

**INFORME N.º 025 -2011-SUNAT/2B0000**

**MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas:

1. Tratándose de la entrega de baterías de plomo-ácido usadas realizada por tiendas comerciales y por empresas de los sectores minero, telecomunicaciones, pesca, entre otros, a empresas comercializadoras de residuos sólidos (ECS-RS) o a fundiciones dedicadas al reciclaje, a cambio de una retribución económica, ¿se debe emitir factura y efectuar la detracción?
2. ¿Cuál es el tratamiento que respecto del Impuesto General a las Ventas, Régimen de Deduciones e Impuesto a la Renta de tercera categoría debe darse si dichos bienes son entregados por las referidas empresas a un fabricante o importador de baterías nuevas a cambio de un descuento en el costo?

**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).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la LIR).
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999, y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 940, referido al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT), 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 SPOT a que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.



## ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 1° del TUO de la Ley del IGV, este impuesto grava la venta en el país de bienes muebles.

Al respecto, el numeral 1 del inciso a) del artículo 3° del citado TUO establece que, para efectos de la aplicación del Impuesto, se entiende por VENTA todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes.

En igual sentido, el inciso a) del numeral 3 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV establece que se considera venta, todo acto a título oneroso que conlleve la transmisión de propiedad de bienes, independientemente de la denominación que le den las partes, tales como venta propiamente dicha, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, adjudicación por remate o cualquier otro acto que conduzca al mismo fin.

Siendo ello así, dado que en la operación descrita en la primera consulta, las baterías de plomo-ácido usadas son transferidas en propiedad a cambio de una retribución económica, la misma constituye una transferencia de bienes a título oneroso, y como tal califica como venta, encontrándose, por tanto, afecta al IGV<sup>(1)</sup>.

Ahora bien, el artículo 3° del TUO del Decreto Legislativo N.° 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 Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

Adicionalmente, el inciso a) del artículo 13° 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, en los Anexos 1, 2 y 3 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT se detallan los bienes y servicios sujetos al SPOT, encontrándose incluidos en el numeral 6 del Anexo 2 los residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios comprendidos en las subpartidas nacionales detalladas en el mismo, siendo una de ellas la 8548.10.00.00.

<sup>1</sup> Si bien el inciso b) del artículo 2° del TUO de la Ley del IGV dispone que no está gravada con este impuesto la transferencia de bienes *usados* que efectúen las personas naturales o jurídicas que no realicen actividad empresarial, salvo que sean habituales en la realización de este tipo de operaciones; esta disposición no resulta aplicable al supuesto materia de consulta considerando que el transferente es un sujeto que realiza actividad empresarial.



Pues bien, en el Informe N.º 073-2011-SUNAT-3A1500, la División de Gestión del Arancel Integrado de la Gerencia de Procedimientos, Nomenclatura y Operadores de la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera ha señalado lo siguiente:

- a) Las baterías de plomo-ácido usadas susceptibles de recarga se clasifican en la subpartida nacional 8507.10.00.00<sup>(2)</sup>.
- b) Las baterías de plomo-ácido inservibles como tales se clasifican en la subpartida nacional 8548.10.00.00<sup>(3)</sup>.
- c) Los componentes de desechos de baterías de plomo-ácido usadas, procedentes de su desmantelamiento, se clasifican en la subpartida nacional 8548.10.00.00<sup>(3)</sup>.

En consecuencia, la entrega en propiedad de baterías de plomo-ácido usadas inservibles como tales o de componentes de desechos procedentes de su desmantelamiento, realizada por tiendas comerciales y por empresas de los sectores minero, telecomunicaciones, pesca, entre otros, a empresas comercializadoras de residuos sólidos (ECS-RS) o a fundiciones dedicadas al reciclaje, a cambio de una retribución económica, se encuentra sujeta a la detracción a que obliga el SPOT al tratarse de una venta gravada con el IGV de bienes comprendidos en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, en tanto dichos bienes están clasificados en la subpartida nacional 8548.10.00.00.

