

# Informe Tributario

Suplemento de Análisis Tributario

Vol. XIV N° 166 Marzo 2005

## OPE LEX

### Cediendo a la Informalidad

Quando pusimos sobre el tapete la discusión sobre las ventajas y consecuencias de la instauración del régimen de deducciones, señalamos con claridad que era una buena medida vista desde la perspectiva de política fiscal aunque generaría muchos costos, especialmente administrativos, a los contribuyentes formales. Había justificación para su aplicación temporal especialmente si el efecto final era la lucha contra la evasión, formalizando activamente a la población.

En el fondo, estos mecanismos estaban avanzando más en el proceso de inclusión en la tributación de sectores importantes que en la economía nacional, desde antiguo, se habían sentido desvinculados de la obligación de tributar, pese a que sucesivamente se postergó su aplicación al ámbito ganadero.

Al cierre de esta edición, el pleno del Congreso aprobó una ley por la que se excluye del régimen de deducciones al conjunto de productores agrarios y azucareros (animales vivos, carnes, despojos comestibles y otros bienes de origen animal, azúcar, algodón y maíz amarillo).

A primera vista, la sensación que uno tiene es que la norma es injusta porque elimina a los "sectores" de mayor riesgo de informalidad dejando a los de menor. Pero además la norma es injusta porque beneficia a unos cuantos, justamente los menos cumplidores de la norma.

Si el Congreso ha encontrado visos de inconstitucionalidad en el SPOT o le parece confiscatorio, pues debe eliminar su aplicación para todos los casos y no sólo a los bienes vinculados a grupos de presión determinados. Con estas andanzas se manifiesta el viejo problema de la clase política peruana que es que no concibe la ciudadanía ligada a la tributación, minusvalorando a los individuos.

Desde otra perspectiva, al aprobar la norma referida sin plantear un diseño alternativo que combata la evasión en esos sectores, origina un nuevo retroceso

## CONTRIBUYENTES Inscritos por Departamento 2004-2005<sup>(1)(2)</sup>

	2004			2005	Variación ENE 2005/ ENE 2004 %
	ENE.	JUN.	DIC.	ENE.	
<b>TOTAL</b>	2698.7	2788.0	2918.0	2946.1	9.2
Amazonas	12.5	12.7	13.0	13.1	4.7
Ancash	59.3	61.8	65.8	66.4	12.0
Apurímac	17.2	18.1	19.2	19.2	11.6
Arequipa	153.5	157.7	164.5	165.8	8.0
Ayacucho	24.1	25.3	26.6	26.7	10.6
Cajamarca	40.6	42.8	45.7	46.2	13.9
Cusco	101.9	107.3	114.6	115.5	13.3
Huancavelica	9.8	10.3	11.0	11.0	12.5
Huánuco	28.0	29.7	31.5	31.8	13.3
Ica	56.0	58.7	62.0	62.5	11.7
Junín	82.2	83.3	87.2	87.8	6.9
La Libertad	104.2	107.2	111.4	112.5	7.9
Lambayeque	78.2	80.6	80.5	81.6	4.3
Lima	1566.6	1629.7	1702.2	1718.9	9.7
Loreto	43.7	44.9	47.2	47.9	9.7
Madre de Dios	9.9	10.4	11.0	11.1	12.4
Moquegua	20.5	21.3	22.1	22.3	8.6
Pasco	11.5	11.9	12.8	12.9	12.0
Piura	95.9	93.4	99.0	100.2	4.5
Puno	47.2	48.0	51.3	51.9	10.0
San Martín	36.1	33.8	35.8	36.2	0.3
Tacna	46.1	47.3	49.2	49.6	7.5
Tumbes	15.5	15.5	16.4	16.6	7.1
Ucayali	38.2	36.1	38.0	38.4	0.6

(1) Sólo considera contribuyentes activos.  
(2) En miles de contribuyentes

Fuente: SUNAT  
Elaboración: Análisis Tributario.

en la lucha contra el fraude de ley. El Presidente de la República debería observar la mencionada norma y promover un debate nacional sobre la necesidad de que TODOS los ciudadanos contribuyamos al sostenimiento de las cargas estatales, sin beneficios o diferenciaciones obtenidas por hábiles manejos políticos.

Finalmente, en referencia a lo señalado, es claro que mantenemos una cultura de premio al incumplidor de las normas. No es sino otra la consecuencia

que se extrae de las sentencias del Tribunal Constitucional sobre AAIR y sobre Arbitrios. Los que pagaron cumpliendo con la ley, a pesar de tener dudas sobre su constitucionalidad tendrán trámites que hacer para aplicar los montos pagados o perderán esos montos, mientras que los que cuestionaron abiertamente las normas y entraron en rebeldía, salieron ganando. ¡Esa es la cultura tributaria que promueven las instituciones tutelares del país!

# Apuntes Tributarios

## • RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA:

*Participación en las utilidades*

Como sabemos, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta cuyo TUO ha sido aprobado mediante D. S. N° 179-2004-EF (en adelante LIR) los gastos o costos que constituyan para su percceptor rentas de quinta categoría – como la participación en las utilidades – podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento de la LIR para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. Es decir que sólo se podrá deducir el importe de la participación que haya sido pagado a los trabajadores hasta la fecha de vencimiento para presentar dicha declaración. Sin embargo, en el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la LIR se flexibilizó dicha condición para la deducción, indicándose que la misma no sería de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención y pago a que se refiere el segundo párrafo del artículo 71° de la LIR dentro de los plazos establecidos en dicha norma, es decir, siempre que en el mes del devengo se efectúe la retención y se pague al mes siguiente. Esto implicaba que el Impuesto a la Renta (IR) por concepto de la participación de los trabajadores en las utilidades se tendría que retener en el mes de diciembre y declararse y pagarse al mes siguiente (dentro del plazo de vencimiento para la declaración y pago de las obligaciones tributarias mensuales).

No obstante ello, conforme a lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 71° de la LIR, en el caso de la participación de los trabajadores en las utilidades, así como respecto del pago de las dietas del Directorio que se efectúan en función a los resultados de la empresa, los agentes de retención pueden efectuar la retención en el plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual del IR del ejercicio a que corresponden las utilidades a distribuir.

Al respecto, debemos señalar que a

pesar de los diversos cambios incorporados en la LIR desde el año 2001 con relación a las retenciones de las rentas de quinta categoría, no se han adecuado hasta la fecha las disposiciones reglamentarias de la LIR a dichas modificaciones. Las únicas disposiciones reglamentarias que regulan las retenciones de rentas de quinta categoría son los artículos 40° al 45° del Reglamento de la LIR que en su mayor parte se han mantenido inalterables desde el año 1994 y cuyo diseño responde a la aplicación del principio de lo percibido para determinar la retención. En estas normas se establece una forma de cálculo de la retención del IR de quinta categoría sobre la base de la proyección anual de las rentas del trabajador, lo que en la práctica implica prorratear la retención entre todos los meses del año. Asimismo, en el artículo 40° del Reglamento de la LIR se indica que la participación en las utilidades se incorporará a la base de cálculo de la retención a partir del mes en que sea puesta a disposición del trabajador. Así las cosas, tenemos que un sector de contribuyentes no aplicaría el procedimiento establecido en el Reglamento de la LIR sino que, interpretando lo indicado en el tercer párrafo del artículo 71° de la LIR, estarían efectuando una retención directa sobre la participación en las utilidades de cada trabajador, sin considerar ninguna deducción. Por ejemplo, si el importe que corresponde pagar al trabajador equivale a S/. 2,000.00 se le aplica la alícuota de 15 por ciento en forma directa, lo que nos da un importe de retención de S/. 300.00. En cambio, otro sector de contribuyentes estaría considerando que al no existir otro procedimiento de cálculo que el indicado en el artículo 40° y siguientes del Reglamento de la LIR, deben incorporar el importe de la participación en las utilidades dentro de la base de cálculo mensual conforme a lo dispuesto en el citado artículo 40° del Reglamento.

En este caso, los contribuyentes tendrían la opción de incorporar el importe de la retención en la base de cálculo de las retenciones de los periodos enero, febrero o marzo del presente año. Sin embargo, la incertidumbre que muchos con-

tribuyentes tienen es cuál es el procedimiento de retención que se considerará como válido para efecto de la deducción de la participación en las utilidades.

Consideramos que el Ministerio de Economía y Finanzas debe de una vez por todas solucionar los vacíos y dudas que ha generado la equivocada aplicación del criterio de lo devengado para efectuar las retenciones de las rentas de quinta categoría, emitiendo el correspondiente Decreto Supremo que adecúe el procedimiento de retención de las rentas de quinta categoría a lo dispuesto por el segundo y tercer párrafo del artículo 71° de la LIR.

## • IMPUESTO A LA RENTA:

*Constancia de irrecuperabilidad para castigo tributario de créditos y cuentas por cobrar*

Con fecha 21 de marzo de 2005 se ha publicado la Circular N° B-2144-2005 (en adelante la Circular) mediante la que se permite una mejor aplicación de lo dispuesto en el numeral 1 del inciso g) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, aprobado mediante D. S. N° 122-984-EF y sus modificatorias.

Al respecto, en el numeral 1 del inciso g) del artículo 21° del Reglamento de la LIR se establece que para efecto del castigo de las deudas de cobranza dudosa, las Empresas del Sistema Financiero podrán demostrar la imposibilidad de ejercitar las acciones judiciales por deudas incobrables, cuando el Directorio de las referidas empresas declare la inutilidad de iniciar las acciones correspondientes. Sin embargo, para que este acuerdo tenga efecto tributario debe ser ratificado por la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS), mediante una constancia de irrecuperabilidad que deberá ser emitida dentro del plazo establecido para la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio al que corresponda el castigo o hasta la fecha en que la empresa hubiera presentado dicha declaración, lo que ocurra primero. Debe tenerse presente que en caso de que la SBS no emita la referida cons-

tancia dentro del plazo establecido, el castigo no procederá.

