

INFORME N.º 034-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si tratándose de solicitudes de devolución de saldos no aplicados de percepciones debe computarse el plazo de prescripción de forma independiente tomando como base cada periodo en que nazca la facultad de solicitar la devolución y por el monto consignado en la declaración correspondiente, o tomando como base el último periodo tributario en cuya declaración se consigna el arrastre de saldo a favor de percepciones no aplicadas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31º de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo.

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, Ley del IGV).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias, (en adelante, Código Tributario).
- Ley N.º 29173, Ley del Régimen de Percepciones del Impuesto General a las Ventas, publicado el 23.12.2007, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 128-2002/SUNAT, que establece el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la adquisición de combustible y designación de agentes de percepción, publicado el 17.9.2002, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 203-2003/SUNAT, que establece el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la importación de bienes, publicado el 1.11.2003, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N.º 058-2006/SUNAT, que establece el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la venta de bienes y designación de agentes de percepción, publicado el 1.4.2006, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso c) del artículo 10º de la Ley del IGV, las percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV)

se efectuarán en la oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Por su parte, el artículo 31° de dicha Ley establece que las percepciones que se hubieran efectuado por concepto del IGV y/o del Impuesto de Promoción Municipal, se deducirán del Impuesto a pagar.

Asimismo, los incisos a) y b) del citado artículo disponen que el contribuyente podrá arrastrar las percepciones no aplicadas a los meses siguientes, y que si las retenciones o percepciones no pudieran ser aplicadas en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos, el contribuyente podrá optar por solicitar la devolución de las mismas. Añade el aludido literal b) que en caso de que opte por solicitar la devolución de los saldos no aplicados, la solicitud sólo procederá hasta por el saldo acumulado no aplicado o compensado al último período vencido a la fecha de presentación de la solicitud, siempre que en la declaración de dicho período conste el saldo cuya devolución se solicita.

De otro lado, el artículo 4° de la Ley N° 29173 señala que:

- El cliente o importador, según el régimen que corresponde a quien se le ha efectuado la percepción, deducirá del impuesto a pagar las percepciones que le hubieran efectuado hasta el último día del periodo al que corresponde la declaración.
- Si no existieran operaciones gravadas o si éstas resultaran insuficientes para absorber las percepciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los periodos siguientes hasta agotarlo, pudiendo ser materia de compensación con otra deuda, de acuerdo con lo dispuesto en la Décimo Segunda Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N.°981.
- El cliente o importador, según el régimen que corresponde a quien se le ha efectuado la percepción, podrá solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un monto no aplicado por el plazo a que se refiere el inciso b) del artículo 31° de la Ley del IGV.

Ahora bien, respecto al Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la venta de bienes, importación de bienes y adquisición de combustible, las Resoluciones de Superintendencia N.°s 058-2006/SUNAT⁽¹⁾, 203-2003/SUNAT⁽²⁾ y 128-2002/SUNAT⁽³⁾, establecen que el cliente, sujeto del IGV, podrá deducir del impuesto a pagar las percepciones practicadas por

¹ Artículo 14°, numerales 14.1 y 14.2.

² Artículo 10°, numerales 10.1 y 10.2.

³ Artículo 10°.

sus agentes de percepción hasta el último día del periodo al que corresponda la declaración.

Añaden las citadas Resoluciones que si no existieran operaciones gravadas o si estas resultaran insuficientes para absorber las percepciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los periodos siguientes hasta agotarlo, no pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria. El sujeto del IGV podrá solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que se hubiera mantenido un monto no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos.

Conforme se aprecia de las normas antes citadas, las percepciones del IGV practicadas a los contribuyentes de dicho impuesto en virtud del Régimen de Percepciones establecido en la Ley N.º 29173, son deducibles del IGV que les corresponde pagar hasta el último día del periodo al que corresponda dicho tributo.

Si el IGV a pagar fuera insuficiente para absorber las referidas percepciones, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que dichas percepciones no puedan ser aplicadas totalmente contra el IGV por un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos.

