

## **INFORME N.º 006-2014-SUNAT/5D0000**

En relación con la primera venta de inmuebles realizada por el constructor se formula las siguientes consultas:

1. Tratándose del caso de una entidad financiera que financia un proyecto inmobiliario e inicialmente abre una “cuenta garantía” a nombre del constructor donde deposita las contraprestaciones provenientes de los contratos de compra venta que celebre con los compradores sin que dicha cuenta esté a su disposición, para luego trasladarla a una “cuenta de libre disposición” conforme avanza la obra, ¿en qué momento se considera percibido el ingreso a efectos de que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria del IGV, con el abono en la “cuenta garantía” o con el abono en la “cuenta de libre disposición”?
2. Respecto a la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, en aquellos casos en los que se realiza un pago parcial por la compra de un bien inmueble gravado con el IGV y se emite una boleta de venta por dicho concepto, y teniendo en consideración la respuesta a la consulta planteada en el numeral 1, ¿cuál es el momento para efectuar el depósito de la detracción?

### **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).
- 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, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento del IGV).
- Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, que establece normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, publicada el 15.8.2004, y normas modificatorias, entre ellas, la Resolución de Superintendencia N.º 022-2013/SUNAT, publicada el 24.1.2013.

### **ANÁLISIS:**

1. En relación con la primera consulta, cabe tener en cuenta que de acuerdo con lo establecido en el inciso d) del artículo 1º del TUO de la Ley del IGV, este impuesto grava la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos<sup>(1)</sup>.

A tal efecto, el numeral 1 del inciso a) del artículo 3º del citado TUO señala que se entiende por venta todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes; encontrándose comprendidas dentro de dicha definición las operaciones sujetas a condición suspensiva en las cuales el pago se produce

---

<sup>1</sup> Así como la posterior venta del inmueble que realicen las empresas vinculadas con el constructor, cuando el inmueble haya sido adquirido directamente de éste o de empresas vinculadas económicamente con el mismo, salvo que se demuestre que el precio de la venta realizada es igual o mayor al valor de mercado.

con anterioridad a la existencia del bien, así como las arras, depósito o garantía que superen el límite establecido en el Reglamento.

Por su parte, el inciso f) del artículo 4° del TUO bajo comentario dispone que, en la primera venta de inmuebles, la obligación tributaria del IGV nace en la fecha de percepción del ingreso, por el monto que se perciba, sea parcial o total.

Al respecto, el inciso c) del numeral 1 del artículo 3° del Reglamento de la Ley del IGV establece que se entiende por fecha en que se percibe un ingreso o retribución, la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito; lo que ocurra primero.

Como se puede apreciar de las normas citadas, tratándose de la primera venta de inmuebles por el constructor, incluidas las ventas de bienes en planos, la obligación tributaria del IGV nace en la fecha de percepción total o parcial del ingreso, y por el monto que se perciba; entendiéndose que dicha percepción se produce en la fecha de pago, puesta a disposición o en que se hace efectivo un documento de crédito, lo que ocurra primero.

Ahora bien, a efectos de determinar la oportunidad en que se produce la percepción del ingreso en el supuesto planteado, resulta oportuno considerar que según Roque García Mullín<sup>(2)</sup> *“el sistema de lo “percibido” atiende al momento de percepción del ingreso (o de cancelación del gasto). Por “percepción”, sin embargo, no ha de entenderse siempre contacto material con la renta, percepción efectiva, sino el hecho de entrar la renta en la esfera de disponibilidad del beneficiario”*.

En tal sentido, agrega el referido autor que *“el concepto fiscal de percepción comprende, no sólo la percepción efectiva del dinero, sino otras hipótesis cercanas, como pago mediante entrega de bienes. También comprende los casos en que, estando el ingreso disponible para el sujeto pasivo, él se ha acreditado en cuenta del titular, o con su autorización. Se ha reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva, etc., conforme a sus instrucciones”*.

En la misma línea, Enrique Jorge Reig<sup>(3)</sup> afirma que *“en el criterio de lo percibido, lo que interesa es la disponibilidad de la ganancia por su titular, es decir, se considera que el beneficiario la ha percibido en tanto ha podido disponer de ella, aun cuando su disposición no haya sido real sino sólo una posibilidad. Se dan entonces, tres formas de percepción: 1) real, que puede ser en efectivo o en especie, y ocurre cuando el ingreso es cobrado por su titular; 2) presunta, cuando el ingreso es acreditado en cuenta, y en razón de la disponibilidad financiera existente, se supone el acceso a su goce; 3) indirecta, cuando el ingreso es reinvertido o puesto en reserva, o un tercero dispone de él por cuenta del beneficiario, en que en razón de identidad con la persona fiscal del titular, se supone también su goce”*.