En tal sentido, la Circular indica entre otras cosas que el acuerdo del directorio deberá hacer referencia expresa a cada una de las condiciones requeridas para emitir la constancia que están indicadas en los incisos a) y b) del punto 2 de la Circular (que recogen lo indicado por el Reglamento de la LIR), debiendo ser respaldado además por un informe legal sustentatorio. Asimismo, se indica que el importe a castigar incluye capital, intereses compensatorios y moratorios, comisiones, gastos y otros conceptos derivados de la relación obligacional.

**• ARBITRIOS MUNICIPALES:**

*La historia sin fin*

En los últimos días se ha retomado (con mayor énfasis) el debate sobre problemática del cobro de arbitrios municipales, a raíz de la publicación el pasado 14 de marzo, de la Sentencia del Tribunal Constitucional (TC) recaída en el expediente N° 0041-2004-AI/TC, sobre la acción de inconstitucionalidad planteada por la Defensoría del Pueblo, contra diversas ordenanzas expedidas por la Municipalidad de Santiago de Surco.

En vista que la mencionada Sentencia constituye un precedente que tiene alcances generales, vincula a todos los poderes públicos y por ello debe ser acatada por todas las municipalidades del territorio nacional.

Al respecto, la resolución del máximo intérprete de la Constitución, entre

otros puntos, ha señalado lo siguiente:

- La Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley de Tributación Municipal, en lo que sea pertinente, constituyen el *parámetro de constitucionalidad* para el correcto ejercicio de la potestad tributaria municipal;
- La ratificación es un elemento esencial de validez de las Ordenanzas Distritales. Su finalidad no puede ser declarativa, sino más bien constitutiva, y sólo con ella se convalida su vigencia como norma exigible a los particulares;
- La determinación de costos por un servicio prestado sólo puede ser establecido a ciencia cierta por quien presta el servicio;
- El hecho de que sean las municipalidades a quienes les corresponda esta facultad, no las autoriza a considerar de manera indiscriminada e irrazonable cualquier criterio para justificar sus costos, pues los mismos –directos e indirectos–, deberán ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se preste;
- Respecto del tema de fijación de criterios para la cuantificación de arbitrios se ha considerado como más óptimo, el señalar parámetros generales que permitan determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente por el servicio prestado, pues la fijación de parámetros de uniformidad y equidad coadyuvan a que sea menos probable que la cuantía de una tasa resulte irrazonable o excesiva;
- Se ha señalado los criterios que se

admiten como parámetros generales para la distribución de costos por arbitrios;

- Ahora, siendo que las ordenanzas impugnadas, en todos los casos, fueron ratificadas fuera del plazo establecido en la Ley Orgánica de Municipalidades; y siendo este un requisito sustancial para su validez, se concluye que no se ha respetado el Principio de Legalidad. Por lo tanto, dichas normas resultan confiscatorias desde un punto de vista cualitativo. Asimismo, se señala que la evaluación de la confiscatoriedad cuantitativa tiene una mayor dificultad.

El TC delimita los efectos de su decisión en el presente caso, atendiendo a "lo más valioso para la sociedad". Así, considera que la declaración de inconstitucionalidad de las Ordenanzas impugnadas con efecto retroactivo (ex tunc), involucraría la devolución o compensación de la totalidad de lo recaudado de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario, por tratarse de pagos indebidos. Sin embargo –continúa el TC–, esta posibilidad crearía un "caos financiero y administrativo municipal" en perjuicio de los propios contribuyentes, a quienes finalmente se busca garantizar.

En ese sentido, se ha considerado que las cuantiosas devoluciones que habilitaría un fallo con efectos retroactivos, harían inviable la propia continuidad y mantenimiento de los servicios que hoy en día deben suministrar los municipios, y con ello, la propia gestión municipal. ☑

**Dólar Norteamericano (en S./)**

FECHA	Promedio Ponderado al Cierre de Operaciones		Promedio Ponderado a la Fecha de Publicación (1)		Libre al Cierre de Operaciones	
	C	V	C	V	C	V
M. 01.03.05	3,257	3,259	3,255	3,259	3,250	3,260
M. 02.03.05	3,260	3,261	3,257	3,259	3,255	3,265
J. 03.03.05	3,261	3,262	3,260	3,261	3,255	3,265
V. 04.03.05	3,257	3,259	3,261	3,262	3,250	3,252
S. 05.03.05	N/P	N/P	3,257	3,259	N/P	N/P
D. 06.03.05	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
L. 07.03.05	3,257	3,260	N/P	N/P	3,250	3,260
M. 08.03.05	3,258	3,259	3,257	3,260	3,250	3,260
M. 09.03.05	3,257	3,259	3,258	3,259	3,250	3,260
J. 10.03.05	3,257	3,259	3,257	3,259	3,245	3,255
V. 11.03.05	3,256	3,258	3,257	3,259	3,250	3,255
S. 12.03.05	N/P	N/P	3,256	3,258	N/P	N/P
D. 13.03.05	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P	N/P
L. 14.03.05	3,255	3,257	N/P	N/P	3,250	3,260
M. 15.03.05	3,256	3,258	3,255	3,257	3,250	3,260
M. 16.03.05	3,262	3,263	3,256	3,258	3,248	3,255
J. 17.03.05	3,258	3,259	3,262	3,263	3,250	3,260

Fuente: Superintendencia de Banca y Seguros. C = Compra; V = Venta; N/P = No publicado.  
 (1) En el IGV, para la conversión en moneda nacional de operaciones realizadas en moneda extranjera se utiliza el tipo de cambio promedio ponderado venta publicado correspondiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria (num. 17 del art. 5º del Reglamento de la Ley del IGV e ISC).

**Tasas Activa y Pasiva de Interés:**

Merc. Prom. Ponderado (Circ. B.C.R. N° 006 y 007-91-EF/90)

FECHA (1)	TAMN (Moneda Nacional)			TAMEX (Moneda Extranjera)			TIPMN (N)	TIPMEX (N)
	% A	FD	FA (2)	%A	FD	FA (2)	% A	% A
M. 01.03.05	26,44	0,00065	361,42305	9,61	0,00025	6,73361	2,56	1,33
M. 02.03.05	26,68	0,00066	361,66056	9,64	0,00026	6,73533	2,53	1,34
J. 03.03.05	26,53	0,00065	361,89703	9,66	0,00026	6,73705	2,54	1,33
V. 04.03.05	26,45	0,00065	362,13302	9,73	0,00026	6,73879	2,55	1,37
S. 05.03.05	26,45	0,00065	362,36916	9,73	0,00026	6,74053	2,55	1,37
D. 06.03.05	26,45	0,00065	362,60546	9,73	0,00026	6,74227	2,55	1,37
L. 07.03.05	26,65	0,00066	362,84351	9,59	0,00025	6,74398	2,54	1,35
M. 08.03.05	26,70	0,00066	363,08210	9,59	0,00025	6,74570	2,53	1,37
M. 09.03.05	26,67	0,00066	363,32062	9,58	0,00025	6,74741	2,55	1,38
J. 10.03.05	26,42	0,00065	363,55730	9,58	0,00025	6,74913	2,56	1,39
V. 11.03.05	26,42	0,00065	363,79413	9,57	0,00025	6,75084	2,55	1,38
S. 12.03.05	26,42	0,00065	364,03112	9,57	0,00025	6,75256	2,55	1,38
D. 13.03.05	26,42	0,00065	364,26862	9,57	0,00025	6,75427	2,55	1,38
L. 14.03.05	26,44	0,00065	364,50571	9,54	0,00025	6,75598	2,55	1,37
M. 15.03.05	26,45	0,00065	364,74340	9,61	0,00025	6,75770	2,49	1,37
M. 16.03.05	26,19	0,00065	364,97916	9,60	0,00025	6,75942	2,50	1,39
J. 17.03.05	26,39	0,00065	365,21668	9,60	0,00025	6,76114	2,53	1,38

(1) Fecha al cierre de operaciones; FD = Factor Diario; FA = Factor Acumulado; A = Anual.  
 (2) Desde el 01.04.91. (Tasa efectiva): TAMN = Tasa Activa en Moneda Nacional; TAMEX = Tasa Activa en Moneda Extranjera; TIPMN = Tasa Pasiva en Moneda Nacional; TIPMEX = Tasa Pasiva en Moneda Extranjera; N = Tasa Nominal.

# Reflexiones sobre el Impuesto de Alcabala

## (Segunda Parte)

### III. SUJETOS DEL IMPUESTO

#### 1. Sujeto Pasivo

El sujeto obligado al pago del IA, en calidad de contribuyente, es la persona que adquiere en propiedad el inmueble<sup>(1)</sup>.

Entre los adquirentes, el caso más claro es del comprador en el marco de un contrato de compraventa, aunque hay otros sujetos que adquieren la propiedad por otros mecanismos diferentes a la compraventa. Efectivamente, conforme al artículo 923° del Código Civil, se entiende que es propietario quien ostenta la titularidad del derecho real de propiedad que es el "poder jurídico que permite usar, disponer y reivindicar un bien".

Por último, debe tenerse en cuenta que cualquier pacto en contrario para liberar o trasladar el gravamen a un sujeto distinto al adquirente, no surte efectos ante la Administración Tributaria, conforme se dispone en el artículo 5° del Reglamento, en concordancia con el artículo 26° del Código Tributario vigente.

#### 2. Sujeto Activo

La titularidad de la prestación tributaria por el IA puede corresponder a las municipalidades distritales o provinciales, que son órganos de los gobiernos locales. Una municipalidad distrital asume la administración del IA, cuando la municipalidad provincial a la cual pertenezca no tenga constituido el denominado Fondo de Inversión Municipal, caso contrario, será la municipalidad provincial la que administre este tributo.

