

INFORME N.° 096-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si cuando una entidad del Sector Público Nacional adquiere bienes del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, referida al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), debe:

1. Aplicar dicho Sistema cuando el importe de la operación sea mayor a S/. 700,00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles) y el proveedor sea un contribuyente del Nuevo Régimen Único Simplificado (Nuevo RUS).
2. Aplicar el SPOT en caso se le emita un comprobante de pago que no permita sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del Impuesto General a las Ventas (IGV), así como gasto o costo para efectos tributarios.
3. Requerir que se le emita factura cuando el importe de la operación sea mayor a S/. 700,00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles) y el proveedor sea un contribuyente del Régimen General o Especial del Impuesto a la Renta.

BASE LEGAL:

- Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, que establece normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.° 937, Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado, publicado el 14.11.2003, y normas modificatorias (en adelante, Ley del Nuevo RUS).
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, tratándose de los bienes señalados en el Anexo 2 de esta Resolución, las operaciones sujetas al SPOT son las siguientes:
 - a. La venta gravada con el IGV; y,
 - b. El retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV.

No obstante, según lo dispuesto en los incisos a. y b. del artículo 8° de la misma Resolución, el Sistema no se aplicará, tratándose de las operaciones indicadas en el artículo 7° antes citado, en caso que:

- a. El importe de la operación sea igual o menor a S/. 700,00 (Setecientos y 00/100 Nuevos Soles), salvo en el caso que se trate de los bienes señalados en el numeral 6 del Anexo 2⁽¹⁾.
- b. Se emita comprobante de pago que no permita sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios. Agrega la norma que esta excepción no opera cuando el adquirente sea una entidad del Sector Público Nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta⁽²⁾.

Como se puede apreciar de las citadas normas, en el caso de bienes detallados en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, el SPOT resulta de aplicación tratándose de operaciones de venta y retiro considerado venta, gravados con el IGV, esto es comprendidos en el ámbito de aplicación de este Impuesto; salvo que se presente alguno de los supuestos de excepción previstos en el artículo 8° de la misma Resolución.

2. Ahora bien, en cuanto a la primera consulta debe tenerse en cuenta que el Nuevo RUS es un régimen que dentro del marco del Sistema Tributario Nacional se trata como un tributo distinto del IGV⁽³⁾, el cual de acuerdo con lo establecido en el artículo 4° de la Ley que lo regula comprende el Impuesto a la Renta, el IGV y el Impuesto de Promoción Municipal que deban pagar en su calidad de contribuyentes los sujetos mencionados en el artículo 1° de dicha Ley, que opten por acogerse al Nuevo RUS.

¹ Referido a residuos, subproductos, desechos, recortes, desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos.

² Según el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF (publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias), no son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta, el Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado, habiendo establecido el Reglamento de dicha Ley, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF (publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias) que en virtud de la citada inafectación no son contribuyentes del Impuesto: a) el Gobierno Central, b) los Gobiernos Regionales, c) los Gobiernos Locales, d) las instituciones públicas sectorialmente agrupadas o no, e) las sociedades de beneficencia pública, y f) los organismos descentralizados autónomos.

³ Conforme a lo previsto en el numeral 1 del artículo 2° del Decreto Legislativo N.° 771, Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, publicado el 31.12.1993, y normas modificatorias.

Así pues, los sujetos acogidos al Nuevo RUS no tributan el IGV sino más bien realizan el pago de una cuota mensual de conformidad con la categoría en la que se ubiquen, siendo así dicho régimen uno que sustituye los tributos que comprende, entre ellos, el IGV.

En ese orden de ideas, dado que respecto de los bienes comprendidos en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, el SPOT resulta aplicable tratándose de operaciones que se encuentran en el ámbito de aplicación del IGV, en tanto los sujetos del Nuevo RUS no tributan este Impuesto, las operaciones que realizan no están comprendidas en el artículo 7º de la citada Resolución y, por ende, no se encuentran sujetas al SPOT.

En consecuencia, el SPOT no resulta aplicable tratándose de la venta de bienes comprendidos en el aludido Anexo 2, realizada por contribuyentes del Nuevo RUS, aun cuando el importe de la operación sea mayor a S/. 700,00.

