

INFORME N.º 121-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Tratándose de personas jurídicas domiciliadas en el país, se plantea el siguiente supuesto:

Una empresa A cede en uso a la empresa B una planta metalúrgica, pero de manera unilateral la empresa A resuelve el contrato de cesión en uso, otorgándole el uso de la planta metalúrgica a una empresa C.

La empresa B inicia procesos judiciales contra las empresas A y C por incumplimiento de contrato y por nulidad de acto jurídico, respectivamente.

Ante la situación descrita, las empresas B y C acuerdan que esta última pagará una suma de dinero a la empresa B, si esta cumple con: (i) desistirse de los procesos judiciales seguidos contra las empresas A y C, y (ii) trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C.

Al respecto, se consulta si el cumplimiento del acuerdo realizado entre las empresas B y C por el que se pagaría una suma de dinero, configura alguna de las operaciones gravadas con el IGV descritas en el artículo 1º del Texto Único Ordenado de la Ley del IGV 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, TUO de la Ley del IGV e ISC).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 (en adelante, TUO del Código Tributario).
- 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).
- Código Civil, aprobado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El inciso b) del artículo 1º del TUO de la Ley del IGV e ISC establece que el IGV grava, entre otras operaciones, la prestación o utilización de servicios en el país.

Por su parte, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del citado TUO dispone que, para los efectos de la aplicación del IGV, se entiende por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a dicho impuesto.

En cuanto a esto último, debemos señalar que según lo dispuesto en el artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, dicho impuesto grava:

- 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⁽¹⁾.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha Ley⁽²⁾.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida Ley.

De otro lado, el artículo 22° del TUO citado en el párrafo anterior establece que, para los efectos de este Impuesto, las rentas afectas de fuente peruana se clasifican, entre otras categorías, en rentas de tercera categoría, constituyendo estas las rentas del comercio, la industria y otras expresamente consideradas por dicha Ley.

Asimismo, cabe indicar que el artículo 28° del mismo TUO de la Ley del Impuesto a la Renta detalla como rentas de tercera categoría, las siguientes:

- Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes (inciso a));
- Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de dicho TUO (inciso d));

¹ Según lo dispuesto en el artículo 2° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para efectos de esta Ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

² De acuerdo con lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 3° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con el inciso g) del artículo 1° de su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF (publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias), constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, considerándose como tal a la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. En consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos eventuales y la proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

- Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° del TUO en mención³⁾ y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) del citado artículo 28° o en su último párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse (inciso e)).

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, para efectos del IGV se entiende por servicio la prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta, siendo que para fines de este último Impuesto se considera como rentas a los ingresos que provienen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, los ingresos por la enajenación de bienes de capital, las ganancias o ingresos que obtienen las empresas por operaciones con terceros, así como a las rentas imputadas que son ficciones o presunciones establecidas por ley.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que, tratándose de empresas constituidas como personas jurídicas, califica como renta de tercera categoría cualquier renta que perciban independientemente de la categoría a la que debiera atribuirse.

2. Siendo ello así, para efectos de establecer si el supuesto planteado en la consulta se encuentra gravado con el IGV, corresponde determinar si el desarrollo de las actividades asumidas por la empresa B en razón del acuerdo transaccional firmado con la empresa C, consistentes en: (i) desistirse de los procesos judiciales seguidos contra las empresas A y C, y (ii) trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C, pueden ser calificadas como servicio para efectos del IGV.

Para ello resulta necesario determinar si al desistirse de los procesos judiciales seguidos contra las empresas A y C, y trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C, la empresa B realiza una prestación en favor de la empresa C, y si el importe que percibe por dicho concepto constituye una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

Al respecto, es del caso señalar que de acuerdo con lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, que contempla el principio de aplicación supletoria de las normas, en lo no previsto por dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

Así, toda vez que el TUO de la Ley del IGV e ISC no ha definido lo que debe entenderse por el término “prestación”, resulta pertinente hacer referencia a lo dispuesto por el artículo 1755° del Código Civil, el cual establece que por

³ Cuyo inciso a) detalla como personas jurídicas a las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.

la prestación de servicios se conviene que éstos o su resultado sean proporcionados por el prestador al comitente.