En este último supuesto, la LTM ha contemplado que las municipalidades provinciales, al ser acreedoras del impuesto, transferirán bajo responsabilidad del titular de la entidad y dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al último día del mes que se recibe el pago, el 50 por ciento del impuesto recaudado a la municipalidad distrital en cuyo territorio se ubique el inmueble materia de la transferencia que generó el gravamen y, el 50% restante, al Fondo de Inversión que corresponda<sup>(2)</sup>.

#### 3. Zona de conflicto de jurisdicción

La Tercera Disposición Complementaria de la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades (LOM), contempla que tratándose de predios respecto de los cuales dos o más jurisdicciones reclaman para sí los tributos municipales que se calculan en base al valor de autovalúo de los mismos, o al costo del servicio prestado, se reputarán como válidos los pagos efectuados a la municipalidad de la jurisdicción a la que corresponda el predio según la inscripción registral de propiedad inmueble correspondiente<sup>(3)</sup>. En caso de predios que no cuenten con inscripción registral, se reputarán como válidos los pagos efectuados a cualquiera de las jurisdicciones distritales en conflicto, a elección del contribuyente.

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que con la modifica-

ción del artículo 24° de la LTM por el Dec. Leg. N° 952, ahora el IA se calcula en base al valor de transferencia y no al valor de autovalúo, salvo que éste sea mayor. Así entonces, no siempre podrá invocarse el dispositivo de la LOM para solucionar el problema del conflicto de jurisdicción, ya que sólo es aplicable en el supuesto de que el tributo que pretendan cobrar las municipalidades se calcule en base al valor del autovalúo.

Cabe mencionar de manera ilustrativa la Resolución N° 7096-5-2003, que resuelve un caso en el que no quedaba claro a qué jurisdicción correspondía el predio según el Registro de Propiedad Inmueble, por lo que se ordena a la Administración Tributaria que verifique tal situación y emita un nuevo pronunciamiento en base a la norma citada. Asimismo, en la RTF N° 7097-5-2003 el Tribunal Fiscal determinó la jurisdicción de la municipalidad de acuerdo al registro del predio, donde incluso el contribuyente efectuó pagos por el IA, por lo que se ordenó dar de baja como contribuyente en la otra Municipalidad que pretendía tener jurisdicción. Un criterio similar puede leerse en la Resolución N° 2286-4-2004.

### IV. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria del IA nace en el preciso momento en que se produce la transferencia de propiedad del inmueble<sup>(4)</sup>, conforme se señala en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 265-5-2004. Esta obligación del IA se convierte en exigible al día siguiente de la fecha vencimiento para su cancelación.

Debe tenerse presente que en las Resoluciones N° 3987-3-2002 y N° 502-5-2000, el Tribunal Fiscal ha asumido que en nuestro ordenamiento jurídico la transferencia de propiedad de los bienes inmuebles es consensual, es decir, se realiza con el

- (1) Por esa razón, el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 6079-1-2004 considera que el vendedor, al no tener la calidad de contribuyente, no se encuentra legitimado para presentar la solicitud de prescripción del referido tributo.
- (2) Sobre el particular, pueden leerse nuestros comentarios en el Suplemento Especial Informe Tributario N° 107, abril de 2000, pág. 3.
- (3) El Tribunal Constitucional, en el Expediente N° 2722-2002-AC/TC, ordenó a la municipalidad demandada cumplir con recaudar el IA proveniente de la adquisición de un inmueble mediante una compraventa, pese a que el referido contrato venía siendo cuestionado judicialmente, como afirmaba el demandado.
- (4) El Proyecto de Reglamento señala que se considera realizada la transferencia: a) en los contratos de compraventa, permuta, contratos con dación en pago, en la fecha en que se suscribe el correspondiente contrato; b) en los contratos de compra - venta con reserva de propiedad, en la fecha que se realice el pago del importe del precio convenido; c) en los contratos de donación, en la fecha que se otorgue la escritura pública; d) en los contratos de arrendamiento financiero, en la fecha en que surte efecto la opción de compra ejercida por el arrendador conforme al contrato correspondiente; e) en los aportes para la constitución de sociedades o personas jurídicas o aportes para aumento de capital, en la fecha en que se otorga la escritura pública; f) en las transferencias provenientes de procesos judiciales, o adjudicaciones realizadas por remate dentro de un proceso judicial o procedimiento de ejecución coactiva, en la fecha de expedición de la resolución, judicial o administrativa, que ordena la entrega del bien a favor del adjudicatario; g) en los acuerdos de fusión o escisión de sociedades, en la fecha fijada para la vigencia del acuerdo de fusión o escisión, respectivamente; h) en la prescripción adquisitiva en la fecha de expedición de la resolución judicial, escritura pública o firma del formulario registral mediante la cual declara adquirida la propiedad del bien por prescripción; e, i) en los contratos de transferencia de propiedad sobre bienes futuros, en la fecha en que se cumple la condición establecida en el contrato.

solo consentimiento de las partes, no siendo necesaria la inscripción registral.

En tal sentido, se entiende que la suscripción de un contrato de compraventa determina la transferencia de propiedad (criterio recogido en la RTF N° 4162-6-2003). Conforme a ello, la fecha de la transferencia del bien no siempre coincide con la fecha del testimonio de la escritura pública de compraventa, de tal modo que la transferencia de propiedad y el nacimiento de la obligación de pago del IA ocurren en el momento en que las partes se obligan a transferir el bien y a pagar su precio, no siendo necesario que dicho acuerdo conste en escritura pública (Ver las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 6565-1-2002, N° 5426-2-2004 y N° 3612-4-2003).

A diferencia de ello, la donación se entiende celebrada con el otorgamiento de la escritura pública, de conformidad con el artículo 1625° del Código Civil, criterio que ha sido recogido acertadamente en las Resoluciones N°s. 041-3-97, 181-2-97 y 4162-6-2003.

Ahora bien, en el caso de transferencia de un bien mediante subasta pública, ésta se produce con el otorgamiento de la buena pro, conforme se ha indicado en las Resoluciones N°s. 3987-3-2002, 124-2-2000 y 1055-2-2000.

En otro tema, en la Resolución N° 850-2-2001 se ha precisado que en el supuesto de que una norma autorice a una entidad pública transferir directamente un inmueble a favor de otra entidad, se considera que la obligación tributaria nació al entrar en vigencia dicha norma.

Por otro lado, la RTF N° 3987-3-2002 señala que la cesión de derechos realizada por el comprador de un inmueble no enerva su condición de contribuyente del IA, dado que ya nació la obligación tributaria.

Finalmente, cabe mencionar que el Reglamento señala que tratándose de actos jurídicos en los cuales medie una condición suspensiva para que se realice la transferencia, la obligación tributaria nace en la oportunidad en que ésta se cumple.

## V. BASE IMPONIBLE

La base imponible está constituida por el valor de transferencia, conforme el artículo 24° de la LTM<sup>(5)</sup>. Como se recuerda, antes, este valor estaba constituido únicamente por el monto de autovalúo, es decir, se adoptaba un valor referencial aunque éste fuera distinto al precio real del predio, criterio confirmado por la RTF N° 5811-5-2003.

La modificación de esta norma surge en el entendido que, al ser el hecho imponible gravado la transferencia de predios, resultaba coherente que la base imponible del mismo esté dado por el valor de la transferencia, criterio aplicado por la legislación comparada, y no el valor de autovalúo, ya que éste se aleja del valor de mercado<sup>(6)</sup>.

Con ocasión de ese cambio, resulta importante señalar que conforme al criterio señalado en la Resolución N° 7894-4-2001, la base imponible del IA se determinará en base a la situación jurídica del inmueble al momento de la transferencia, con prescindencia del uso posterior del mismo.

Ahora, en caso el valor de transferencia sea menor que el valor de autovalúo del predio, correspondiente al ejercicio en que se produce la transferencia, y ajustado por el Índice de Precios al Por Mayor (IPM) para Lima Metropolitana (que determina el Instituto Nacional de Estadística e Informática), se

preferirá este último como base imponible del IA.

En ese caso, el valor de autovalúo a tomarse es el correspondiente al ejercicio en que se produce la transferencia (criterio recogido en la RTF N° 4305-2-2004). Sobre el ajuste del autovalúo por el IPM, éste se aplica a las transferencias que se realicen a partir del 1 de febrero de cada año y, para su determinación, se tomará en cuenta el índice acumulado del ejercicio, hasta el mes precedente a la fecha que se produzca la transferencia.

El Tribunal Fiscal en la Resolución N° 124-2-2000 señaló que en el supuesto que por un mismo precio se adquieran bienes inmuebles (terrenos e instalaciones fijas) y muebles (equipos, maquinaria, mobiliario y nombre comercial), no es posible que se considere como la base imponible del IA al valor total de la transferencia.

Por otro lado, el Reglamento señala que tratándose de transferencia de inmuebles en las que el precio se pague en moneda extranjera, el impuesto se liquidará sobre el monto que resulte de convertir dicha moneda a moneda nacional, utilizándose para tal efecto el tipo de cambio venta vigente a la fecha de la firma de la minuta o contrato. En tal caso, el tipo de cambio aplicable será el de mercado de la oferta. Así, de no existir éste, se utilizará el tipo de cambio venta de moneda extranjera más alto, regulado por el Banco Central de Reserva (ahora determinado por la Superintendencia de Banca y Seguros - SBS). En el caso que en el día de celebración del contrato o minuta no se publicase el tipo de cambio referido se aplicará el de la publicación inmediata anterior.