3. De otro lado, en relación con la segunda consulta, fluye de las normas citadas en el numeral 1 del presente Análisis que se encuentran sujetas al SPOT las operaciones de venta o retiro considerado venta gravados con el IGV, de los bienes detallados en el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, cuyo importe sea superior a S/. 700,00⁽⁴⁾, aun cuando por dicha operación se emita comprobante de pago que no permita sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios; en caso que el adquirente sea una entidad del Sector Público Nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta⁽⁵⁾.

Ello es así en tanto según lo dispuesto en el inciso b. del artículo 8º de la mencionada Resolución, la excepción prevista en dicha norma no aplica si el adquirente es una entidad del Sector Público Nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta.

4. Finalmente, en lo que atañe a la tercera consulta, cabe indicar que de acuerdo con lo establecido en el numeral 1.1 del artículo 4º del Reglamento de Comprobantes de Pago, las facturas se emitirán en los siguientes casos:
 - Cuando la operación se realice con sujetos del IGV que tengan derecho al crédito fiscal (inciso a)).

⁴ Salvo que se trate de los residuos, subproductos, desechos, recortes, desperdicios y formas primarias derivadas de los mismos a que se alude en el numeral 6 del referido Anexo 2, en cuyo caso la excepción prevista en el inciso a. del artículo 8º de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT no aplica.

⁵ Siempre que no se dé alguno de los supuestos de excepción señalados en los incisos c) y d) del artículo 8º de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT.

- En las operaciones realizadas con las Unidades Ejecutoras y Entidades del Sector Público Nacional a las que se refiere el Decreto Supremo N.º 053-97-PCM y normas modificatorias, cuando dichas Unidades Ejecutoras y Entidades adquieran los bienes y/o servicios definidos como tales en el artículo 1º del citado Decreto Supremo; salvo que las mencionadas adquisiciones se efectúen a sujetos del RUS o a las personas comprendidas en el numeral 3 del artículo 6º de dicho Reglamento, o que se acrediten con los documentos autorizados a que se refiere el numeral 6 del mismo artículo 4º(inciso f))(6) .

Como se puede apreciar, en las adquisiciones de bienes que realice una entidad del Sector Público Nacional comprendida bajo los alcances del Decreto Supremo N.º 027-2001-PCM se debe emitir una factura, salvo las excepciones que señala dicha norma.

Por otro lado, la entidad del Sector Público Nacional que no se encuentra comprendida en el ámbito de aplicación del aludido Decreto puede solicitar factura en caso sea sujeto del IGV(7) y tenga derecho al crédito fiscal.

CONCLUSIONES:

Tratándose de una entidad del Sector Público Nacional que adquiere bienes del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, referida al SPOT:

1. Dicho Sistema no es aplicable si el proveedor es un contribuyente del Nuevo RUS, aun cuando el importe de la operación sea mayor a S/. 700,00.
2. Deberá aplicarse el SPOT si la operación está gravada con el IGV y su importe es superior a S/. 700,00(4); aun cuando se le emita un comprobante de pago que no permita sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios(5).

⁶ Cabe indicar que el Decreto Supremo N.º 053-97-PCM fue derogado por el artículo 3º del Decreto Supremo N.º 027-2001-PCM, que aprueba el Texto Único Actualizado de las normas que rigen la obligación de determinadas entidades del Sector Público de proporcionar información sobre sus adquisiciones (publicado el 22.3.2001), siendo este último dispositivo al que debe entenderse referido el Reglamento de Comprobantes de Pago.

⁷ Según lo dispuesto en el numeral 9.2 del artículo 9º del Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF (publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias), entre otras, las entidades de derecho público que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del IGV cuando:

- i) Importen bienes afectos;
- ii) Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

3. La mencionada entidad deberá requerir a su proveedor, contribuyente del Régimen General o Especial del Impuesto a la Renta, que le emita una factura en caso se encuentre comprendida bajo los alcances del Decreto Supremo N.º 027-2001-PCM y/o sea sujeto del IGV y tenga derecho al crédito fiscal.

Lima, 12.10.2012

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

nad/
A0536-D12
SPOT/ CP – Venta de bienes del Anexo 2 a entidad del Sector Público/ Obligación de emitir factura.