

INFORME N.º 096-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En el caso de una operación de retiro de bienes que se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV), se consulta lo siguiente:

1. Si, por convenio de partes, se traslada la carga económica del Impuesto del transferente al adquirente, generando una cuenta por cobrar de aquel contra éste por el importe equivalente al impuesto, ¿corresponde que el adquirente haga uso de la deducción del crédito fiscal?
2. Si el transferente hubiera trasladado por error el IGV al adquirente, ¿el mecanismo de valor agregado expresado a través del débito fiscal y crédito fiscal y la neutralidad del impuesto determinan que en el traslado indebido del IGV correspondiente a una operación de retiro de bienes, el adquirente pueda hacer uso del crédito fiscal?

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 de 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, cuyo Título I fuera sustituido por el Decreto Supremo N.º 136-96-EF, publicado el 31.12.1996, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el inciso a) del artículo 1º y el inciso a) del numeral 9.1 del artículo 9º del TUO de la Ley del IGV, este Impuesto grava, entre otras operaciones, la venta en el país de bienes muebles; teniendo la calidad de contribuyente el sujeto que efectúa la venta en el país de bienes afectos, en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución.

Al respecto, el numeral 2 del inciso a) del artículo 3º del mencionado TUO establece que se entiende por venta, entre otro, el retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, con excepción de los señalados por dicha Ley⁽¹⁾ y su reglamento.

¹ Se exceptúa:

- El retiro de insumos, materias primas y bienes intermedios utilizados en la elaboración de los bienes que produce la empresa.
- La entrega de bienes a un tercero para ser utilizados en la fabricación de otros bienes que la empresa le hubiere encargado.
- El retiro de bienes por el constructor para ser incorporados a la construcción de un inmueble.

Asimismo, según lo dispuesto en el inciso c) del numeral 3 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV, se considera venta el retiro de bienes, entendiéndose como tal a todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros⁽²⁾.

Por su parte, el artículo 20° del TUO de la Ley del IGV señala que el Impuesto que grava el retiro de bienes en ningún caso podrá ser deducido como crédito fiscal, ni podrá ser considerado como costo o gasto por el adquirente.

En esa misma línea, el numeral 6 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV prescribe que en ningún caso el Impuesto que grava el retiro de bienes podrá trasladarse al adquirente de los mismos.

2. Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, nuestra legislación ha calificado como venta para efectos del IGV al retiro de bienes⁽³⁾, incluyéndose dentro de esta figura a todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito; supuesto en el cual la calidad de contribuyente recae en el sujeto que efectúa el retiro definido como venta, sin que este pueda -por disposición expresa de la norma- trasladar al adquirente el Impuesto que grava la operación⁽⁴⁾.

Cabe indicar que tal regulación encuentra su justificación en la técnica del valor agregado adoptada por la legislación del IGV, conforme a la cual este Impuesto afecta el valor añadido, el que es determinado por el método de sustracción sobre base financiera⁽⁵⁾ bajo la modalidad de Impuesto contra Impuesto, al

-
- El retiro de bienes como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes, debidamente acreditada conforme lo disponga el reglamento.
 - El retiro de bienes para ser consumidos por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas.
 - Bienes no consumibles, utilizados por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que dichos bienes no sean retirados a favor de terceros.
 - El retiro de bienes para ser entregados a los trabajadores como condición de trabajo, siempre que sean indispensables para que el trabajador pueda prestar sus servicios, o cuando dicha entrega se disponga mediante Ley.
 - El retiro de bienes producto de la transferencia por subrogación a las empresas de seguros de los bienes siniestrados que hayan sido recuperados.

² También se consideran retiro de bienes los siguientes supuestos:

- La apropiación de los bienes de la empresa que realice el propietario, socio o titular de la misma.
- El consumo que realice la empresa de los bienes de su producción o del giro de su negocio, salvo que sea necesario para la realización de operaciones gravadas.
- La entrega de los bienes a los trabajadores de la empresa cuando sean de su libre disposición y no sean necesarios para la prestación de sus servicios.
- La entrega de bienes pactada por Convenios Colectivos que no se consideren condición de trabajo y que a su vez no sean indispensables para la prestación de servicios.

