

MATERIA:

Se consulta sobre el momento en que, para fines del nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas (IGV), se entiende producida la percepción de la retribución, en el caso de una prestación de servicios en la cual el usuario proporciona a un mandatario o representante suyo una suma de dinero para que este la entregue al prestador.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 029-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- Código Civil, promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del inciso c) del artículo 4º del TUO de la Ley del IGV dispone que, en la prestación de servicios, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

De acuerdo con el inciso c) del numeral 1 del artículo 3º del Reglamento de la Ley del IGV, se entiende por fecha en que se percibe un ingreso o retribución la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito; lo que ocurra primero⁽¹⁾.

2. Por otra parte, respecto a la oportunidad de percepción de la retribución a que se refiere el artículo 4º del TUO de la Ley del IGV, es pertinente tomar

¹ El inciso d) del mismo numeral señala que se entiende por "fecha en que se emita el comprobante de pago" a la fecha en que, de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago (RCP), este debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

A su vez, el numeral 5 del artículo 5º del RCP dispone que, en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y arrendamiento financiero, los comprobantes de pago deberán ser emitidos y otorgados cuando alguno de los siguientes supuestos ocurra primero: a) La culminación del servicio, b) la percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido, y c) el vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.



en cuenta lo sostenido por el Tribunal Fiscal en la Resolución de Observancia Obligatoria N.º 2285-5-2005:

“Considerando que un ingreso se entiende percibido cuando entra en la esfera de disponibilidad del beneficiario, se colige que cuando la ley señala que la obligación tributaria surge en la fecha en que se perciba la retribución por la prestación de servicios alude al momento en que el monto de la retribución ha sido puesto a disposición del prestador del servicio de tal forma que éste puede tener acceso a su goce, encontrándose comprendidos bajo dicho marco el momento en que el prestador hace cobro de la retribución -haya sido éste pactado en efectivo, en especie, en títulos valores-; el momento en que la retribución ha sido puesta a disposición del prestatario a través de abonos en cuenta u otro medios que permitan su disponibilidad; entre otros.”

3. Así se tiene que, en el supuesto planteado en la consulta, el hecho que el usuario del servicio haga una provisión de dinero a su mandatario o representante para que este, a su vez, entregue ese dinero al prestador, no implica que la retribución haya sido puesta a disposición del último sujeto, puesto que el mandato o la representación es una relación de carácter civil establecida exclusivamente entre las partes, y a la cual es ajeno el prestador.

En efecto, de acuerdo con el artículo 160º del Código Civil, el acto jurídico celebrado por el representante, dentro del límite de las facultades que se le haya conferido, produce efecto directamente respecto del representado. Asimismo, el artículo 1790º de dicho Código indica que por el mandato el mandatario se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante.

En ese sentido, en el mismo supuesto, para fines del nacimiento de la obligación tributaria del IGV, la percepción de la retribución se entenderá producida recién cuando el mandatario o representante entregue el monto correspondiente al prestador del servicio pues, de acuerdo con las normas aplicables, esa será la oportunidad en que se haya puesto a su disposición la retribución acordada⁽²⁾.

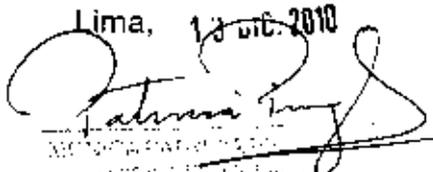
Situación distinta se presentaría si el usuario del servicio hiciera entrega del dinero a una persona designada por el mismo prestador del servicio pues, en tal caso, el dinero estaría puesto a su disposición al haber sido entregado conforme a su propia instrucción y, por tanto, la oportunidad de la entrega al designado corresponderá al momento en que se entienda percibida la retribución.

² Sin embargo, cabe señalar que deberá evaluarse cada caso concreto, considerando la verdadera naturaleza de la operación en virtud de las relaciones entabladas entre las partes intervinientes y de acuerdo a lo pactado.

En ese sentido, se tendrá en cuenta lo dispuesto por la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, según la cual, para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

CONCLUSIÓN:

Para fines del nacimiento de la obligación tributaria del IGV, en el caso de una prestación de servicios en la cual el usuario proporciona a un mandatario o representante suyo una suma de dinero para que este la entregue al prestador, será en la oportunidad de esta entrega cuando se entienda producida la percepción de la retribución.

Lima, 13 dic. 2010

Mónica María S. S.



cap
A0738-D10
IGV - Nacimiento de la obligación tributaria.