Finalmente cabe referir que para determinar el valor de transferencia sobre el que se liquidará el impuesto, debe tomarse en cuenta, en cuanto resulte aplicable, lo señalado por el artículo 8° del Reglamento<sup>(7)</sup>.

## VI. TASA

La tasa es de 3 por ciento, que se aplica sobre la base imponible.

## VII. DECLARACIÓN JURADA

La LTM no ha previsto la obligación de presentar alguna

(5) Esta norma se aplica para las operaciones realizadas a partir del 1 de marzo de 2004, conforme la modificación operada por el Decreto Legislativo N° 952, publicado el 3 de febrero de 2004.

(6) Conforme se ha señalado en el proyecto del MEF de modificación de la LTM, publicado el 28 de noviembre de 2003, según información de la CONATA, la valorización oficial de los predios para el año 2003 llegó a representar alrededor del 60 por ciento del valor comercial del predio, razón por la que el margen resultante entre el valor comercial y el valor de autovalúo generaría una mayor recaudación a favor de las municipalidades.

(7) Según el Proyecto de Reglamento, se aplicarán las reglas siguientes: a) inmuebles transferidos a título gratuito: el valor asignado en el respectivo contrato; b) inmuebles adjudicados en pago: el valor por el cual el acreedor recibe el bien en pago; c) inmuebles que se transfieren mediante contrato de arrendamiento financiero: el valor que se le asigna para ejercer la respectiva opción de compra; d) inmuebles que se transfieren mediante procesos judiciales o adjudicaciones realizadas por remate dentro de un proceso judicial o procedimiento de ejecución coactiva: el valor de ingreso al patrimonio de la empresa; e) inmuebles que se transfieren por acuerdos de fusión o escisión de sociedades: el valor del ingreso al patrimonio de la empresa; f) inmuebles que se transfieren en los aportes para la constitución de personas jurídicas o aportes a su capital o disolución de la sociedad: el valor del ingreso al patrimonio de la empresa; y, g) inmuebles que transfieren en la primera venta de inmuebles realizadas por las empresas constructoras: sólo se encuentra gravada en la parte correspondiente al valor del terreno. Si los contratos de transferencia no señalan el valor que corresponde al terreno diferenciado del valor de la construcción, el valor del terreno será equivalente al 50% del monto total de la transferencia.

declaración jurada por el IA<sup>(8)</sup>. Por ello, y de acuerdo con las RTF N°s. 4486-4-2004 y 6491-2-2004, no corresponde la aplicación de la infracción y sanción por omisión a la presentación de la declaración jurada por el mencionado tributo. Por otro lado, en la Resolución N° 265-5-2004, se señala que en vista que las normas del IA no han establecido obligación alguna de presentar declaración jurada, corresponde aplicar a este impuesto el término prescriptivo de cuatro años, de conformidad con el artículo 43° del Código Tributario.

## VIII. PAGO DEL IMPUESTO

El pago del Impuesto debe realizarse hasta el último día hábil del mes calendario siguiente a la fecha de efectuada la transferencia. Se efectuará al contado, sin que para ello sea relevante la forma de pago del precio de venta del bien materia del impuesto, acordada por las partes.

Debe tenerse en cuenta que las obligaciones de control asignadas al Notario Público y/o Registrador contempladas en el artículo 7° del Dec. Leg. N° 776, no generarían la modificación de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria, como veremos en el siguiente punto.

## IX. ASPECTOS VINCULADOS A NOTARIOS Y REGISTRADORES

### 1. Obligación de Registradores y Notarios Públicos

Como se recordará, con la Ley N° 27616, vigente desde el 1 de enero de 2002, se reincorporó en la normativa tributario-municipal un eficiente mecanismo para el cobro de tributos, que consiste en delegar la verificación del pago tributo a los Registradores y Notarios Públicos. Esta medida obedecía a que la recaudación tributaria tuvo una caída considerable, elevándose los índices de morosidad y, por tanto, perjudicando a las municipalidades del país.

Así pues, en la actualidad, los Registradores y Notarios Públicos deben requerir que se acredite el pago del IA, siempre y cuando se transfiera inmuebles gravados con dicho impuesto.

Con la modificación operada por el Dec. Leg. N° 952, esta exigencia se limita al ejercicio fiscal en que se efectuó el acto jurídico que se pretende inscribir o formalizar, aun cuando los períodos de vencimiento no se hubieran producido.

Este pago inmediato del IA –aun cuando el período de vencimiento no se hubiera producido–, correspondiente al ejercicio fiscal en que se efectuó el acto, tiene el carácter de una carga o requisito para la formalización o la inscripción de la transferencia del inmueble.

Si el interesado desea obtener la formalización o inscripción, deberá pagar de inmediato el íntegro del impuesto, aun cuando el período de vencimiento de esta obligación no se hubiera producido. Si no cumple con este pago, simplemente no obtiene el beneficio consistente en la formalización o inscripción del acto.

Entonces, únicamente habrá incumplido su obligación tributaria si vencido el último día hábil del mes siguiente de producida la transferencia, no cumple con efectuar el pago. Este criterio es el recogido en la Resolución N° 526-2004-SUNARP-TR-L (publicada el 6 de octubre de 2004) y la Resolución N°

456-2004-SUNARP-TR-L (publicada el 8 de setiembre de 2004), ambas emitidas por la Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP).

### 2. Disposiciones de la Directiva N° 011-2003 de SUNARP

Mediante Resolución N° 482-2003-SUNARP/SN se aprobó la Directiva N° 011-2003-SUNARP/SN, vigente a partir del 18 de octubre de 2003, que establece criterios para acreditar ante Registros Públicos el pago de los Impuestos Predial, de Alcabala y al Patrimonio Automotriz. Entre otras disposiciones se señala:

**a) Acreditación del Pago:** La forma de acreditar el pago de los Impuestos Predial, de Alcabala y Patrimonio Vehicular para efectos de la calificación registral, a que se refiere el artículo 6° de la LTM se realizará con cualesquiera de los siguientes documentos:

- Original del comprobante de pago correspondiente;
- Copia legalizada notarialmente del comprobante de pago respectivo;
- Copia del comprobante de pago autenticada por un fedatario de cualquier Órgano Desconcentrado de la SUNARP;
- La inserción del comprobante de pago en la escritura pública;
- Constancia o reporte informático de no adeudo expedida por la Municipalidad correspondiente.

**b) Otros aspectos a tomar en cuenta por el Registrador:** Este funcionario, en la verificación de la acreditación del pago de los impuestos municipales, tomará en cuenta los siguientes aspectos:

- Para la inmatriculación de inmuebles o vehículos automotores no se requiere la acreditación del pago de tributos establecida por el artículo 7° de la LTM, modificado por la Ley N° 27616;
- Para el IA, la normatividad tributaria aplicable a la acreditación ante el Registro del pago de tributos municipales, estará determinada por la fecha del contrato, no siendo relevante la oportunidad en que el documento que contiene la transferencia, adquirió la calidad de instrumento de fecha cierta. Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación en los casos en que la transferencia debe extenderse según una formalidad determinada bajo sanción de nulidad, en cuyo caso, la fecha de transferencia será la fecha en que se extiende el documento bajo la formalidad *ad solemnitatem*.
- En los casos de contratos de compraventa con reserva de propiedad no se exigirá la acreditación del pago de los Impuestos Predial, Alcabala y al Patrimonio Automotriz, de ser el caso. La oportunidad para hacerlo será cuando se inscriba la transferencia de propiedad.

(8) El Proyecto de Reglamento señala que: "los sujetos del impuesto deberán presentar ante la municipalidad acreedora respectiva donde se encuentre ubicado el inmueble materia de transferencia una declaración jurada en los formularios que para tal efecto proporcione la respectiva municipalidad".

- c) **Responsabilidad:** La sanción por el incumplimiento de la Directiva recaerá sobre los jefes de los Órganos Desconcentrados, los Gerentes Registrales, los Vocales del Tribunal Registral y los Registradores de la SUNARP, conforme a la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

## X. DISPOSICIONES EN EL CASO DE LA MUNICIPALIDAD METROPOLITANA DE LIMA

La Directiva N° 01-06-00000005, publicada el 22 de octubre de 2003, regula el procedimiento para la aplicación del IA en el ámbito de la Municipalidad Metropolitana de Lima, respecto a la determinación de la deuda, pago, procedimientos contenciosos y no contenciosos, procedimientos de fiscalización, así como la verificación que están obligados los terceros en virtud a los dispositivos legales vigentes.

Según información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria - SAT, la liquidación del IA se puede realizar en cualquiera de sus agencias, debiendo contar para ello con la información que para tal efecto proporcionará el adquirente. Así, estos deben presentar los documentos siguientes (en original y copia fotostática):

- Documento público o privado en el que conste la transferencia.
- Autovalúo del año en que se produjo la transferencia (Formato PU o el que haga sus veces), correspondiente al inmueble adquirido.
- Documento de identidad del adquirente y de su representante, de ser el caso, y ficha RUC, si se trata de personas jurídicas.
- Carta poder o documento en el que conste el poder, de ser el caso.
- Ficha registral del inmueble adquirido.
- Copia de recibo de luz, agua o teléfono.
- Cualquier otro documento que el deudor considere necesario.

Cabe referir que en el punto 11 de la referida Directiva se ha señalado que la UIT aplicable para el mínimo inafecto (respecto al que nos referimos en el punto I.2.a) anterior) es la vigente en la fecha que se produce la transferencia, criterio distinto al indicado en el artículo 2° del D. S. N° 023-96-EF. Esta norma ha señalado que el valor de la UIT que se utilice para los tributos que no sean de periodicidad anual, será el último valor que esté vigente en la fecha en que se realice el pago.

## XI. CASO PRÁCTICO

### 1. Situación

Juan decide entregar su casa de campo, en calidad de donación, a Pedro, comprometiéndose a pagar todos los tributos que se generen por el acto de liberalidad.

