

INFORME N.º 012 -2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Con relación a los contratos de consorcio con vencimiento a plazos menores a tres (3) años, en los que se acuerda no llevar contabilidad independiente de la de sus partes contratantes, pero que posteriormente al inicio de sus actividades se modifica el acuerdo para hacerlo, se consulta si pueden emitir a sus clientes comprobantes de pago por las prestaciones desarrolladas por sus partes contratantes antes de la modificación del acuerdo.

BASE LEGAL:

- 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, la LIR).
- 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 Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El inciso k) del artículo 14º de la LIR señala que son contribuyentes del Impuesto a la Renta, entre otros, los consorcios que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes. Agrega el último párrafo del citado artículo que, en el caso de consorcios que no lleven contabilidad independiente, las rentas serán atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante.

Por su parte, el numeral 9.3 del artículo 9º del TUO de la Ley del IGV establece que también son contribuyentes de este Impuesto, entre otros, los consorcios que lleven contabilidad independiente.

Fluye de lo anterior, que la manera de llevar la contabilidad tiene implicancias en el tratamiento tributario otorgado a los consorcios. Así, se reconoce capacidad tributaria y, por ende, la calidad de contribuyente, tanto para la normativa del Impuesto a la Renta como del IGV, únicamente a los consorcios que lleven contabilidad independiente de la de sus partes contratantes, siendo que los consorcios que no llevan contabilidad independiente no constituyen una entidad distinta a sus partes contratantes, quienes -en el marco de tales contratos- son las que realizan las operaciones sujetas a tributación.

2. Por otro lado, el primer párrafo del artículo 38° del TUO de la Ley del IGV señala que los contribuyentes del Impuesto deben entregar comprobantes de pago por las operaciones que realicen, los que serán emitidos en la forma y condiciones que establezca la SUNAT.

Asimismo, el artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que están obligados a emitir comprobantes de pago, entre otros, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso o que presten servicios a título gratuito u oneroso.

Como se aprecia, la transferencia de bienes y la prestación de servicios conllevan la obligación de emitir comprobantes de pago por parte del sujeto que realiza tales operaciones.

3. Ahora bien, en relación con las normas citadas, entre otras, el Informe N.° 165-2009-SUNAT/2B0000⁽¹⁾ concluye que los consorcios que lleven contabilidad independiente de la de sus partes contratantes deben inscribirse en el RUC, conforme a lo señalado en la Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT; y que los consorcios que no llevan contabilidad independiente están impedidos de inscribirse en el RUC, sin perjuicio que tal obligación recaiga sobre sus partes contratantes.

Añade que los consorcios que llevan contabilidad independiente de la de sus partes contratantes deben emitir el comprobante de pago respectivo por las operaciones que realicen; siendo que, tratándose de consorcios que no llevan contabilidad independiente y en los que cada parte contratante contabiliza sus operaciones, los sujetos obligados a emitir el comprobante de pago son, precisamente, cada una de las partes contratantes en su calidad de contribuyentes.

4. Conforme a lo antes expuesto, los consorcios que no llevan contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes no constituyen una entidad distinta a estos, por lo que, como tales, dichos consorcios no tienen la calidad de contribuyentes; calidad que la normativa tributaria ha otorgado únicamente a los consorcios que sí llevan contabilidad independiente, los que en tal virtud son sujetos de derechos y obligaciones tributarias, como es el caso de la inscripción en el RUC y la obligación de emitir el comprobante de pago por las operaciones que realicen.

Así, siendo que respecto de los consorcios que no llevan contabilidad independiente -condición que tenía el consorcio materia de consulta con anterioridad a la modificación del contrato respectivo- no se puede afirmar que, como tales, dichos consorcios sean sujetos de derechos y obligaciones tributarias y, por tanto, los obligados a emitir el comprobante de pago por las

¹ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

operaciones realizadas antes de la referida modificación, son cada una de las partes contratantes en su calidad de contribuyentes.

En consecuencia, tratándose de contratos de consorcio con vencimiento a plazos menores a tres (3) años, en los que se acuerda no llevar contabilidad independiente de la de sus partes contratantes, y que fueron modificados con posterioridad al inicio de las actividades, acordándose que, a partir de la referida modificación, lleven contabilidad independiente; no es posible que, por las operaciones realizadas con anterioridad a tal modificación, el consorcio emita el comprobante de pago respectivo.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de contratos de consorcio con vencimiento a plazos menores a tres (3) años, en los que se acuerda no llevar contabilidad independiente de la de sus partes contratantes, y que fueron modificados con posterioridad al inicio de las actividades, acordándose que, a partir de la referida modificación, lleven contabilidad independiente; no es posible que, por las operaciones realizadas con anterioridad a tal modificación, el consorcio emita el comprobante de pago respectivo.

Lima, 15 de enero de 2016

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rgmt
CT0828-2015
CT0851-2015

Comprobantes de Pago- Contratos de Consorcio