2. De otra parte, el último párrafo del artículo 43º del Código Tributario establece que la acción para solicitar o efectuar la compensación, o para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años.

Asimismo, el numeral 6 del artículo 44º del Código Tributario señala que el término prescriptorio se computará desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las sumas originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos.

Ahora bien, en relación con la naturaleza jurídica de las percepciones, es del caso indicar que el Tribunal Constitucional ha señalado que las percepciones del IGV no constituyen un nuevo tributo sino más bien pagos a cuenta o anticipos de lo que posteriormente será la obligación definitiva de pago del IGV⁽⁴⁾. Dicha posición concuerda con la asumida por esta Administración Tributaria en el Informe N.º 125-2007-SUNAT/2B0000, según el cual las percepciones tienen carácter de anticipo⁽⁵⁾.

Así pues, como quiera que las percepciones son pagos anticipados del IGV, se puede afirmar que se trata de créditos por tributos distintos a los pagos en exceso o indebidos.

⁴ Numeral 36 de los fundamentos de la sentencia recaída en el Expediente N.º 06089-2006-AA.

⁵ Cuarto párrafo del rubro Análisis del citado Informe.

En ese sentido, en aplicación de lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 44° del Código Tributario antes citado, a fin de determinar el momento a partir del cual se debe computar el término prescriptorio tratándose de la solicitud de devolución de percepciones del IGV no aplicadas, es necesario establecer la oportunidad en que nace el crédito por dicho concepto.

Al respecto, tal como se ha señalado anteriormente, de acuerdo a lo previsto en el artículo 31° de la Ley del IGV, el artículo 4° de la Ley N° 29173, el artículo 14° de la Resolución de Superintendencia N.° 058-2006/SUNAT, y el artículo 10° de las Resoluciones de Superintendencia N.°s 128-2002/SUNAT y 203-2003/SUNAT, el derecho de solicitar la devolución de las percepciones del IGV se produce cuando el contribuyente mantiene un saldo no aplicado de las mismas por un plazo no menor de tres (3) periodos tributarios consecutivos⁶.

En este orden de ideas, el cómputo del término de la prescripción a efecto de solicitar la devolución de las Percepciones del IGV no aplicadas se inicia el uno (1) de enero del año siguiente al momento en que se acumulen percepciones no aplicadas por tres (3) periodos tributarios.

3. No obstante lo anterior, se debe tener en cuenta que el artículo 45° del Código Tributario, en el inciso c) de su numeral 4, dispone que el plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución, se interrumpe por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.

En tal sentido, toda vez que de conformidad con las normas citadas en el numeral 1 del presente informe el exceso que resulte de las percepciones practicadas luego de deducido el impuesto correspondiente debe arrastrarse a los periodos siguientes hasta agotarlo, ese importe que se “arrastra” al incorporarse en la declaración jurada del IGV, no es sino la manifestación de la voluntad del contribuyente de compensar automáticamente el referido exceso con el impuesto en cada declaración mensual.

En consecuencia, se entiende que el cómputo del plazo de prescripción de las percepciones practicadas, iniciado conforme lo señalado en el punto anterior, se interrumpe cada vez que el saldo de las percepciones acumuladas se incorpora en las declaraciones juradas del IGV que el contribuyente presenta.

⁶ Como mínimo, pues el contribuyente puede optar por acumular más periodos tributarios.

CONCLUSIÓN:

El cómputo del término de la prescripción a efecto de solicitar la devolución de las Percepciones del IGV no aplicadas se inicia el uno (1) de enero del año siguiente al momento en que se acumulen percepciones no aplicadas por tres (3) periodos tributarios. En consecuencia, el plazo de prescripción se computa de forma independiente tomando como base cada periodo en que nazca la facultad de solicitar la devolución.

No obstante ello, el plazo de prescripción se interrumpe cuando se presenta la declaración jurada del IGV en la que se consigna el saldo de las percepciones no aplicadas acumuladas.

Lima, 05 de marzo 2013

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA