

CARTA N.º 159 -2013-SUNAT/200000

Lima, 08 de noviembre de 2013

**Señor
FERNANDO VALENCIA DONGO CÁRDENAS
Presidente del Consejo Directivo
Asociación de Instituciones de Microfinanzas del Perú – ASOMIF PERÚ
Presente**

**Ref. : 1) Carta N.º 036-2012-PRE
2) Carta N.º 001-2013-PRE**

De mi consideración:

Me dirijo a usted en relación con el documento 1) de la referencia⁽¹⁾, mediante el cual formula las siguientes consultas respecto a los cambios introducidos por la Resolución de Superintendencia N.º 063-2012/SUNAT⁽²⁾ al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT):

1. La compra venta de un bien⁽³⁾ en la que se incluye de manera accesoria la prestación de un servicio gravado con el IGV, y cuyo porcentaje de detracción es el 9%, ¿se encuentra sujeta al SPOT? De ser afirmativa la respuesta, ¿dicho porcentaje se aplica al monto total de la operación o solo a la parte correspondiente a la prestación del servicio?
2. En relación con el monto de la operación, ¿el SPOT se aplica sobre el monto total facturado en el comprobante de pago, incluido el de los servicios gravados y no gravados con el IGV, o sobre el monto de los servicios gravados?
3. En el caso del servicio de impresión, bordados, entre otros, en donde el cliente solo entrega el logo de la empresa para que el prestador del servicio entregue un producto con el logo impreso o bordado, ¿se encuentra sujeta a detracción tal operación? ¿resultaría aplicable el numeral 10 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT? o, en su caso, ¿nos encontraríamos dentro de las excepciones contenidas en dicho numeral?

¹ Reiterado con el documento 2).

² Que modifica la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT que aprobó las normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, a efectos de incorporar a los servicios gravados con el Impuesto General a las Ventas (IGV) que no estaban sujetos a dicho Sistema, publicada el 29.3.2012.

Es del caso indicar, que la referida resolución incluye en el numeral 10 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, a los “demás servicios gravados con el IGV”, cuyo porcentaje de detracción es del 9%.

³ Entendemos, gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV).

4. En el caso de servicios sujetos al Sistema, donde se efectúan pagos parciales, ¿la detracción debe aplicarse sobre el monto total o sobre el monto consignado en el comprobante de pago?

Al respecto, cabe indicar lo siguiente:

1. En relación con la primera consulta, debe tenerse en cuenta que en el Informe N.º 040-2013-SUNAT/4B0000⁽⁴⁾ se ha señalado que *“a partir de la vigencia de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N.º 1110, a efectos de definir el importe de la operación sobre el cual se aplicará la detracción a que obliga el SPOT, la norma efectúa una remisión al artículo 14º del TUO de la Ley de IGV⁽⁵⁾, el cual incluye dentro de la base imponible de este impuesto, tratándose de la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción al valor de, entre otros, los servicios complementarios a ellos que se realicen a favor del comprador o usuario; lo que implica incorporar a estos últimos en el tratamiento de los primeros bajo la consideración de una sola operación”*.

Así, conforme se agrega en dicho documento, *“si con motivo de la venta, prestación de servicios o contrato de construcción se prestan servicios complementarios a favor del comprador o usuario, para fines del SPOT deberá considerarse que tales prestaciones corresponden a alguna de las operaciones antes señaladas y, por tanto, se les aplicará el tratamiento previsto para estas”*.

En tal sentido, si la compra venta a que se refiere la consulta, incluye de manera accesoria la prestación de un servicio, debe entenderse que la retribución de este forma parte del valor de venta de los bienes, debiendo verificarse -para efectos del SPOT- el tratamiento que corresponde a dicha venta.

En ese contexto, el SPOT resultará de aplicación si el bien materia de la compra venta se encuentra detallado como bien sujeto al Sistema en el Anexo 1 o 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT⁽⁶⁾ y, de ser así, la detracción a que obliga el SPOT deberá calcularse considerando, como importe de la operación, el valor de venta antes indicado, el cual incluye la retribución por el servicio prestado de manera accesoria.

2. Por otro lado, en cuanto a la segunda consulta, entendemos que hace alusión a dos operaciones de prestación de servicios independientes entre sí, debiendo indicar al respecto que, conforme a lo dispuesto en el inciso a) del numeral 19.1 del artículo 19º de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, los comprobantes de pago que se emitan por las operaciones sujetas al SPOT no podrán incluir operaciones distintas a éstas.

Siendo ello así, en el caso de la prestación de servicios gravados y no gravados con el IGV, corresponderá emitir un comprobante de pago incluyendo solo aquellas operaciones que se encuentren sujetas al SPOT, y otro, respecto de

⁴ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

⁵ Aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias.

⁶ Que establece normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias.

las operaciones que no se encuentran sujetas a dicho Sistema, como es el caso de los servicios no gravados con el IGV⁽⁷⁾. Así, el monto del depósito a que obliga el SPOT se calculará sobre el importe consignado en el comprobante de pago y que comprende a los servicios gravados con el IGV.

3. Asimismo, respecto a la tercera consulta, resulta de aplicación el criterio contenido en el Informe N° 103-2012-SUNAT/4B0000⁽⁴⁾, según el cual los servicios de elaboración de bienes, en los cuales los clientes únicamente proporcionan diseños o logotipos que son entregados al prestador de servicios mediante un link de internet, un disco compacto u otro medio físico, sin proporcionarse material alguno para la elaboración de dichos bienes, no se encuentran sujetos al SPOT.
4. Finalmente, y en lo que se refiere a la cuarta consulta, se parte de la premisa que hace referencia a un servicio que no ha culminado y respecto del cual se efectúa un pago parcial, emitiéndose el comprobante de pago por el monto percibido de acuerdo con el numeral 5 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago⁽⁸⁾, al haberse verificado dicho pago parcial antes que cualquiera de los supuestos señalados en tal norma.

Teniendo en cuenta lo anterior, cabe indicar que conforme se expresó al desarrollar la primera consulta, a partir de la vigencia de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N.° 1110, a efectos de definir el importe de la operación⁽⁹⁾ sobre el cual se aplicará la detracción a que obliga el SPOT, la norma efectúa una remisión al artículo 14° del TUO de la Ley de IGV, referido a la base imponible de este Impuesto⁽¹⁰⁾.

⁷ Al respecto, es del caso indicar que si bien conforme a lo dispuesto en el inciso j.1) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, para fines de esta Resolución, el importe de la operación se determina teniendo en cuenta el artículo 14° de la Ley del IGV, aun cuando la operación no esté gravada con este Impuesto; en base a la aludida norma no puede entenderse -de manera general- que una operación exonerada o no gravada con el IGV se encuentre sujeta al SPOT.

En efecto, para ello debe verificarse, previamente, las normas que regulan las operaciones sujetas al Sistema, entre las cuales, por ejemplo, se encuentra la venta de bienes exonerada del IGV a que se refiere el inciso c) del numeral 7.1 del artículo 7° de la citada Resolución, operación respecto de la cual el legislador ha previsto la aplicación del SPOT aun cuando no está gravada con el IGV; situación que no se da tratándose de la prestación de servicios exonerada o no gravada con dicho Impuesto.

⁸ Aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicado el 24.1.1999, y normas modificatorias.

Según el numeral 5 del artículo 5° del mencionado Reglamento, en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y arrendamiento financiero, el comprobante de pago debe ser emitido y otorgado, cuando alguno de los siguientes supuestos ocurra primero: a) la culminación del servicio; b) la percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido; c) el vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.

⁹ Conforme a lo previsto en el inciso j.1) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, para efectos de esta Resolución, se entenderá por "importe de la operación", tratándose de operaciones de venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, al valor de venta del bien, retribución por servicio, valor de construcción o valor de venta del inmueble determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14° de la Ley del IGV, aun cuando la operación no estuviera gravada con dicho Impuesto, más el IGV de corresponder.

¹⁰ Es del caso señalar que conforme al inciso c) del artículo 4° del TUO de la Ley del IGV, la obligación tributaria de este Impuesto se origina, tratándose de la prestación de servicios, en la fecha en que se emita

Al respecto, según lo dispuesto en el mencionado artículo 14° del T.U.O. de la Ley del IGV, se entenderá por retribución por servicios, a la suma total que queda obligado a pagar el usuario del servicio, debiendo entenderse que esa suma está integrada por el *valor total consignado en el comprobante de pago de los servicios*⁽¹¹⁾; siendo del caso indicar que conforme al numeral 5 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, en el supuesto materia de consulta, el comprobante de pago es emitido y otorgado en la fecha en que se percibe el pago parcial y por el monto percibido.

De lo antes expuesto, corresponde concluir que en el supuesto en mención, el monto sobre el cual se debe aplicar el porcentaje de la detracción correspondiente es el importe materia del pago parcial consignado en el comprobante de pago respectivo, más el IGV de corresponder.

Es propicia la oportunidad para manifestarle los sentimientos de mi especial estima.

Atentamente,

ORIGINAL FIRMADO POR:

Enrique Vejarano Velásquez

Superintendente Nacional Adjunto de Tributos Internos
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

jcg

el comprobante de pago de acuerdo con lo que establezca el Reglamento o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Asimismo, el numeral 3 del artículo 3° del Reglamento de la Ley de IGV, aprobado por el Decreto Supremo N.° 029-94-EF (publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias), referido al nacimiento de la obligación tributaria en el caso de pagos parciales, señala que en los casos de prestación o utilización de servicios la obligación tributaria nace en el momento y por el monto que se percibe. Agrega la norma que en los casos de servicios, la obligación tributaria nacerá con la percepción del ingreso, inclusive cuando este tenga la calidad de arras, depósito o garantía siempre que estas superen, de forma conjunta, el tres por ciento (3%) del valor de prestación o utilización del servicio.

¹¹ Incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación. Añade la norma que los gastos realizados por cuenta del usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando consten en el respectivo comprobante de pago emitido a nombre de quien preste el servicio.