

INFORME N.° 198-2016-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas sobre la aplicación como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas (IGV) derivado de la utilización de servicios prestados en el país por un no domiciliado, en caso este se encuentre acogido a un fraccionamiento particular:

1. ¿Dicho crédito fiscal podrá utilizarse proporcionalmente conforme se vaya cancelando cada cuota del fraccionamiento, o solo se podrá utilizar al cumplirse con el pago de la última cuota, es decir, cuando haya sido íntegramente cancelado?
2. Si solo se pudiera utilizar al cumplirse con el pago de la última cuota del fraccionamiento:
 - a) ¿Desde qué momento se deberá efectuar la anotación en el Registro de Compras del documento que sustente el crédito fiscal conforme a lo dispuesto por el numeral 3.2 de artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)?
 - b) ¿Se podrá utilizar el crédito fiscal por el total del IGV fraccionado cuando algunas cuotas hayan sido pagadas en un período mayor a los doce (12) meses anteriores a la cancelación de la última cuota?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e ISC, aprobado por el Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Reglamento de la IGV e ISC, aprobado mediante Decreto Supremo N.° 29-94-EF, publicado el 29.3.94 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. Conforme a lo dispuesto en el inciso b) del artículo 1° y el último párrafo del numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV, se encuentra gravada con el referido impuesto la utilización de servicios en el país, entendiéndose por tal al servicio prestado por un sujeto no domiciliado para ser consumido o empleado en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato; siendo el sujeto del impuesto, en calidad de contribuyente, quien utiliza en el país los indicados servicios, de acuerdo con el inciso c) del numeral 9.1 del artículo 9° del mencionado TUO.

De otro lado, el artículo 21° del citado TUO establece que tratándose de la utilización de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal podrá aplicarse únicamente cuando el IGV hubiera sido pagado.

Ahora bien, el artículo 19° del mismo TUO⁽¹⁾ señala que en la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal se sustenta en el documento que acredite el pago del impuesto. Asimismo, según el inciso c) del citado artículo, para ejercer el derecho al crédito fiscal en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, se requiere que el formulario donde conste el pago del impuesto haya sido anotado en cualquier momento por el sujeto del impuesto en el Registro de Compras, el cual deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

A su vez, el numeral 11 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV dispone que el impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados se deducirá como crédito fiscal en el período en el que se realiza la anotación del comprobante de pago emitido por el sujeto no domiciliado, de corresponder, y del documento que acredite el pago del impuesto⁽²⁾, siempre que la anotación se efectúe en la hoja que corresponda a dicho período y dentro del plazo establecido en el numeral 3.2 del artículo 10°, siendo de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del numeral 2.1 del artículo 6°.

Al respecto, cabe indicar que el numeral 3.2 del artículo 10° del referido reglamento establece que los documentos que sustentan el crédito fiscal en la utilización de servicios, deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes del pago del impuesto o en las que correspondan a los doce (12) meses siguientes⁽³⁾.

Por su parte, el último párrafo del numeral 2.1 del artículo 6° del mencionado dispositivo legal señala que no se perderá el crédito fiscal utilizado con anterioridad a la anotación del comprobante de pago o documento respectivo en el Registro de Compras, si esta se efectúa -en la hoja que corresponda al período en el que se dedujo dicho crédito fiscal y que sea alguna de las señaladas en el numeral 3 del artículo 10°- antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de dicho registro.

2. Según las normas antes citadas, en el caso de la utilización de servicios en el país, el sujeto domiciliado que emplea o consume el servicio prestado por el

¹ Que dispone los requisitos formales para ejercer el derecho al crédito fiscal.

² De acuerdo con lo establecido en el numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV, en los casos de utilización de servicios en el país que hubieran sido prestados por sujetos no domiciliados, en los que por tratarse de operaciones que de conformidad con los usos y costumbres internacionales no se emitan los comprobantes de pago que sustenten el servicio prestado por el no domiciliado, el crédito fiscal se sustentará con el documento en donde conste el pago del Impuesto.