Por el contrario, si se trata de la transferencia de baterías de plomo-ácido usadas susceptibles de recarga, clasificadas en la subpartida nacional 8507.10.00.00, esta operación no se encontrará sujeta al SPOT.

De otro lado, en cuanto a la emisión de facturas por las operaciones antes detalladas, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del numeral 1.1 del artículo 6º del Reglamento de Comprobantes de Pago, están obligados a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso, derivadas de actos y/o contratos de compraventa, permuta, donación, dación en pago y en general todas aquellas operaciones que supongan la entrega de un bien en propiedad.

En tal sentido, las empresas a que se refiere la primera consulta que realizan la transferencia de propiedad a título oneroso de baterías de plomo-ácido



<sup>2</sup> Según indica la mencionada División, en la Sección XVI, Capítulo 85, partida 85.07, están comprendidos los acumuladores eléctricos, incluidos sus separadores, aunque sean cuadrados o rectangulares, tales como las baterías utilizadas en los automóviles, siempre que sean utilizados como tales y tengan capacidad de almacenar energía eléctrica aún cuando sean usadas.

<sup>3</sup> Al respecto, la citada División refiere que las baterías usadas inservibles como tales a consecuencia de rotura, corte, desgaste o cualquier otro motivo, o por no ser susceptible de recarga conforme señala la Nota 9 del Capítulo 85, así como sus componentes procedentes del desmantelamiento o recogida de acumuladores usados, presentados en forma de paquetes, placas o bobinas, se clasifican en la partida 85.48 que comprende a los desperdicios y desechos de baterías de automóviles destinados normalmente a la recuperación del metal (plomo).

usadas, deberán emitir el comprobante de pago respectivo, sea cual fuere la subpartida nacional en la que se encuentren comprendidos dichos bienes.

Ahora bien, el numeral 1.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que la factura se emite, entre otros casos, cuando la operación se realice con sujetos del IGV que tengan derecho al crédito fiscal (inciso a)) o cuando el comprador o usuario lo solicite a fin de sustentar gasto o costo para efecto tributario (inciso b)).

Siendo ello así, considerando que la transferencia se realiza entre empresas afectas al IGV e Impuesto a la Renta de tercera categoría; por dicha operación deberá emitirse la factura correspondiente<sup>(4)</sup>.

2. En relación con la segunda consulta, cabe indicar que en el supuesto planteado nos encontramos ante dos transferencias de bienes:

a) Transferencia de las baterías de plomo-ácido usadas al fabricante o importador de baterías nuevas como parte de pago por la adquisición de las nuevas baterías; operación que constituye una dación en pago<sup>(5)</sup>.

b) Transferencia de las nuevas baterías de plomo-ácido a título oneroso.

Como podemos apreciar, ambas transferencias de propiedad son realizadas a título oneroso; siendo que en la primera, la contraprestación equivale al valor otorgado a las baterías de plomo-ácido usadas que se transfieren como parte de pago del precio de las nuevas baterías que se están adquiriendo.

Siendo ello así, de acuerdo con las normas que regulan el IGV, glosadas en el ítem anterior, ambas transferencias constituyen una venta de bienes y como tal se encuentran afectas a dicho impuesto.

En cuanto al Régimen de Deduciones, se debe tener presente que si lo que se transfiere son baterías de plomo-ácido usadas inservibles como tales o de componentes de desechos procedentes de su desmantelamiento; dicha operación se encuentra sujeta al SPOT debiendo realizarse la deducción respectiva. En cambio, si lo que se transfiere son baterías de plomo-ácido usadas susceptibles de recarga, la misma no se encuentra sujeta al SPOT.

Asimismo, es del caso indicar que las baterías de plomo-ácido nuevas no se encuentran incluidas en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT como bienes sujetos al SPOT; por tanto, su transferencia no está sujeta a dicho Sistema.

<sup>4</sup> Sin perjuicio de ello, cabe mencionar que a fin de sustentar el crédito fiscal o gasto o costo para efectos tributarios, deben cumplirse adicionalmente con todos los requisitos exigidos por las normas que regulan la materia.

