

INFORME N.º 043-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En relación con la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT), se consulta:

¿Cualquier actividad puede ser considerada como intermediación laboral, siempre que cumpla las características que señala la Ley N.º 27626 (destaque de personal, supuestos de temporalidad, complementariedad o especialización y que no sean servicios que impliquen la ejecución permanente de la actividad principal de la empresa); o sólo puede ser objeto de intermediación las actividades que se señalan en las definiciones de actividades complementarias (tal como la actividad de vigilancia, seguridad, mantenimiento, mensajería externa y limpieza) y de alta especialización (tal como el mantenimiento y saneamiento especializados) que establece el Reglamento de la Ley antes indicada.

BASE LEGAL:

- Ley N.º 27626, Ley que regula la actividad de las empresas especiales de servicios y de las cooperativas de trabajadores, publicada el 9.1.2002, y norma modificatoria.
- Decreto Supremo N.º 003-2002-TR, que establece disposiciones para la aplicación de las Leyes N.ºs 27626 y 27696, que regulan la Actividad de las Empresas Especiales de Servicios y de las Cooperativas de Trabajadores, publicado el 28.4.2002, y normas modificatorias.
- Directiva Nacional N.º 001-2010-MTPE/3/11.2, Directiva que regula el procedimiento para la inscripción en el Registro Nacional de empresas y entidades de intermediación laboral – RENEEL, aprobada mediante la Resolución Ministerial N.º 048-2010-TR, publicada el 21.2.2010.
- Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 940, referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por el Decreto Supremo N.º 155-2004-EF, publicado el 14.11.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Decreto Legislativo N.º 940).
- Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, que establece normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El artículo 3º del TUO del Decreto Legislativo N.º 940 señala que se entenderán por operaciones sujetas al SPOT, entre otras, a 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.

Por su parte, el inciso a) del artículo 13º del mencionado TUO dispone que mediante Resolución de Superintendencia la SUNAT designará los sectores económicos, los bienes, servicios y contratos de construcción a los que resultará de aplicación el SPOT, así como el porcentaje o valor fijo aplicable a cada uno de ellos.

Así, mediante los Anexos 1, 2 y 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT se establecen los bienes y servicios sujetos al SPOT, encontrándose incluidos en el numeral 1 del citado Anexo 3 los servicios de intermediación laboral y tercerización, señalándose que, independientemente del nombre que le asignen las partes se considera como tales:

- a) Los servicios temporales, complementarios o de alta especialización prestados de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N.º 27626 y su reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N.º 003-2002-TR, aun cuando el sujeto que presta el servicio:
 - a.1) Sea distinto a los señalados en los artículos 11º y 12º de la citada ley;
 - a.2) No hubiera cumplido con los requisitos exigidos por dicha ley para realizar actividades de intermediación laboral; o,
 - a.3) Destaque al usuario trabajadores que a su vez le hayan sido destacados.
- b) Los contratos de gerencia, conforme al artículo 193º de la Ley General de Sociedades.
- c) Los contratos en los cuales el prestador del servicio dota de trabajadores al usuario del mismo, sin embargo estos no realizan labores en el centro de trabajo o de operaciones de este último sino en el de un tercero.

Cabe mencionar que los servicios de intermediación laboral y de tercerización están sujetos al porcentaje del 12% de detracción.

2. Ahora bien, el artículo 3º de la Ley N.º 27626 establece que la intermediación laboral que involucra a personal que labora en el centro de trabajo o de operaciones de la empresa usuaria sólo procede cuando medien supuestos de temporalidad, complementariedad o especialización⁽¹⁾. Agrega que los trabajadores destacados a una empresa usuaria no pueden prestar servicios que impliquen la ejecución permanente de la actividad principal de dicha empresa.

Por su parte, el artículo 1º del Decreto Supremo N.º 003-2002-TR define la “actividad principal” de la empresa usuaria como aquella que es consustancial al giro del

¹ De conformidad con el artículo 11º de la Ley N.º 27626:

- Las empresas de servicios temporales son aquellas personas jurídicas que contratan con terceras denominadas usuarias para colaborar temporalmente en el desarrollo de sus actividades, mediante el destaque de sus trabajadores para desarrollar las labores bajo el poder de dirección de la empresa usuaria correspondientes a los contratos de naturaleza ocasional y de suplencia previstos en el Título II del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR.
- Las empresas de servicios complementarios son aquellas personas jurídicas que destacan su personal a terceras personas denominadas usuarias para desarrollar actividades accesorias o no vinculadas al giro del negocio de éstas.
- Las empresas de servicios especializados son aquellas personas jurídicas que brindan servicios de alta especialización en relación a la empresa usuaria que las contrata. En este supuesto la empresa usuaria carece de facultad de dirección respecto de las tareas que ejecuta el personal destacado por la empresa de servicios especializados.