³ Indica, además, que en caso la anotación se realice en una hoja distinta a las antes señaladas, el adquirente perderá el derecho al crédito fiscal pudiendo contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

sujeto no domiciliado es el contribuyente del IGV, teniendo derecho a utilizar el crédito fiscal siempre que previamente pague el IGV que grava la operación y además, cumpla con anotar en el Registro de Compras el documento que acredita dicho pago⁽⁴⁾ en las hojas que correspondan al período en que se realiza o dentro de los doce (12) meses siguientes, antes que la SUNAT le requiera la exhibición y/o la presentación de dicho registro.

Lo señalado en el párrafo anterior se sustenta en que siendo el sujeto domiciliado el contribuyente del IGV que grava la operación, también es quien aplica como crédito fiscal dicho impuesto. Por ello, como condición previa para su deducción se exige su pago.

Así pues, el crédito fiscal generado por la referida operación solo puede ser aplicado a partir del período en que se efectúe la totalidad del pago del impuesto; siendo que en el caso que este se acoja a un fraccionamiento particular, tal pago total solo se verifica con la cancelación de todas las cuotas del fraccionamiento.

En ese sentido, se puede concluir que cuando el IGV que hubiere gravado la utilización de servicios prestados por no domiciliados se encuentre acogido a un fraccionamiento particular, se podrá utilizar como crédito fiscal a partir del período en que sea íntegramente cancelado, esto es, a partir de aquel en el cual se pague la última cuota del fraccionamiento.

3. En cuanto a la segunda consulta, conforme a lo señalado por el numeral 3.2 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV, glosado en el ítem 1 del presente informe, los documentos que sustentan el crédito fiscal en la utilización de servicios, deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes del pago del impuesto o en las que correspondan a los doce (12) meses siguientes.

Así, toda vez que en el supuesto materia de consulta, el mencionado impuesto será cancelado recién con el pago de la última cuota del fraccionamiento al que hubiere sido acogido, la anotación en el Registro de Compras del documento que acredita el pago del impuesto -que, para el caso bajo análisis, es el que corresponde a la última cuota- deberá realizarse a partir del período en que dicho pago se efectúa, debiendo anotarse en las hojas que correspondan a este período o en las que correspondan a los doce (12) meses siguientes.

Siendo ello así, el hecho que algunas cuotas del fraccionamiento hubieren sido pagadas en un período mayor a los doce (12) meses anteriores a la cancelación de la última cuota, no limita en modo alguno que pueda utilizarse como crédito fiscal el total del IGV fraccionado dado que, como se ha indicado

⁴ En los casos en que por los usos y costumbres internacionales se debe emitir un comprobante de pago que acredite la prestación de servicios, adicionalmente se anotará el referido comprobante en el Registro de Compras.

anteriormente, el contribuyente podrá ejercer el crédito fiscal en el período que corresponda al mes de la cancelación de la última cuota del fraccionamiento o en los doce (12) meses siguientes.

CONCLUSIONES:

1. El IGV que hubiere gravado la utilización de servicios prestados por no domiciliados, que se encuentre acogido a un fraccionamiento particular, solo se podrá utilizar como crédito fiscal a partir del período en que sea íntegramente cancelado, esto es, a partir de aquel en el cual se pague la última cuota del fraccionamiento.
2. En el supuesto referido en el numeral anterior, la anotación en el Registro de Compras del documento que acredita el pago del impuesto, el cual corresponde al de la última cuota del fraccionamiento, deberá realizarse a partir del período en que dicho pago se efectúa, debiendo anotarse en las hojas que correspondan a este período o en las que correspondan a los doce (12) meses siguientes.
3. En el mencionado supuesto, el contribuyente puede utilizar como crédito fiscal el total del IGV fraccionado, una vez cancelado este, aun cuando algunas cuotas del fraccionamiento hubieren sido pagadas en un período mayor a los doce (12) meses anteriores a aquel en el cual se hubiese efectuado la cancelación de la última cuota.

Lima, 21 DIC.2016

Original firmado por:
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

dra
CT0603-2016
CT0605-2016
CT0606-2016
CT0607-2016
IGV – Aplicación del crédito fiscal