El día 12 de mayo de 2004 Juan le hace entrega del juego de llaves de la vivienda y Pedro se muda a la casa el día 23 de junio de 2004, momentos después de que firmaron el contrato.

Ambas personas acuden a la Notaría Peláez el día 12 de enero de 2005 para que se realice el otorgamiento de la escritura pública correspondiente. La valorización del predio, se-

gún tasación comercial, es de S/. 100,000 y el valor de autovalúo para el 2005 es de S/. 80,000.

### 2. Cálculo del IA

**PRIMER PASO: Determinar si se ha configurado el hecho imponible.**

Del caso planteado se puede corroborar que se ha producido la transferencia de propiedad de un bien inmueble. Cabe recordar que para efectos del IA no es relevante que el inmueble sea urbano o rústico o que haya sido transferido a título gratuito u oneroso.

**SEGUNDO PASO: Determinar al contribuyente.**

Como sabemos el contribuyente del IA es el adquirente del inmueble transferido, en nuestro caso Pedro. Recuérdese que para efectos del cobro del IA no resultan válidos los pactos entre los contratantes en sentido distinto, así, aunque Juan se comprometió a pagar todos los tributos provenientes de la transferencia (como el IA), la Administración Tributaria Municipal no tendría que tener en cuenta dicho pacto, debiendo considerar como contribuyente siempre a Pedro.

**TERCER PASO: Determinar el nacimiento de la obligación tributaria**

La transferencia de un bien inmueble por el contrato de donación, de conformidad con el artículo 1625° del Código Civil, se entiende realizada en la fecha del otorgamiento de la escritura pública.

En ese sentido, en el caso materia de análisis, la obligación tributaria por el IA nació el 12 de enero de 2005. Cabe referir que el Notario debió requerir el pago del íntegro del IA para el trámite solicitado, tal como comentamos en el punto IX del presente artículo, no obstante que el impuesto fue exigible recién desde el 1 de febrero de 2005.

**CUARTO PASO: Determinar el impuesto a pagar**

- a) Determinar la base imponible del IA

Dado que se trata de una transferencia gratuita debemos tomar como base imponible el valor del autovalúo, en este caso S/. 80,000.00.

En vista que la transferencia se perfeccionó el día 12 de enero de 2005 (cuando se otorgó la escritura pública), en este caso no es necesario realizar el ajuste de valor conforme lo indica el artículo 24° de la LTM, pues dicho valor debe ajustarse con la variación acumulada del IPM para las transferencias posteriores al 1 de febrero de cada año.

Ahora bien, como sabemos existe un tramo inafecto de 10 UIT (S/. 33,000.00 para el 2005). En consecuencia, la base imponible es:

$$S/. 80,000.00 - S/. 33,000.00 = S/. 47,000.00$$

- b) Aplicación de la tasa

La tasa a aplicar es el tres por ciento. En nuestro caso:

$$S/. 47,000.00 \times 3\% = S/. 1,410.00.$$

Entonces, el IA a pagar debió ser S/. 1,410.00. 

# Impuesto a la Renta

## Deducibilidad de gastos por viáticos incurridos en el extranjero

INFORME N° 022-2005-SUNAT/2B0000

Lima, 01 de Febrero 2005

### MATERIA:

Se consulta si al amparo del ordenamiento legal vigente, el monto pagado por viáticos por viajes al exterior son aceptados por la Administración Tributaria hasta el límite indicado en el inciso r) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta o si dichos montos requieren ser justificados con comprobantes de pago.

### BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF<sup>(1)</sup> (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF<sup>(2)</sup> (en adelante, Reglamento de la LIR).

### ANÁLISIS:

En principio, entendemos que la consulta formulada se encuentra orientada a determinar si para efectos de deducir de la renta bruta de tercera categoría los gastos por viáticos incurridos en el extranjero, se requiere que los mismos estén sustentados con comprobantes de pago y que se cumpla con el límite establecido en el inciso r) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, o si para ello basta que se tenga en cuenta el límite establecido en la norma en mención.

Al respecto, de conformidad con lo dispuesto en el inciso r) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta entre otros, los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.

Agrega la norma que, la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Por su parte, el inciso n) del artículo 21° del Reglamento de la LIR establece en su primer párrafo que, los viáticos a que se refiere el inciso r) del artículo 37° de la citada Ley comprenden los gastos de alojamiento y alimentación<sup>(3)</sup>.

De otro lado, el cuarto y quinto párrafos del artículo 51°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(4)</sup> disponen que los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma. El deudor tributario deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT.

A su vez, el numeral 2 del artículo 29°-B del Reglamento de la LIR señala<sup>(5)</sup> que los gastos incurridos en el extranjero se acredita-

rán tanto para la determinación de la renta neta de fuente peruana, de corresponder, como de la renta neta de fuente extranjera. Añade la norma que, los documentos que acrediten dichos gastos son aquellos que equivalgan a los comprobantes de pago de acuerdo a la legislación nacional o cualquier otro documento, tales como contratos, que acrediten fehacientemente la realización de un gasto en el exterior.

Así pues, conforme fluye de las normas antes glosadas, a efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, serán deducibles, entre otros, los gastos por viáticos (alojamiento y alimentación) incurridos en el extranjero, siempre que esté acreditada la necesidad del viaje<sup>(6)</sup> así como la realización de dichos gastos con los documentos que hagan las veces de los comprobantes de pago según la legislación nacional o cualquier otro documento fehaciente, en los cuales debe constar, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma.

En la medida que se acredite lo mencionado en el párrafo precedente, la deducción de los gastos por viáticos procederá hasta por un importe que no exceda del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

### CONCLUSIÓN:

Los gastos por viáticos (alojamiento y alimentación) incurridos en el extranjero serán deducibles de la renta bruta de tercera categoría, siempre que esté acreditada la necesidad del viaje<sup>(7)</sup> así como la realización de dichos gastos con los documentos que hagan las veces de los comprobantes de pago emitidos de acuerdo a la legislación del país respectivo o cualquier otro documento fehaciente, en los cuales debe constar, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma.

Dicha deducción sólo procederá hasta el doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Atentamente

**CLARA ROSSANA URTEAGA GOLDSTEIN**  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

(1) Publicado el 8.12.2004.

(2) Publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

(3) Cabe anotar que con anterioridad a la modificación efectuada por el Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 8.12.2004, el primer párrafo del inciso n) del artículo 21° del Reglamento de la LIR establecía que para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del artículo 37° de la Ley, el monto pagado por viáticos no requerirá ser justificado con comprobantes de pago cuando se trate de viajes al exterior. Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación.

(4) Incorporado por el artículo 31° del Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23.12.2003.

(5) Para efecto de lo dispuesto en el tercer y cuarto párrafos del artículo 51°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

(6) Con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente.

(7) Con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente.

# Saldo a favor del IGV: Operaciones no Reales

## Hechos de terceros que no desvirtúan realidad de operaciones

RTF N°: 03201-2-2004  
 EXPEDIENTE N°: 4273-2001  
 INTERESADO: TAL S.A.  
 ASUNTO: Impuesto General a las Ventas  
 PROCEDENCIA: La Libertad  
 FECHA: Lima, 19 de mayo de 2004

**VISTA** la apelación interpuesta por **TAL S.A.** contra la Resolución de Intendencia N° 065402912/SUNAT, emitida el 28 de junio de 2001 por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000794 a 062-03-0000797, sobre Impuesto General a las Ventas de enero a abril de 2000.

### CONSIDERANDO:

(...)

Que de lo actuado se tiene que:

I. Las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000794 a 062-03-0000797 fueron emitidas como consecuencia de los reparos efectuados al saldo a favor del exportador materia de beneficio devuelto en exceso a la recurrente, al haberse reparado las adquisiciones sustentadas en las facturas emitidas por los proveedores Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L., Servicios del Natur E.I.R.L., Sercal E.I.R.L., Sánchez Rodríguez Liliana y All Servis S.R.L., por concepto de utilización de comprobantes de pago que corresponden a operaciones no reales.

Al respecto, el artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, dispone que a efecto de establecer el monto del saldo a favor del exportador serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII de dicha norma. Así el artículo 19° de la citada ley, vigente antes de las modificaciones establecidas por los Decretos Legislativos N°s. 950, 942 y 944, establecía que no daría derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplieran con los requisitos legales o reglamentarios, precisando que no se perdería el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el correspondiente a dicho tributo, se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpliera con los requisitos que señalara el reglamento.

A su vez, el artículo 44° de la referida Ley establecía que el comprobante de pago emitido que no correspondiera a una operación real, obligaría al pago del impuesto consignado en ella, por el responsable de su emisión y que el que recibía el comprobante de pago no tendría derecho al crédito fiscal.

De otro lado, el inciso a) del numeral 2.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 136-99-EF, establece que comprobante de pago falso es aquel documento que reuniendo los requisitos y características formales del Reglamento de Comprobantes de Pago, es utilizado para respaldar una operación inexistente, entre otros.

De la revisión de las mencionadas resoluciones de determinación se aprecia que la Administración reparó las siguientes adquisiciones: servicios de dotación de personal para el pelado y etiquetado de espárrago, de materia prima y de activo fijo.

