

INFORME N.º 139-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta sobre la afectación al Impuesto a la Renta de los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros, así como la afectación al Impuesto General a las Ventas (IGV) de la referida operación, y las obligaciones formales relativas a la presentación de la declaración jurada de dichos tributos.

BASE LEGAL:

- 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 Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- 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 29-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- Resolución de Superintendencia N.º 203-2006/SUNAT, que establece excepciones para la presentación de las Declaraciones Mensuales del IGV, de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, del Régimen Especial del Impuesto a la Renta y del Nuevo RUS, publicada el 25.11.2006.

ANÁLISIS:

I. Impuesto a la Renta

De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo del artículo 1º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, este Impuesto grava, entre otros conceptos:

- 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.
- b) Las ganancias de capital.

Agrega dicho artículo, en el numeral 3 de su segundo párrafo que, están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a) antes citado, los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

Por su parte, el artículo 2° del mencionado TUO señala que constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital, entendiéndose por tales a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa; indicándose en el numeral 2 del literal b) de dicho artículo que, entre las operaciones que generan ganancia de capital se encuentra la enajenación⁽¹⁾ de bienes muebles cuya depreciación o amortización admite la Ley del Impuesto a la Renta.

Asimismo, según lo dispuesto en el artículo 28° del referido TUO, son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas del comercio y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición e bienes (inciso a); así como las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4°, respectivamente (inciso d).

Teniendo en cuenta lo anterior, los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros genera renta gravada con el Impuesto a la Renta de Tercera categoría conforme al inciso a) del artículo 28° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Cabe indicar que en caso la venta sea realizada por una empresa dedicada al transporte público de pasajeros, que efectúa la transferencia de los vehículos adquiridos para dicho fin y no para su comercialización, los ingresos que genere tal venta calificarán como ganancia de capital gravada con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en virtud del inciso d) del artículo 28° del citado TUO. Ello, por cuanto en dicho supuesto los vehículos constituyen bienes de capital, y su depreciación está admitida por el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta⁽²⁾.

¹ Conforme a lo dispuesto en el artículo 5° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

² De acuerdo con el artículo 38° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha Ley.

Asimismo, es del caso indicar que según lo previsto en el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) se deprecian aplicando un porcentaje anual de hasta un máximo de 20%.

Por lo expuesto, los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros se encuentran afectos al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

II. Impuesto General a las Ventas

Según el inciso a) del artículo 1° del TUO de la Ley del IGV, este Impuesto grava la venta en el país de bienes muebles⁽³⁾.

Al respecto, el inciso a) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV señala que se encuentran comprendidos en la norma antes citada, la venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, que se realice en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, sean éstos nuevos o usados, independientemente del lugar en que se celebre el contrato, o del lugar en que se realice el pago.

A su vez, el numeral 9.1 del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV dispone que son sujetos de este Impuesto en calidad de contribuyentes, entre otras, las personas naturales y las personas jurídicas que desarrollen actividad empresarial que efectúen ventas en el país de bienes afectos, en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución.

Adicionalmente, el numeral 9.2 del artículo 9° del citado TUO establece que tratándose de, entre otras, personas naturales y personas jurídicas que no realicen actividad empresarial, estas serán consideradas sujetos del IGV cuando realicen de manera habitual operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto⁽⁴⁾, como es el caso de la venta en el país de bienes muebles.

A partir de lo expuesto se tiene que la venta habitual en el país de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros se encuentra afecta al IGV.

No obstante, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el artículo 5° del TUO de la Ley del IGV, están exonerados de este Impuesto las operaciones contenidas en los Apéndices I y II. Agrega la norma, en su segundo párrafo, que también se encuentran exonerados los contribuyentes del Impuesto cuyo giro o negocio consiste en realizar exclusivamente las operaciones exoneradas antes indicadas u operaciones inafectas, cuando vendan bienes

³ De conformidad con el inciso b) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV, para los efectos de la aplicación de este Impuesto se entiende por bienes muebles a los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

⁴ Tratándose de la importación de bienes afectos no se requiere habitualidad.

que fueron adquiridos o producidos para ser utilizados en forma exclusiva en dichas operaciones exoneradas o inafectas⁽⁵⁾.