³ Salvo las excepciones expresamente contempladas en la norma.

⁴ Impuesto que, por tanto, y como establece la norma, en ningún caso, puede ser deducido por el adquirente como crédito fiscal ni considerado como costo o gasto.

⁵ En virtud del cual, el Impuesto se determina restando del correspondiente a las operaciones del mes, el de las adquisiciones realizadas en el mismo período, sin importar si estas fueron efectivamente utilizadas para la producción de bienes o servicios gravados en el período.

permitirle al sujeto pasivo deducir del impuesto que traslada al comprador del bien o usuario del servicio (débito fiscal), el impuesto que le fue trasladado por su proveedor o quien le prestó el servicio, pagando al fisco solamente el impuesto que grava el valor que el sujeto pasivo agrega al bien o servicio.

Pues bien, tratándose de una operación a título gratuito (retiro de bienes), dicho valor agregado no se genera; en ese sentido, a efecto de evitar la distorsión del crédito fiscal y neutralizar la deducción del Impuesto que fue trasladado en las adquisiciones destinadas a tal operación⁽⁶⁾, el legislador ha considerado esta como venta gravada, siendo el contribuyente del IGV el “vendedor”, quien debe soportar su carga económica sin poder trasladarlo al adquirente⁽⁷⁾. Vale decir, la normativa citada en el numeral anterior mantiene la técnica del Impuesto como uno de valor agregado⁽⁸⁾.

3. Atendiendo a lo antes señalado, y en relación con la primera consulta, cabe indicar que, tratándose de una operación de retiro de bienes gravada con el IGV, el adquirente no puede usar como crédito fiscal el Impuesto que afecta dicha operación, aun cuando las partes hubieran pactado el traslado económico de éste.

En efecto, conforme se ha expuesto precedentemente, dentro de la técnica del valor agregado adoptada por nuestra legislación, expresamente se ha dispuesto en esta que, en ningún caso, el adquirente puede deducir como crédito fiscal el IGV que grava el retiro de bienes ni considerarlo como costo o gasto; habiéndose previsto, además, que en ningún caso el IGV que grava el retiro de bienes podrá trasladarse al referido adquirente.

4. De otro lado, y en lo que se refiere a la segunda consulta, debe tenerse en consideración que -tal como se ha señalado anteriormente- la norma tributaria ha dispuesto expresamente que, en ningún caso, el adquirente puede deducir como crédito fiscal el IGV que grava el retiro de bienes.

Así pues, dado el carácter imperativo de dichas normas, la disposición antes citada no puede quedar enervada por el hecho que el contribuyente, por error, efectúe el traslado económico del IGV al adquirente; disposición que, además, guarda coherencia con la técnica del valor agregado conforme se ha expuesto en el numeral 2 del presente Análisis.

En consecuencia, en una operación de retiro de bienes gravada con el IGV, el adquirente no podrá hacer uso del crédito fiscal, aun cuando el transferente le hubiera trasladado por error el IGV.

⁶ El que, atendiendo a la técnica del Impuesto sobre base financiera, fue deducido en el período en que se realizó dicha adquisición.

⁷ Considerando que en dicho supuesto, y atendiendo a la técnica del Impuesto, deba asumirse que es el “vendedor” y no el adquirente quien tiene la calidad de consumidor; de allí, además, que tal adquirente no pueda deducir como crédito fiscal el IGV que grava el retiro ni considerarlo como costo o gasto.

⁸ En similar sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 286-3-98.

CONCLUSIONES:

1. Tratándose de una operación de retiro de bienes gravada con el IGV, el adquirente no puede usar como crédito fiscal el Impuesto que afecta dicha operación, aun cuando las partes hubieran pactado el traslado de este.
2. En una operación de retiro de bienes gravada con el IGV, el adquirente no podrá hacer uso del crédito fiscal, aun cuando el transferente le hubiera trasladado por error el IGV.

Lima, 27 de mayo de 2013

Original firmado por:

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

czh/
A0347-D13
IGV – Crédito fiscal en retiro de bienes.