De igual modo, debemos indicar que de acuerdo con lo señalado por los artículos 1756° y 1757° del citado cuerpo legal, son modalidades de la prestación de servicios la locación de servicios, el contrato de obra, el mandato, el depósito y el secuestro, así como los contratos innominados de doy para que hagas y hago para que des.

Además, cabe mencionar que el artículo 1354° del Código Civil establece que las partes pueden determinar libremente el contenido del contrato, siempre que no sea contrario a norma legal de carácter imperativo.

Como podemos apreciar de las normas glosadas, una modalidad de la prestación de servicios son los contratos innominados de doy para que hagas, pudiendo las partes determinar libremente el contenido del contrato, siempre que no sea contrario a norma legal de carácter imperativo.

Asimismo, cabe indicar que el Tribunal Fiscal en referencia a la definición de servicio dada por el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV e ISC, ha señalado en la Resolución N.° 051 30-5-2002 que dicha definición *“es bastante amplia, pues el término prestación comprende tanto las obligaciones de dar (salvo aquéllas en las que se da en propiedad el bien, en cuyo caso estaríamos ante una venta), como las de hacer y no hacer.”*

De igual modo, Walker VILLANUEVA⁽⁴⁾, en alusión a la definición de servicio contenida en la normativa del IGV, señala que la prestación es *“cualquier conducta que constituya el contenido de una relación jurídica obligatoria, excluida la prestación destinada a transferir la propiedad de los bienes, o la conducta destinada a la generación de una relación jurídica patrimonial distinta a la obligación”*; añade además que se hace referencia a una relación jurídica obligatoria o relación jurídica patrimonial, *“por cuanto la ley exige una contraprestación (retribución o ingreso) a consecuencia de dicha prestación”*.

En consecuencia, toda vez que la conducta a ser desplegada por la empresa B en favor de la empresa C, consistente en desistirse de los procesos judiciales seguidos contra las empresas A y C, y trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C, representa una obligación de hacer por la que a cambio se recibe una contraprestación en dinero, esta constituye el contenido de una relación jurídica obligatoria y, por tanto, dicha conducta califica como una prestación para efectos de la definición de servicios dada por el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV e ISC, la cual como ya se señaló es amplia y comprende las obligaciones de dar (salvo aquellas que impliquen la transferencia en propiedad de un bien), hacer y no hacer .

⁴ VILLANUEVA GUTIÉRREZ, Walker. Estudio del Impuesto al Valor Agregado en el Perú. Tax Editor. Primera Edición. Perú, 2009. Pag. 117.

3. Ahora bien, para efectos de que la prestación en mención pueda ser considerada como servicio para fines del IGV, la retribución o ingreso que se perciba por su realización debe constituir renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a dicho Impuesto.

Sobre el particular, es del caso indicar que de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 1° y 28° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, glosados en el ítem 1 del presente Informe, califica como renta cualquier ganancia o ingreso obtenido en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que en igualdad de condiciones se consienten el nacimiento de obligaciones; teniendo, además, la calidad de rentas de tercera categoría las obtenidas por las personas jurídicas cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.

A partir de ello se tiene que la retribución o ingreso que perciba la empresa B por parte de la empresa C constituye renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta y, por lo tanto, la prestación a ser realizada por esta, consistente en desistirse de los procesos judiciales seguidos contra las empresas A y C, y trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C, califica como servicio para efectos del TUO de la Ley del IGV e ISC y como por tal, se encontrará gravado con dicho impuesto.

CONCLUSIÓN:

En el supuesto que la empresa B inicie procesos judiciales contra las empresas A y C, por haber resuelto la empresa A, unilateralmente, el contrato por el que le cedió el uso de una planta metalúrgica, otorgándole el uso de esta a la empresa C, la prestación a ser realizada por la empresa B en cumplimiento de un acuerdo transaccional por el que se compromete a desistirse de los procesos judiciales, y trasladar la posesión de manera voluntaria de la planta metalúrgica a la empresa C, a cambio de una suma de dinero otorgada por esta última empresa, constituye un servicio para efectos del TUO de la Ley del IGV e ISC y, por ende, se encuentra gravado con dicho Impuesto.

Lima, 22 JUL. 2013

ORIGINAL FIRMADO POR
Liliana Consuelo Chipoco Saldías
Intendente Nacional Jurídico (e)