

MATERIA:

En relación con las normas que regulan la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT), se consulta si un contrato de arrendamiento con operario de maquinaria pasible de ser utilizada para construcción pero que será usada con finalidad distinta a ésta (minado superficial), y que es celebrado entre partes que no tienen como actividad o rubro la construcción, encuadra como servicio gravado establecido en el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT o si, por el contrario, califica como contrato de construcción.

Para tal efecto, se indica que el citado contrato de arrendamiento tiene las siguientes características:

- Se arrienda maquinarias pasibles de ser utilizadas para trabajos de construcción.
- La finalidad para la que se arrienda dichos bienes está vinculada con la actividad minera e implica efectuar un movimiento de tierras, necesario para el minado superficial. Vale decir, lo que se busca es trasladar la tierra a fin de extraer el mineral que se encuentra en ésta o en los lugares de las que ésta se extrae.
- Se celebra entre partes que no tienen como rubro o actividad la construcción⁽¹⁾.
- Incluye operario.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.° 940, referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por el Decreto Supremo N.° 155-2004-EF⁽²⁾ (en adelante, TUO del Decreto Legislativo N.° 940).
- Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT⁽³⁾, que establece normas para la aplicación del SPOT a que se refiere el Decreto Legislativo N.° 940.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 055-99-EF⁽⁴⁾ (en adelante, TUO de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

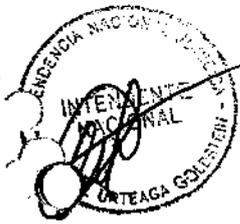
1. El artículo 3° del TUO del Decreto Legislativo N.° 940 dispone que se entenderán por operaciones sujetas al SPOT, entre otras, a la venta de bienes

¹ Se trata de empresas mineras.

² Publicado el 14.11.2004, y normas modificatorias.

³ Publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.

⁴ Publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias.



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.

Según lo dispuesto por el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, estarán sujetos al SPOT los servicios gravados con el IGV señalados en el Anexo 3 de dicha Resolución; debiéndose entender por "servicios" a la prestación de servicios en el país comprendida en el inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV⁵.

Conforme a lo expuesto, los servicios sujetos al SPOT son aquellos que se encuentran gravados con el IGV y que están detallados en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT.

Al respecto, en el numeral 2 del Anexo 3 de la citada Resolución de Superintendencia se incluye como servicio sujeto al SPOT al "Arrendamiento de bienes", considerado como el arrendamiento, subarrendamiento o cesión en uso de bienes muebles e inmuebles. Para tal efecto, se consideran bienes muebles a los definidos en el inciso b) del artículo 3° de la Ley del IGV.

La norma agrega que se incluye en la presente definición al arrendamiento, subarrendamiento o cesión en uso de bienes muebles con operario en tanto no califique como contrato de construcción.

2. Ahora bien, tal como se ha sostenido en los Informes N.°s 097-2006-SUNAT/2B0000 y 141-2006-SUNAT/2B0000, para la determinación del término "contrato de construcción" a que se refiere el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el inciso d) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV.

Así, el inciso d) del mencionado artículo define como "construcción" a las actividades clasificadas como construcción en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) de las Naciones Unidas.

Las actividades de construcción que se encuentran comprendidas en la División 45 de la CIIU – Tercera Revisión, son las siguientes, clasificadas por clases:

- 4510 Preparación de terrenos.
- 4520 Construcción de edificios completos y de partes de edificios; obras de ingeniería civil.
- 4530 Acondicionamiento de edificios.
- 4540 Terminación de edificios.
- 4550 Alquiler de equipos de construcción y demolición dotado de operarios.

⁵ El inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV establece que para los efectos de la aplicación de dicho impuesto se entiende por "servicios", entre otros, a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

3. Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, y en relación con el servicio materia de consulta, a través del Oficio N.º 060-2009-INEI/DNCE, el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) ha manifestado que de acuerdo a las características del mismo, esta actividad se debe clasificar en la División 45 – Construcción, Clase 4550 de la CIIU – Tercera Revisión.

En el citado Oficio el INEI transcribe las Notas explicativas de la Clase 4550 de la CIIU Revisión 3:

"División 45 – Construcción

Clase 4550 "Alquiler de equipo de construcción y demolición dotado de operarios"

En esta clase se incluye el alquiler de maquinaria y equipo de construcción (incluso el de camiones grúa) dotado de operarios.

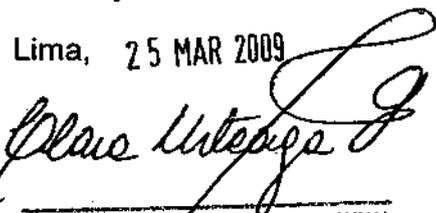
Excluye: El alquiler de maquinaria y equipo de construcción sin operario se incluye en la clase 7122 (Alquiler de maquinaria y equipo de construcción y de ingeniería civil)".

4. Como puede apreciarse, el servicio de arrendamiento de maquinaria con operario pasible de ser utilizada para trabajos de construcción pero que será usada con finalidad distinta a ésta⁽⁶⁾, y cuyo contrato es celebrado entre partes que no tienen como actividad o rubro la construcción, se encuentra clasificado en la Clase 4550 de la CIIU – Tercera Revisión como "Alquiler de equipo de construcción y demolición dotado de operarios". En consecuencia, dicho servicio no se encuentra sujeto al SPOT por cuanto califica como una actividad de construcción.

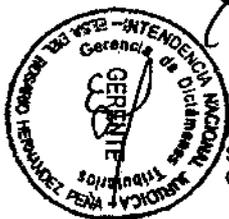
CONCLUSIÓN:

El servicio de arrendamiento de maquinaria con operario pasible de ser utilizada para trabajos de construcción pero que será usada con finalidad distinta a ésta⁽⁶⁾, y cuyo contrato es celebrado entre partes que no tienen como actividad o rubro la construcción, no se encuentra incluido en el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT; y, en consecuencia, no está sujeto al SPOT.

Lima, 25 MAR 2009



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intervente Nacional
SUPERINTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



SISTEMA DE PAGO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CON EL GOBIERNO CENTRAL – ALQUILER DE EQUIPOS DE CONSTRUCCIÓN CON OPERARIO PARA MINADO SUPERFICIAL.

⁶ La finalidad para la que se arrienda dichos bienes está vinculada con la actividad minera e implica efectuar un movimiento de tierras, necesario para el minado superficial. Vale decir, lo que se busca es trasladar la tierra a fin de extraer el mineral que se encuentra en ésta o en los lugares de las que ésta se extrae.