<sup>5</sup> El artículo 1265° del Código Civil señala que el pago queda efectuado cuando el acreedor recibe como cancelación total o parcial una prestación diferente a la que debía cumplirse; y el artículo 1266° de la misma norma legal establece que si se determina la cantidad por la cual el acreedor recibe el bien en pago, sus relaciones con el deudor se regulan por las reglas de la compraventa.



De otro lado, en relación con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, entendemos que, específicamente, el aspecto a dilucidar es si la transferencia de baterías de plomo-ácido usadas que efectúan las tiendas comerciales y las empresas de los sectores minero, telecomunicaciones, pesca, entre otros, al fabricante o importador de baterías nuevas como parte de pago del precio por la adquisición de éstas últimas, genera renta de tercera categoría gravada con el Impuesto a la Renta para las primeras empresas.

Sobre el particular, debemos señalar que el artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que dicho Impuesto grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos<sup>(6)</sup>.
- b) Las ganancias de capital<sup>(7)</sup>.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

A su vez, el último párrafo del artículo 3° del citado TUO dispone que, en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

Ahora bien, toda vez que en el supuesto materia de análisis, la transferencia de las baterías de plomo-ácido usadas es realizada al fabricante o importador de baterías nuevas como parte de pago por la transferencia de éstas últimas; el valor asignado a dichos bienes constituye un ingreso para las empresas que las transfieren, el cual, al amparo de lo dispuesto por las normas antes glosadas, califica como renta gravada para efectos del Impuesto a la Renta de tercera categoría.



### CONCLUSIONES:

1. Se encuentra sujeta al SPOT la entrega en propiedad de baterías de plomo-ácido usadas inservibles como tales o de componentes de desechos

<sup>6</sup> Añade dicho artículo que están incluidas dentro de las rentas previstas en este inciso, las siguientes:

- 1) Las regalías.
- 2) Los resultados de la enajenación de:
  - i. Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.
  - ii. Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.


<sup>7</sup> El primer párrafo del artículo 2° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital; indica además que se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

procedentes de su desmantelamiento, clasificadas en la subpartida nacional 8548.10.00.00, realizada por tiendas comerciales y por empresas de los sectores minero, telecomunicaciones, pesca, entre otros, a empresas comercializadoras de residuos sólidos o a fundiciones dedicadas al reciclaje, a cambio de una retribución económica.

Sin embargo, no está sujeta al SPOT la transferencia de baterías de plomo-ácido usadas susceptibles de recarga, clasificadas en la subpartida nacional 8507.10.00.00.

2. Por las transferencias a que se hace referencia en el numeral precedente, deberá emitirse la factura correspondiente, sea cual fuere la subpartida nacional en la que se encuentren comprendidos tales bienes.
3. La transferencia de baterías de plomo-ácido usadas inservibles como tales o susceptibles de recarga realizada al fabricante o importador de baterías nuevas, como parte de pago del precio por la adquisición de nuevas baterías, se encuentra gravada con el IGV.
4. En el supuesto antes mencionado, la transferencia de baterías de plomo-ácido usadas inservibles como tales está sujeta al SPOT; a diferencia de la transferencia de baterías de plomo-ácido usadas susceptibles de recarga y de las baterías de plomo-ácido nuevas, las cuales no se encuentran sujetas al SPOT.
5. La transferencia de baterías de plomo-ácido usadas (inservibles como tales o susceptibles de recarga) que efectúan las tiendas comerciales y las empresas de los sectores minero, telecomunicaciones, pesca, entre otros, al fabricante o importador de baterías nuevas como parte de pago del precio por la transferencia de éstas últimas, genera renta de tercera categoría gravada con el Impuesto a la Renta para las primeras empresas.

Lima, 10 MAR. 2011

  
MÓNICA PATRICIA PINGLO TRUPI  
Intendente Nacional Jurídico (e)  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA



ere  
A0115-D11  
SPOT - Bienes sujetos al Sistema  
IGV - Operaciones de venta gravadas  
Impuesto a la Renta - Renta de tercera categoría  
Comprobantes de Pago - Obligación de emitir factura