

INFORME N.º 100-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Respecto a las entidades del Sector Público Nacional que se encuentran inafectas al impuesto a la renta, se consulta lo siguiente:

1. ¿Se encuentran obligadas de aplicar lo establecido en el literal c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta?
2. ¿Se encuentran obligadas a aplicar lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo si generan operaciones gravadas con dicho impuesto?

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, LIR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).



ANÁLISIS:

1. Respecto a la primera consulta, el inciso a) del artículo 18 del LIR establece que no son sujetos pasivos del impuesto el Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Por su parte, el artículo 7 del Reglamento de la LIR señala que, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) de artículo 18 de la ley, no son contribuyentes del impuesto el Gobierno Central, los Gobiernos Regionales, los Gobiernos Locales, las Instituciones Públicas sectorialmente agrupadas o no, las Sociedades de Beneficencia Pública y los Organismos

Descentralizados Autónomos. Agrega dicha norma que, se entiende que conforman la actividad empresarial del Estado, las Empresas de Derecho Público, las Empresas Estatales de Derecho Privado, las Empresas de Economía Mixta y el Accionariado del Estado como lo define la Ley N.º 24948⁽¹⁾.

De las normas glosadas se desprende que solamente las empresas que conforman la actividad empresarial del Estado son consideradas como contribuyentes del impuesto a la renta y, por ende, las que deben cumplir con las obligaciones sustanciales y formales vinculadas a dicho impuesto. El resto del Sector Público Nacional no son sujetos pasivos del impuesto y no se encuentran comprendidos dentro de su ámbito de aplicación⁽²⁾.

Siendo ello así, las entidades del Sector Público que se encuentran inafectas al impuesto a la renta no tienen la obligación de cumplir con lo establecido en el literal inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la LIR⁽³⁾, en la medida en que se encuentran fuera del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.

2. Respecto de la segunda consulta, conforme al artículo 1 de la Ley del IGV, este tributo grava la venta en el país de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos y la importación de bienes.



Por su parte, el numeral 9.2 del artículo 9 de la misma ley dispone que tratándose de las personas naturales, las personas jurídicas, entidades de derecho público o privado, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del impuesto cuando:

- i. Importen bienes afectos;
- ii. Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto⁽⁴⁾.

¹ Ley de la Actividad Empresarial del Estado.

² Criterio establecido en el Informe N.º 117-2002-SUNAT/K00000, disponible en <http://intranet/intranet/inicio/legal/LEG/informes/2002/i1172002.htm>.

³ El cual establece procedimiento general a seguir por parte de los contribuyentes a efectos de sustentar tributariamente la deducción de mermas y desmedros de existencias a que se refiere el inciso f) del artículo 37 de la LIR.

⁴ Agrega el citado dispositivo que la habitualidad se calificará en base a la naturaleza, características, monto, frecuencia, volumen y/o periodicidad de las operaciones, conforme a lo que establezca el Reglamento. Se considera habitualidad la reventa.

Asimismo, el artículo 11 de la aludida ley establece que el impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal.

De otro lado, el artículo 22 de la ley en referencia prevé que, en el caso de venta de bienes depreciables destinados a formar parte del activo fijo antes de transcurrido el plazo de dos años de haber sido puestos en funcionamiento y a un precio menor al de su adquisición, el crédito fiscal aplicado en la adquisición de dichos bienes deberá reintegrarse en el mes de la venta, en la proporción que corresponda a la diferencia de precio⁽⁵⁾.

Dispone además que la desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo.

Añade que se excluyen de la obligación del reintegro: a) la desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor; b) la desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros; c) la venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados; y, d) las mermas y desmedros debidamente acreditados. Precisa además en su penúltimo párrafo que, para tal efecto, se deberá tener en cuenta lo establecido en el Reglamento de dicha ley y en las normas del Impuesto a la Renta.



Por su parte, el último párrafo del numeral 4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV señala que las mermas y desmedros se acreditarán de conformidad con lo dispuesto en las normas que regulan el impuesto a la renta.

De las normas glosadas se desprende que las entidades del Sector Público Nacional que, encontrándose inafectas al impuesto a la renta, realizan operaciones comprendidas en el ámbito de aplicación del IGV califican como sujetos de dicho impuesto, aun en el supuesto de no realizar actividad empresarial.

Ahora bien, el artículo 22 de la Ley del IGV regula las situaciones en las que surge la obligación de reintegrar el crédito fiscal, así como los casos en los que se excluye dicha obligación, disposiciones de observancia ineludible para los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de dicho impuesto.

⁵ Se precisa que, tratándose de los bienes referidos que por su naturaleza tecnológica requieran de reposición en un plazo menor, no se efectuará el reintegro del crédito fiscal, siempre que dicha situación se encuentre debidamente acreditada con informe técnico del Ministerio del Sector correspondiente. En estos casos, se encontrarán obligados a reintegrar el crédito fiscal en forma proporcional, si la venta se produce antes de transcurrido un año desde que dichos bienes fueron puestos en funcionamiento.

En efecto, las normas que regulan el IGV establecen mecanismos aplicables para todos los contribuyentes afectos al referido impuesto, situación que no se enerva en los casos en que tales normas se remitan a un procedimiento regulado en el impuesto a la renta y el sujeto que deba aplicarlas se encuentre inafecto a este último impuesto.

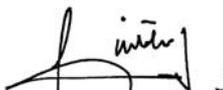
En ese sentido, las entidades del Sector Público Nacional que, encontrándose inafectas al impuesto a la renta, efectúen operaciones gravadas con el IGV por las cuales son consideradas como sujetos de dicho impuesto, les resulta de aplicación lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 22 de la Ley del IGV, para efectos del reintegro del crédito fiscal.

CONCLUSIONES:

Las entidades del Sector Público Nacional que se encuentran inafectas al impuesto a la renta:

1. No tienen la obligación de cumplir con lo establecido en el literal inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la LIR⁽⁶⁾, en la medida en que se encuentran fuera del ámbito de aplicación del impuesto a la renta.
2. En tanto efectúen operaciones gravadas con el IGV por las cuales son consideradas como sujetos de dicho impuesto, les resulta de aplicación lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 22 de la Ley del IGV, para efectos del reintegro del crédito fiscal

Lima, 21 de octubre de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

rap
CT00327-2020
CT00328-2020
CT00329-2020
Impuesto a la Renta – Sector Público Nacional.
Impuesto General a las Ventas – Sector Público Nacional.

⁶ El cual establece procedimiento general a seguir por parte de los contribuyentes a efectos de sustentar tributariamente la deducción de mermas y desmedros de existencias a que se refiere el inciso f) del artículo 37 de la LIR.