### 2. Servicios de dotación de personal

En el cruce de información efectuado con los proveedores observados por la Administración, se determinó que éstos: (i) no llevaban el Libro de Planillas correspondiente al período fiscalizado, no registraban movimientos o el que llevaban fue legalizado con posterioridad al registro de trabajadores, siendo en este último caso, la facturación

anterior a dichos hechos, (ii) no exhibieron boletas de pago de remuneraciones, (iii) no registraban gastos por concepto de planillas, ni egresos de caja por trabajadores fuera de planilla en el período fiscalizado, (iv) no contaban con licencia municipal de funcionamiento, (v) no presentaban declaraciones relativas al pago de remuneraciones y (vi) en algunos casos no contaban con autorización de funcionamiento otorgada por la Dirección Regional de Trabajo y Promoción Social. A su vez observó el hecho que los proveedores de los mismos no se encontraran registrados como contribuyentes o se encontraran en situación de no habidos, que no declararan ventas gravadas o que se encontrasen omisos a la presentación de declaraciones juradas, y que no contasen con autorización para funcionar como empresa de servicios temporales ni presentaban declaraciones sobre pago de remuneraciones.

Por otro lado, la Administración objetó que la recurrente no hubiera sustentado el registro y control del personal destacado por los servicios mediante el detalle del número de personal asignado, labores desempeñadas, nombres de supervisores, entre otros. También objetó que la recurrente no hubiera cumplido con lo dispuesto por el artículo 5° del Decreto Supremo N° 003-98-SA, en el sentido que las empresas empleadoras que contraten servicios provenientes de mano de obra de las empresas de servicios especiales están obligadas a verificar que todos los trabajadores destacados a su centro de trabajo hayan sido debidamente asegurados, en caso contrario, deben contratar el seguro por cuenta propia.

Asimismo observó que no obstante que el artículo 98° del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR establece que las empresas de servicios temporales, como es el caso de los proveedores de la recurrente, debían previamente constituirse como personas jurídicas, Liliana Sánchez Rodríguez y algunos proveedores de los proveedores de la recurrente no cumplen con este requisito.

Adicionalmente, cuestiona que los cheques emitidos por la recurrente para el pago de las adquisiciones no cumplen con los requisitos previstos por el inciso c) del numeral 2.3 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, referidos a la anotación en el reverso del cheque del número de RUC del emisor del comprobante de pago, así como del número y fecha de este último.

Al respecto cabe indicar que el hecho que los proveedores de la recurrente no hubiesen cumplido con normas de carácter laboral y/o municipal, tales como el registro oportuno de sus trabajadores en el Libro de Planillas, la obtención de licencia de funcionamiento, la autorización del Ministerio de Trabajo para operar como empresa de servicios especiales, y no hubiesen presentado una relación del personal que laboraba o que era destacado, ni los controles de asistencia, no enerva la prestación de los servicios a que se refieren las facturas materia de reparo. Asimismo, con relación al argumento que la recurrente no presentó ningún documento referido al personal que le prestó servicios, cabe señalar que no existe norma que la obligue a registrar el ingreso de personas a sus instalaciones, llevar liquidaciones independientes por cada factura o algún otro tipo de control para la prestación de los servicios contratados, criterio que ha sido recogido por reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, entre ellas las N°s. 477-1-2003, 1129-2-2003 y 4343-2-2003.

Tampoco desvirtúa la realidad de la prestación de servicios, el hecho que algunos proveedores de la recurrente hayan subcontratado a terceros que tienen la condición de no habidos o que no se encuentren registrados como contribuyentes, dado que ello no fue corroborado con la acreditación por parte de la Administración de la irrealidad de la prestación del servicio a la recurrente, criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4343-2-2003. A ello se suma, que no resulta imputable a la recurrente el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de proveedores, tal como la no presentación de

declaraciones juradas o el no pago de impuestos.

De lo expuesto se desprende que la Administración no ha demostrado fehacientemente que las adquisiciones reparadas correspondan a operaciones no reales, por lo que procede levantar el reparo.

3. Adquisiciones de materia prima

La Administración reparó la Factura N° 001-000043 emitida el 8 de febrero de 2000 por Liliána Sánchez Rodríguez por concepto de adquisición de 2,709 kilogramos de espárragos, al considerar dicha operación como no real (folio 1170).

En el Informe Final de la fiscalización, la Administración señala que del cruce de información con el proveedor determinó que la supuesta materia prima transferida proviene de la adquisición efectuada por parte de éste a contribuyentes que se encuentran en condición de no habidos, quienes no declararon ni pagaron el impuesto, por lo que en aplicación del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, procedía reparar el crédito fiscal (folio 1550).

De otro lado en el Informe General del cruce de información llevado a cabo con el proveedor observado, se indica que no se determinaron reparos al débito fiscal, sino reparos al crédito fiscal debido a que la citada proveedora registró las Facturas N°s. 001-00117 y 01-123 emitidas por los contribuyentes Castro Fernández Jesús Betty (AGRONORT) y ACRISA S.R.L., que mantienen la condición de no habidos (folios 800 a 803), además se indica que la proveedora presentó declaraciones rectificatorias (folios 800 a 803). De la revisión de estas últimas se aprecia que la proveedora redujo la base imponible de compras gravadas correspondiente a febrero de 2000 de S/. 3,091.00 a S/. 00.00, sin rectificar la casilla correspondiente a ventas gravadas (folios 1693 a 1696). La resolución apelada fundamenta el reparo en considerar que la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias restan fehaciencia a las ventas efectuada por dicho proveedor a la recurrente, lo que concluye que se trata de una operación no real.

De lo expuesto se aprecia que la Administración extiende el reparo al crédito fiscal de la proveedora de la recurrente a ésta última, sin tener en cuenta que a efecto de afirmar que la venta efectuada por Liliána Sánchez Rodríguez no era real debió efectuar la comprobación de la transferencia de la materia prima al recurrente. A ello se agrega que en autos no se evidencia que efectivamente la materia prima transferida a la recurrente corresponda a la supuesta materia prima adquirida por Sánchez Rodríguez Liliána del Pilar según Factura N° 001-00117 de Castro Fernández Jesús Betty.

Además debe anotarse que la Factura N° 001-00117 fue emitida el 27 de febrero de 2000, esto es, con posterioridad a la emisión de la Factura N° 001-000043 del 8 de febrero de 2000, que acredita la venta efectuada a la recurrente, siendo además que ambos comprobantes consignan diferente descripción del producto vendido. Por lo expuesto, al no haber demostrado la Administración Tributaria que las operaciones de compra no son reales, corresponde que la Administración emita un nuevo pronunciamiento previa verificación con el proveedor de la documentación que sustente la venta efectuada a la recurrente y verifique los egresos de caja de la contabilidad de esta última, entre otros.

4. Adquisiciones de activo fijo

La Administración reparó las Facturas N°s. 001-0010 y 001-0021 emitidas el 12 de enero y 8 de marzo de 2000 por Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L., por la venta de dos fajas transportadoras de acero inoxidable de 7.5 metros, al considerar que respaldaban operaciones no reales.

Concluye que las operaciones no son reales a partir del cruce de información efectuado con Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L. y el proveedor de éste, Empresa de Servicios Agropecuarios S.R.L., empresa que habría vendido fajas transportadoras a la proveedora, según Facturas N°s. 001-000027 y 001-000028 del 28 de febrero y 4 de marzo de 2000, respectivamente. En los mencionados cruces, la Administración detectó irregularidades en la emisión de los comprobantes de pago que sustentaban la transferencia de los activos, toda vez que la Factura N° 001-000027 (28 de febrero de 2000) es de fecha posterior a la de la Factura N° 001-0010 (12 de enero de 2000) emitida a la recurrente, asimismo la Administración refiere que en el Registro de Venta de la Empresa de Servicios Agropecuarios S.R.L. encontró la anotación de la Factura N° 001-000027, concluyendo que este comprobante no habría sido inicialmente registrado y que su importe tampoco habría sido consignado en la declaración de tributos.

Adicionalmente, la Administración indica que la Empresa de Servicios Agropecuarios S.R.L. presentó como sustento de la venta de las fajas transportadoras, copia de la Factura N° 001-000069 del 3 de febrero de 2000 (folio 849), emitida por Cruz Blas Próspero, no obstante este contribuyente se encontraría en situación de no habido, y por el período febrero 2000 declaró como base imponible del Impuesto General a las Ventas un importe menor al consignado en la Factura N° 001-000069, observando además que este comprobante también fue emitido con posterioridad a la emisión de la Factura N° 001-001 que sustenta la adquisición efectuada el 12 de enero de 2000 por la recurrente a Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L.

De lo expuesto se tiene que en forma similar al caso analizado en el punto anterior, la Administración califica como operación no real la transferencia de las fajas transportadoras que habría efectuado Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L. a la recurrente, basándose en el hecho de haber encontrado irregularidades en las adquisiciones que esta última empresa habría realizado a Empresa de Servicios Agropecuarios S.R.L., llegando incluso a cuestionar la compra de esta tercera a su proveedor Cruz Blas Próspero. Sobre este punto debe tenerse en cuenta que el desconocer una adquisición por no ser real, de conformidad con el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, implica la comprobación que la transferencia entre las supuestas partes involucradas no se haya realizado. Así en el caso de autos, la constatación de la inexistencia de operación requeriría la verificación de la transferencia de los bienes por parte de Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L. a la recurrente. De esta manera, se tiene que si bien la Administración detectó inconsistencias en las adquisiciones efectuadas por Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L. a su proveedor, las mismas no determinan que las operaciones entre dicha empresa y la recurrente no sean reales.

Sin perjuicio de lo señalado en los párrafos precedentes, debe agregarse que en autos no se evidencia que efectivamente la faja transportadora transferida a la recurrente mediante la Factura N° 001-000010 corresponda a la supuestamente adquirida por Servicios Agroindustriales Chero E.I.R.L. según Factura N° 001-0027, a lo que se agrega que según se observa en las copias que existen a fojas 854 y 1209 ambos comprobantes consignan diferente descripción del producto vendido, por ello, no habiéndose demostrado que las operaciones de compra no son reales, corresponde que la Administración emita un nuevo pronunciamiento previa verificación con el proveedor de la documentación que sustente la venta efectuada a la recurrente y verifique los egresos de caja de la contabilidad de esta última, entre otros.