---

<sup>2</sup> En: “Manual de Impuesto a la Renta”, Centro Interamericano de Estudios Tributarios, Buenos Aires, 1978, pág. 46.

<sup>3</sup> En: “Impuestos a las Ganancias”, Ediciones Contabilidad Moderna S.A.I.C., Buenos Aires, 1985, pág. 258.

Añade dicho autor haciendo referencia a un dictamen administrativo, que percibir *“significa cualquier acto que jurídicamente o de acuerdo con la acepción común del comercio produce efectos de pago”*.

Considerando lo anterior, corresponde concluir que en el supuesto planteado, la fecha en que se produce la percepción del ingreso y, por tanto, el nacimiento de la obligación tributaria del IGV, es aquella en que las contraprestaciones provenientes de los contratos de compraventa son abonadas en la “cuenta garantía” a nombre del constructor.

En efecto, el hecho que el monto abonado en la aludida cuenta sea trasladado, conforme al avance de obra, a la cuenta denominada “cuenta de libre disposición” a nombre del constructor, no enerva que este haya percibido el ingreso en la fecha antes señalada, en tanto la limitación en el uso de dicho monto, depositado en una cuenta a su nombre, se basa en su propio consentimiento que deriva de un acuerdo con la entidad financiera, el cual está destinado a garantizar el cumplimiento de su prestación, lo que denota que dichos fondos ya se encuentran dentro de su esfera patrimonial.

2. En cuanto a la segunda consulta, referente al momento para efectuar el depósito de la detracción en caso se haya emitido una boleta de venta por la compra de un bien inmueble gravado con el IGV, es del caso señalar que en dicho supuesto el sujeto obligado a efectuar el depósito a que obliga el SPOT es el proveedor del bien inmueble de acuerdo con lo dispuesto en el acápite i) del inciso b) del numeral 10.3 del artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N.° 183-2004/SUNAT, según el cual dicho proveedor es el sujeto obligado cuando el comprobante de pago que deba emitirse y entregarse por la operación, conforme a las normas sobre comprobantes de pago, no permita ejercer el derecho a crédito fiscal ni sustentar gasto o costo para efecto tributario.

Ahora bien, tratándose del supuesto en mención, el inciso b) del numeral 11.3 del artículo 11° de la citada Resolución establece que el depósito a que obliga el SPOT deberá realizarse hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor del bien inmueble.

En tal sentido, y teniendo en cuenta que en la situación planteada en la primera consulta y trasladada a la consulta 2, se ha concluido que la fecha de percepción del ingreso es aquella en que las contraprestaciones provenientes de los contratos de compraventa son abonadas en la “cuenta garantía” a nombre del constructor, en dicha oportunidad es que este, proveedor del bien inmueble, deberá cumplir con efectuar el depósito a que obliga el SPOT.

## **CONCLUSIONES:**

1. Tratándose del caso de una entidad financiera que financia un proyecto inmobiliario e inicialmente abre una “cuenta garantía” a nombre del constructor donde deposita las contraprestaciones provenientes de los contratos de compra venta que celebre con los compradores, para luego trasladarla a una “cuenta de libre disposición” conforme avanza la obra, la fecha en que se produce la percepción del ingreso por parte del constructor y, por tanto, el nacimiento de la obligación tributaria del IGV, es aquella en que las contraprestaciones provenientes de los contratos de compraventa son abonadas en la “cuenta garantía”.

2. En aquellos casos en los que se realiza un pago parcial por la compra de un bien inmueble gravado con el IGV y se emite una boleta de venta por dicho concepto, y tratándose de la situación planteada en el numeral 1, el constructor, proveedor del inmueble, deberá efectuar el depósito de la detracción en la fecha en que las contraprestaciones provenientes de los contratos de compraventa son abonadas en la “cuenta garantía” abierta a su nombre.

Lima, 22 MAYO 2014.

Original firmado por

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

**Intendente Nacional (e)**

**Intendencia Nacional Jurídica**

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO ESTRATÉGICO**

jcg

A0388-D14

IGV y SPOT – Primera venta de inmuebles realizada por el constructor.