos por el Decreto Supremo N° 005-99-EF⁽¹¹⁾.

Así pues, en el caso de las empresas petroleras, se entiende que está ubicada en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios cuando se constituya como distribuidor mayorista en esos departamentos y sus ventas de petróleo, gas natural y sus derivados se encontrarán exoneradas del IGV en la medida que se realicen en los puntos de venta debidamente autorizados por la Dirección General de Hidrocarburos y



¹⁰ Debe tenerse en consideración que nos estamos refiriendo a las "empresas petroleras" definidas como tales por el Decreto Supremo N° 005-99-EF, respecto de sus ventas de petróleo, gas natural y sus derivados efectuadas como distribuidores mayoristas en los puntos de venta ubicados en Loreto, Ucayali o Madre de Dios.

¹¹ Según el numeral 14.3 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía, para efectos de este artículo, resultaban aplicables los requisitos dispuestos en el numeral 11.2 del artículo 11° de dicha Ley (referidos a la sede central, la inscripción en los Registros Públicos y al porcentaje de los activos y/o producción), excepto para las empresas petroleras y de gas natural que extraigan y/o refinen.

declarados ante la SUNAT, los cuales deberán estar ubicados en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios⁽¹²⁾.

De otro lado, en el caso de la empresa comercializadora de petróleo, gas natural y sus derivados, se entiende que está ubicada en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios cuando, en cualquiera de esos lugares, tiene establecida su sede central, la misma que deberá coincidir con su domicilio fiscal. En dicha sede central deberá tener su administración y llevar su contabilidad⁽¹³⁾.

Sin embargo, cabe resaltar que estas últimas empresas, a efecto de gozar de la exoneración del IGV, adicionalmente, deberán cumplir con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles y con los demás requisitos establecidos en el Decreto Supremo N° 005-99-EF y en la Ley de la Amazonía⁽¹⁴⁾.

En consecuencia, si una empresa comercializadora de petróleo, gas natural y sus derivados cumple con el requisito dispuesto en el inciso a) del numeral 3.2 del artículo 3° del Decreto Supremo N° 005-99-EF para ser considerada como "empresa ubicada en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios", pero incumple con cualquiera de los demás requisitos anteriormente mencionados, no podrá gozar de la exoneración del IGV dispuesta en el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía.

Asimismo, dicha empresa tampoco podrá acogerse a la exoneración del IGV establecida en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía⁽¹⁵⁾, toda vez que al cumplir con el requisito de estar ubicada en los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios, sólo tendría la opción de gozar de la exoneración dispuesta en el artículo 14°, por cuanto este último beneficio es de carácter específico para las empresas



¹² Las ventas deben ser realizadas dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali o Madre de Dios, a empresas comercializadoras o consumidores directos que reúnan los requisitos establecidos en el Decreto Supremo N° 005-99-EF, para el consumo en dichos departamentos.

¹³ Inciso a) del numeral 3.2 del artículo 3° del Decreto Supremo N° 005-99-EF.

¹⁴ Referidos a que la constitución y registro de la persona jurídica se efectúe en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios; que la tenencia del 100% de sus activos fijos y el 100% de sus ventas se realice en dichos departamentos; y, que se lleve un registro en unidades por cada uno de los combustibles adquiridos y vendidos.

Asimismo, las ventas exoneradas del IGV son aquellas que se realizan al público, para su propio consumo. En consecuencia, no podrán efectuar ventas de combustibles exonerado del IGV a otras empresas comercializadoras, al transportista salvo que las adquisiciones sean para su propio consumo, ni al consumidor directo.

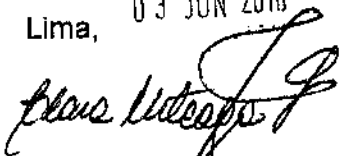
¹⁵ A pesar que pudiera cumplir con los requisitos señalados en el Reglamento de la Ley de la Amazonía.

ubicadas en dichos departamentos que vendan petróleo, gas natural y sus derivados; más aun, si ambos beneficios son excluyentes.

CONCLUSIONES:

1. La exoneración del IGV establecida en el numeral 13.1 del artículo 13° y aquella prevista en el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía son excluyentes.
2. La venta de petróleo, gas natural y sus derivados efectuada por empresas petroleras y comercializadoras ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios se encontrará exonerada del IGV, en la medida que vendan dichos bienes dentro de los mencionados departamentos y para el consumo en los mismos; y siempre que cumplan, además, con las condiciones y requisitos establecidos en la Ley de la Amazonía, el Decreto Supremo N° 005-99-EF y el Reglamento para la Comercialización de Combustibles.
3. Si los sujetos aludidos en el párrafo precedente no cumplieran con los requisitos exigidos por las normas pertinentes, o no realizaran la venta de petróleo, gas natural y sus derivados dentro de los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios para su consumo en éstos, no gozarían de la exoneración del IGV prevista en el numeral 14.1 del artículo 14° de la Ley de la Amazonía⁽⁹⁾, pero tampoco podrían acogerse a la exoneración prevista en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de la Amazonía, dado que ambos beneficios son excluyentes.

Lima, 03 JUN 2010



CLARA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



pnr/czh
A093-D10 / A0165-D10
Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía – Venta de Petróleo y gas natural.