Por lo expuesto al haberse levantado el reparo por operaciones no reales referido a dotación de personal y declarado nulo e insubsistente los referidos a adquisiciones de materia prima y activos fijos contenidos en las resoluciones de determinación impugnadas, procede se declara nula e insubsistente la resolución apelada a efecto que la Administración efectúe las verificaciones pertinentes y emita nuevo pronunciamiento considerando lo expuesto en la presente resolución. Con las vocales Barrantes Takata y Espinoza Bassino, e interviniendo como ponente la vocal Zelaya Vidal.

**RESUELVE:**

Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia N° 065402912/SUNAT del 28 de junio de 2001, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento de acuerdo a lo expuesto por la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

ZELAYA VIDAL  
VOCAL PRESIDENTA

BARRANTES TAKATA  
VOCAL

ESPINOZA BASSINO  
VOCAL

Huertas Lizarzaburu  
Secretaria Relatora

## COMENTARIO:

En anteriores casos analizados en nuestra Revista, hemos visto cómo el Tribunal Fiscal convalidaba los reparos efectuados por la Administración Tributaria al crédito fiscal del IGV por considerar que las adquisiciones de bienes y servicios de los recurrentes constituían operaciones no reales de acuerdo con lo señalado por el artículo 44° de la Ley del IGV e ISC cuyo TUO ha sido aprobado mediante D. S. N° 055-99-EF (LIGV). Ello ocurrió en el caso resuelto mediante RTF N° 3691-3-2004<sup>(1)</sup>, en el que se confirmaron los reparos efectuados al IGV e Impuesto a la Renta de un contribuyente porque no había cumplido con presentar determinada documentación sustentatoria que pudiera acreditar la prestación de servicios que le habían efectuado sus proveedores. Este tipo de reparos que se ha hecho frecuente de un tiempo a esta parte, parecía tener pocos límites en cuanto a los criterios utilizados por la SUNAT para considerar como poco idóneos determinados medios probatorios utilizados para concluir que las operaciones eran inexistentes o ficticias.

Sin embargo, en la RTF N° 3201-2-2004 que comentaremos a continuación, el Tribunal Fiscal establece ciertos límites a la Administración respecto a los hechos, indicios y pruebas que le pueden servir para desvirtuar la realidad de las operaciones realizadas por los contribuyentes.

### I. HECHOS

La Administración Tributaria efectuó reparos al IGV del año 2000 de la recurrente al desconocer el saldo a favor del exportador generado por adquisiciones de bienes y servicios destinados a sus exportaciones. La Administración consideró que en este caso era de aplicación lo dispuesto en el artículo 44° de la LIGV porque había verificado que las adquisiciones realizadas por la recurrente no eran reales, considerando fundamentalmente que los proveedores no contaban con la capacidad, medios o personal suficiente para realizar sus operaciones y porque no habían cumplido con determinadas formalidades.

**a) Servicios de dotación de personal:** En lo que se refiere a los servicios de dotación de personal la Administración consideró que no existió prestación de servicios por los siguientes fundamentos de hecho:

- Los proveedores y otros proveedores de estos no se encontraban constituidos como empresas de servicios personales, según las normas de la materia.
- Los proveedores observados no contaban con el personal suficiente para proporcionar los servicios de dotación de personal.
- Los proveedores de servicios no llevaban Libro de Planillas del período fiscalizado, no registraban movimientos o el que llevaban fue legalizado con posterioridad al registro de trabajadores, siendo en este último caso, la facturación anterior a dichos hechos,
- Los proveedores no exhibieron boletas de pago de remuneraciones, no registraban gastos por concepto de planillas, ni egresos de caja por trabajadores fuera de planilla en el período fiscalizado.
- Los proveedores no contaban con licencia municipal de funcionamiento, no presentaban declaraciones relativas al pago de remuneraciones, etc.
- La recurrente no presentó documento que demuestre cómo se registraba y controlaba el ingreso del personal de los «servicios» a las instalaciones, las horas en que ingresaban, la programación del personal que prestaría servicios cada día, la forma como se comunicaba tal programación a los proveedores, la relación del personal destacado por sus proveedores a la planta, entre otros.

- Los cheques utilizados por la recurrente para efectuar pagos a sus proveedores se habían emitido a nombre de personas naturales supuestamente designadas por los proveedores, y las cartas emitidas por estos últimos son muy similares entre sí.
- La recurrente no había cumplido con lo dispuesto en normas administrativas que le obligaban a contratar seguros de salud para los trabajadores destacados en su recinto.

**b) Adquisición de materia prima:** Se consideró también como no reales las adquisiciones de espárrago efectuadas por la recurrente. En este caso la Administración considera como prueba de la inexistencia de las operaciones el hecho que el proveedor había adquirido los espárragos que luego vendió a la recurrente, de proveedores no habidos, que no habían pagado ni declarado el IGV.

**c) Adquisición de Activos fijos:** Se reparó el saldo a favor originado por la adquisición de fajas transportadoras de acero inoxidable, considerándose como prueba de la inexistencia de dicha operación, el hecho que el vendedor de dichos bienes, los habría adquirido de proveedores que no habían registrado ni declarado sus ventas de fajas transportadoras. Asimismo, la Administración consideró como hecho determinante para desconocer la realidad de la operación, el hecho que la fecha de las facturas de los proveedores del vendedor (por concepto las fajas transportadoras) eran de fecha posterior a la factura emitida por el vendedor a la recurrente.

### II. NUESTROS COMENTARIOS

Como sabemos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34° de la LIGV, el saldo a favor del exportador está constituido por el importe del Impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación. Asimismo, en dicha norma se indica que a efecto de establecer el monto del saldo a favor del exportador serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII de la LIGV. Respecto a la utilización de dicho saldo a favor el artículo 35° de la LIGV indica que se deducirá del Impuesto Bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto y luego de ello se podrá efectuar la compensación de dicho saldo contra determinados conceptos tributarios indicados en el mencionado artículo. En tal sentido, respecto del saldo a favor también son de aplicación las normas que establecen los requisitos sustanciales y formales para determinar el crédito fiscal así como las normas referidas a las operaciones no reales o los comprobantes de pago falsos o no fidedignos que no permiten sustentar dicho crédito, en este caso el saldo a favor del exportador.

Respecto a las operaciones no reales, el artículo 44° de la LIGV vigente en el período materia de reparo (enero-abril de 2000) establecía que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en ella, por el responsable de la emisión. Asimismo, de acuerdo con dicha norma el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal. En relación con este tema el artículo 19° de la LIGV indicaba que no dará derecho al crédito fiscal, el Impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios, considerándose como comprobante falso, según el numeral 2.2 del artículo 6° del Reglamento, al documento que cumpliendo con los requisitos y características formales del Reglamento de Comprobantes de Pago, es emitido en alguna de las siguientes situaciones:

- Cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

(1) Esta resolución fue analizada en la Revista *Análisis Tributario* N° 204, enero de 2005, págs. 35-38.

- Cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso.
- El emisor no se encuentra registrado ante la SUNAT para efectos del Registro Único de Contribuyentes.
- El emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente.

Sin embargo, si estando en los supuestos mencionados el pago se efectuaba mediante un cheque en el que se consignaba determinada información adicional establecida en el Reglamento de la LIGV, el contribuyente no perdía el derecho al crédito fiscal de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19° de la LIGV.

Al respecto, debemos indicar que ni en la época del reparo ni ahora, la Ley del IGV o su reglamento definen o establecen criterios o parámetros de lo que se debe entender por operación no real o inexistente. Tampoco se indica en dichas normas, qué medios probatorios serían necesarios para sustentar la realidad de las operaciones, quedando dicho tema a la evaluación y criterio de la Administración Tributaria y luego del Tribunal Fiscal. En tal sentido, un primer acercamiento para la interpretación de dichas normas lo podemos efectuar acudiendo a la definición de los términos empleados: "no real", "inexistente". El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define el término "real" como aquello que tiene existencia verdadera y efectiva. En tal sentido por operación no real podemos entender operación inexistente.

Ahora bien, un tema adicional de suma importancia es determinar si es el contribuyente quien tiene la carga de probar que la operación existe o si es la Administración Tributaria quien debe acreditar la inexistencia de la operación. Al respecto el artículo 196° del Código Procesal Civil establece que *"salvo disposición legal diferente, la carga de probar corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión, o a quien los contradice alegando nuevos hechos"*. Asimismo, en relación con el procedimiento administrativo, la Ley del Procedimiento Administrativo General (LPAG) aprobada mediante Ley N° 27444 establece en el numeral 1.11 del artículo IV de su Título Preliminar el principio de verdad material conforme al que la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o cuando hayan acordado eximirse de ellas. Por ello, si consideramos además que conforme al Principio de presunción de veracidad establecido en el numeral 1.7 del artículo IV del Título Preliminar de la LPAG los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita responden a la verdad de los hechos que afirman, salvo prueba en contrario, podríamos concluir que es la Administración Tributaria quien tiene la carga de probar que los hechos u operaciones no son reales.

A su vez, refiriéndose a la adquisición de bienes, el Tribunal Fiscal parece considerar que es la Administración quien debe probar la inexistencia o no realización de las operaciones sustentadas mediante comprobantes de pago, lo que nos parece conforme a los principios y normas del derecho administrativo y derecho procesal. De esta manera, en el procedimiento de fiscalización tributaria la Administración no podría partir del supuesto que las operaciones del contribuyente son inexistentes y ante ello exigir que se pruebe lo contrario, sino que deberá primero reunir los medios probatorios suficientes que le permitan acreditar que la operación declarada por el contribuyente nunca existió. Para ello la administración tributaria deberá atenerse al principio de impulso de oficio establecido en el numeral 1.3 del Artículo IV del Título Preliminar de la LPAG que establece que las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias.