Por su parte, el artículo 12º de la referida Ley, se ñala que las Cooperativas de Trabajo Temporal son aquellas constituidas específicamente para destacar a sus socios trabajadores a las empresas usuarias a efectos de que éstos desarrollen labores correspondientes a los contratos de naturaleza ocasional y de suplencia, en tanto que las Cooperativas de Trabajo y Fomento del Empleo son las que se dedican, exclusivamente, mediante sus socios trabajadores destacados, a prestar servicios de carácter complementario o especializado.

negocio; añadiendo, que son actividad principal las diferentes etapas del proceso productivo de bienes y de prestación de servicios: exploración, explotación, transformación, producción, organización, administración, comercialización y en general toda actividad sin cuya ejecución se afectaría y/o interrumpiría el funcionamiento y desarrollo de la empresa.

Asimismo, el citado artículo define “actividad complementaria” como aquella que es de carácter auxiliar, no vinculada a la actividad principal, y cuya ausencia o falta de ejecución no interrumpe la actividad empresarial, tal como las actividades de vigilancia, seguridad, reparaciones, mensajería externa y limpieza; indicando que dicha actividad no es indispensable para la continuidad y ejecución de la actividad principal de la empresa usuaria.

Adicionalmente, la norma en mención establece que la “actividad de alta especialización” es aquella auxiliar, secundaria o no vinculada a la actividad principal que exige un alto nivel de conocimientos técnicos, científicos particularmente calificados, tal como el mantenimiento y saneamiento especializados.

De otro lado, cabe indicar que la Directiva Nacional N.º 001-2010-MTPE/3/11.2⁽²⁾, recogiendo lo contemplado en la normatividad antes citada, señala -en los rubros “Glosario de Términos” y “Criterios a considerar en la calificación de las actividades que pueden ser objeto de la intermediación laboral”- que constituyen actividades complementarias de la empresa usuaria aquellas de carácter auxiliar no vinculada a la actividad principal y cuya ausencia o falta de ejecución no interrumpe la actividad empresarial, tales como, las actividades de vigilancia, seguridad, reparaciones, mensajería externa y limpieza, entre otras.

Agrega que constituyen actividades de alta especialización de la empresa usuaria, aquella auxiliar, secundaria o no vinculada a la actividad principal que exige un alto nivel de conocimientos técnicos, científicos o particularmente calificados, tales como, saneamiento especializado (desinsectación, desratización, desinfección, limpieza y desinfección de reservorios de agua -tanques elevados y cisternas- y limpieza de tanques sépticos); mantenimiento, entre otros.

3. Como se aprecia, los servicios que constituyen intermediación laboral no se limitan a los servicios temporales, complementarios y de alta especialización señalados en el 1º del Decreto Supremo N.º 003-2002-TR, habida cuenta que debe observarse las características del servicio. Nótese además que el listado de actividades comprendidas dentro de la definición de actividades complementarias y de alta especialización contenido en el citado Decreto es enunciativo.

En ese sentido, pueden calificar como intermediación laboral para el SPOT⁽³⁾ los servicios temporales, complementarios o de alta especialización prestados de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N.º 27626, el Decreto Supremo y la Directiva Nacional N.º 001-2010-MTPE/3/11.2, aun cuando el sujeto que presta el servicio:

a.1) Sea distinto a los señalados en los artículos 11º y 12º de la Ley N.º 27626;

² La cual establece disposiciones complementarias para la mejor aplicación Decreto Supremo N.º 003-2002-TR.

³ Sujetos al porcentaje del 12% de detracción.

- a.2) No hubiera cumplido con los requisitos exigidos por dicha ley para realizar actividades de intermediación laboral; o,
- a.3) Destaque al usuario trabajadores que a su vez le hayan sido destacados.

Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, cabe mencionar que a partir del 2 de abril de 2012 se encuentran sujetos al SPOT los demás servicios gravados con el IGV no contemplados en los numerales del 1 al 9 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, con el porcentaje del 9%, en la medida que el nacimiento de la obligación tributaria del referido Impuesto se produzca a partir de dicha fecha⁴).

CONCLUSIÓN:

Los servicios que constituyen intermediación laboral no se limitan a los servicios temporales, complementarios y de alta especialización señalados en el 1º del Decreto Supremo N.º 003-2002-TR, pudiendo calificar como tal aquellos servicios temporales, complementarios o de alta especialización prestados de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N.º 27626, el antes citado Decreto Supremo y la Directiva Nacional N.º 001-2010-MTPE/3/11.2, aun cuando el sujeto que presta el servicio:

- a.1) Sea distinto a los señalados en los artículos 11º y 12º de la Ley N.º 27626;
- a.2) No hubiera cumplido con los requisitos exigidos por dicha ley para realizar actividades de intermediación laboral; o,
- a.3) Destaque al usuario trabajadores que a su vez le hayan sido destacados.

Lima, 04 de mayo de 2012

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)

ebb/nad
A0188-D12
SPOT – Intermediación laboral

⁴ Ello en virtud de la modificación dispuesta mediante Resolución de Superintendencia N.º 063-2012-SUNAT, publicada el 29.3.2012.