En ese sentido, como quiera que el numeral 2 del Apéndice II del citado TUO detalla como servicio exonerado del IGV al servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, excepto el transporte público ferroviario de pasajeros y el transporte aéreo⁽⁶⁾; en caso que la venta de los vehículos automotores usados sea efectuada por un sujeto que realice exclusivamente el referido servicio exonerado del IGV y que haya adquirido los aludidos bienes para ser utilizados exclusivamente en la prestación de dicho servicio, la venta en mención se encontrará exonerada del IGV.

Por lo expuesto, la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros se encuentra gravada con el IGV, salvo que sea efectuada por sujetos que presten exclusivamente servicios de transporte público de pasajeros exonerados del IGV.

III. Obligaciones relativas a la presentación de la declaración jurada

En cuanto al Impuesto a la Renta, el primer párrafo del artículo 79° del TUO de la Ley que regula dicho tributo señala que los contribuyentes del impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable⁽⁷⁾.

Añade el citado artículo en su sexto párrafo que la SUNAT podrá establecer o exceptuar de la obligación de presentar declaraciones juradas en los casos que estime conveniente a efecto de garantizar una mejor administración o recaudación del Impuesto, incluyendo los pagos a cuenta.

Por su parte, el artículo 49° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que la declaración jurada a que hace referencia en los párrafos precedentes deberá comprender todas las rentas, gravadas, exoneradas e inafectas y todo otro ingreso patrimonial del contribuyente, con inclusión de las rentas sujetas a pago definitivo y toda otra información patrimonial que sea requerida.

De otro lado, el artículo 29° del TUO de la Ley del IGV dispone que los sujetos del Impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de

⁵ Respecto al alcance de la exoneración contenida en el segundo párrafo del artículo 5° del TUO de la Ley del IGV puede revisarse, además, el Informe N.° 205-2004-SUNAT/2B000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>), cuyo criterio se mantiene a la fecha al no haber variado el texto de la referida norma.

⁶ La norma incluye dentro de la exoneración al transporte público de pasajeros dentro del país al servicio del Sistema Eléctrico de Transporte Masivo de Lima y Callao.

⁷ Conforme agrega la norma, no presentaran dicha declaración los contribuyentes que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría, referidas a rentas del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la ley.

responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido o percibido. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al Impuesto del respectivo período.

Cabe indicar que el numeral 1 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 203-2006/SUNAT exceptúa a los deudores tributarios de la obligación de presentar las declaraciones mensuales correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría - Régimen General y del IGV siempre que estén en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Se encuentren exonerados del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del IGV.
- b) Perciban exclusivamente rentas exoneradas del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del IGV.

Como se puede apreciar de las normas glosadas, los deudores tributarios que obtienen rentas gravadas con el Impuesto a la Renta y que realizan operaciones gravadas con el IGV están obligados a presentar la declaración jurada correspondiente a dichos tributos, aun cuando obtengan rentas exoneradas o efectúen operaciones exoneradas del IGV, respectivamente.

Solo están exceptuados de la obligación de presentar las declaraciones mensuales correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría – Régimen General y del IGV, los deudores tributarios que se encuentren exonerados del Impuesto a la Renta o que perciban exclusivamente rentas exoneradas de dicho Impuesto y, que además realicen únicamente operaciones exoneradas del IGV.

En ese sentido, y dado que en el supuesto planteado en la consulta, los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros, se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, dichos sujetos están obligados a presentar las declaraciones juradas respectivas tanto del Impuesto a la Renta como del IGV.

CONCLUSIONES:

1. Los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

2. La venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros se encuentra gravada con el IGV, salvo que sea realizada por sujetos que presten exclusivamente servicios de transporte público de pasajeros exonerados del IGV.
3. El sujeto que realiza las operaciones señaladas en el numeral precedente se encuentra obligado a presentar las declaraciones juradas respectivas tanto del Impuesto a la Renta como del IGV.

Lima, 26.12.2012

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

nad
A0762-D12
IMPUESTO A LA RENTA – IGV: Venta de vehículos usados destinados al transporte público de pasajeros.