Ahora bien, una vez determinado a quién correspondería la car-


ga de la prueba es también de suma importancia establecer cuáles son los medios probatorios idóneos y suficientes para acreditar la existencia o no de una operación. Por tanto, creemos que sería de aplicación al procedimiento tributario el artículo 197° del CPC que establece que todos los medios de prueba son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada; de lo que se desprende que, en cada caso concreto la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal deben evaluar el conjunto de medios probatorios recabados y a partir de ello llegar a la convicción respecto a la realidad o no de las operaciones, pero siempre considerando que el principio de presunción de veracidad está del lado del contribuyente.

En el presente caso, el Tribunal luego de evaluar el conjunto de medios probatorios presentados por la SUNAT llega a la conclusión de que éstos no son suficientes para acreditar que las operaciones efectuadas por la recurrente son inexistentes o irreales. En resumen indica que el incumplimiento de determinadas obligaciones tributarias, laborales o administrativas de sus proveedores no es prueba suficiente para desvirtuar la realidad de las operaciones de adquisición de bienes y servicios efectuada por la recurrente.

Con relación a los servicios de dotación de personal el Tribunal indica que el hecho que los proveedores de la recurrente no hubiesen cumplido con normas de carácter laboral y/o municipal, tales como el registro oportuno de sus trabajadores en el Libro de Planillas, la obtención de licencia de funcionamiento, la autorización del Ministerio de Trabajo para operar como empresa de servicios especiales, y no hubiesen presentado una relación del personal que laboraba o que era destacado, ni los controles de asistencia, no enerva los servicios recibidos. Asimismo, el Tribunal indica que no desvirtúa la realidad de la prestación de servicios, el hecho que algunos proveedores de la recurrente hayan subcontratado a terceros que tienen la condición de no habidos o que no se encuentren registrados como contribuyentes, dado que ello no fue corroborado con la acreditación por parte de la Administración de la irrealdad de la prestación del servicio a la recurrente.

De igual manera, en referencia a la información no presentada por la recurrente el Tribunal indica que **no existe norma que obligue a registrar el ingreso de personas a sus instalaciones, llevar liquidaciones independientes por cada factura o algún otro tipo de control para la prestación de los servicios contratados**, criterio que ha sido recogido en otras resoluciones. Tampoco es posible que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de proveedores pueda constituir prueba idónea de la inexistencia de las operaciones, por lo que en cuanto a este punto el Tribunal levanta el reparo efectuado por la Administración Tributaria.

Por último, en lo que se refiere a la adquisición de las materias primas y bienes del activo fijo, el Tribunal considera acertadamente que el conjunto de pruebas presentadas por la Administración Tributaria no son idóneas puesto que lo que ha hecho es extender el reparo al crédito fiscal de la proveedora de la recurrente a ésta última, sin tener en cuenta que a efecto de afirmar que la venta efectuada por sus proveedores no era real debió efectuar la comprobación de la transferencia de la materia y bienes de los proveedores hacia la recurrente.

Como vemos, el Tribunal ha dejado en claro en el presente caso que si la Administración Tributaria quiere desvirtuar la realidad de una operación, debe sustentar sus reparos empleando medios probatorios e indicios idóneos y suficientes, puesto que es a ella a quien corresponde la carga de la prueba y el deber de impulsar de oficio el procedimiento de fiscalización agotando todos los medios probatorios a su alcance para poder desvirtuar el principio de presunción de veracidad de lo declarado por los contribuyentes. 

# Principales Dispositivos Legales

Del 06 al 18 de marzo de 2005

## FLEXIBILIZAN RÉGIMEN DE PERCEPCIONES DEL IGV APLICABLE A LA VENTA DE BIENES (13.03.2005 - 288937)

### RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 060-2005/SUNAT

Lima, 11 de marzo de 2005

#### CONSIDERANDO:

Que el artículo 10° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, establece que la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la percepción de tributos;

Que de acuerdo con el artículo 1° de la Ley N° 28053 los sujetos del Impuesto General a las Ventas (IGV) deberán efectuar un pago por el impuesto que causarán en sus operaciones posteriores cuando adquieran bienes, el mismo que será materia de percepción de acuerdo a lo indicado en el numeral 2 del inciso c) del artículo 10° del TUO de Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias;

Que el último párrafo del inciso c) del indicado artículo 10° señala que las percepciones se efectuarán por el monto, oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca la SUNAT, la cual podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios; Que en virtud a tal facultad, mediante Resolución de Superintendencia N° 189-2004/SUNAT y normas modificatorias se estableció el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la venta de bienes y se designó en determinados sujetos como agentes de percepción; Que resulta conveniente flexibilizar algunas de las disposiciones que regulan el referido Régimen, a efecto de facilitar su cumplimiento por parte de los sujetos obligados, así como el control que debe realizar la Administración Tributaria;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 10° del TUO del Código Tributario, el artículo 1° de la Ley N° 28053, el artículo 10° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias, y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

#### SE RESUELVE:

##### Artículo 1°.- COMPROBANTE DE PERCEPCIÓN-VENTA INTERNA

Sustitúyase el último párrafo del acápite 2.6 del numeral 10.1 del artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N° 189-2004/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:

"2.6 (...)

Dicho factor deberá expresarse con seis (6) decimales, para lo cual si el séptimo decimal es inferior a cinco (5), el valor del sexto decimal permanecerá igual, mientras que si el séptimo decimal es igual o superior a cinco (5), el valor del sexto decimal será incrementado en uno (1)."

##### Artículo 2°.- APLICACIÓN DE LAS PERCEPCIONES

Sustitúyase el numeral 14.2 del artículo 14° de la Resolución de Superintendencia N° 189-2004/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:

(...)

"14.2 El cliente podrá solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un mon-

to no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos.

Tratándose de clientes cuyas operaciones exoneradas del IGV superen el cincuenta por ciento (50%) del total de sus operaciones declaradas correspondientes al último periodo vencido a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, podrán solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en dicha declaración, no siendo necesario que hayan mantenido montos no aplicados por el plazo señalado en el párrafo anterior. En tales casos no operará lo dispuesto en el segundo párrafo de la Segunda Disposición Final."

##### Artículo 3°.- VIGENCIA

La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de abril de 2005.

##### DISPOSICIÓN FINAL

##### Única.- APROBACIÓN DE NUEVA VERSIÓN DEL PDT - PERCEPCIONES A LAS VENTAS INTERNAS

Apruébase la nueva versión del PDT - Percepciones a las ventas internas, Formulario Virtual N° 697 - versión 1.3, la cual estará a disposición de los interesados en SUNAT Virtual a partir del 30 de abril de 2005 y deberá ser utilizada desde el 1 de mayo de dicho año, independientemente del periodo al que correspondan las declaraciones.

La SUNAT, a través de sus dependencias, facilitará la obtención del citado PDT a aquellos contribuyentes que no tuvieran acceso a Internet, para lo cual deberán proporcionar el(los) disquete(s) de capacidad 1.44 MB de 3.5 pulgadas que sea(n) necesario(s).

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO

Superintendente Nacional

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

## FLEXIBILIZAN RÉGIMEN DE RETENCIONES DEL IGV APLICABLE A LOS PROVEEDORES (13.03.2005 - 288938)

### RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 061-2005/SUNAT

Lima, 11 de marzo de 2005

#### CONSIDERANDO:

Que el artículo 1° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, establece que la Administración Tributaria podrá designar como agentes de retención a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención de tributos;

Que el último párrafo del inciso c) del artículo 10° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias, señala que las retenciones se efectuarán por el monto, en la oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca la SUNAT, la cual podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios;

Que la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y normas modificatorias estableció el Régimen de Retenciones del Impuesto General a las Ventas aplicable a los proveedores y designó a determinados sujetos como agentes de retención;

Que resulta conveniente flexibilizar algunas disposiciones que regulan el referido Régimen, a efecto de facilitar su cumplimiento por parte de los sujetos obli-

gados, así como el control que debe realizar la Administración Tributaria;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 10° del TUO del Código Tributario, el artículo 10° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias, y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

#### SE RESUELVE:

##### Artículo 1°.- OPERACIONES EXCLUIDAS DE LA RETENCIÓN

Sustitúyase el artículo 5° de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:

##### «Artículo 5°.- OPERACIONES EXCLUIDAS DE LA RETENCIÓN

No se efectuará la retención del IGV a que se refiere la presente resolución, en las operaciones:

a) Realizadas con Proveedores que tengan la calidad de buenos contribuyentes de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 912 y normas reglamentarias.

b) Realizadas con otros sujetos que tengan la condición de Agente de Retención.

c) En las cuales se emitan los documentos a que se refiere el numeral 6.1. del Artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

d) En las que se emitan boletas de venta, tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras, respecto de las cuales no se permita ejercer el derecho al crédito fiscal.

e) De venta y prestación de servicios, respecto de las cuales conforme a lo dispuesto en el Artículo 7° del Reglamento de Comprobantes de Pago, no exista la obligación de otorgar comprobantes de pago.

f) En las cuales opere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central a que se refiere el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por el Decreto Supremo N° 155-2004-EF.

g) Realizadas por Unidades Ejecutoras del Sector Público que tengan la condición de Agente de Retención, cuando dichas operaciones las efectúen a través de un tercero, bajo la modalidad de encargo, sea éste otra Unidad Ejecutora, entidad u organismo público o privado.

h) Realizadas con proveedores que tengan la condición de Agentes de Percepción del IGV, según lo establecido en las Resoluciones de Superintendencia Núms. 128-2002/SUNAT y 189-2004/SUNAT y sus respectivas normas modificatorias.

La calidad de buen contribuyente, Agente de Retención o Agente de Percepción a que se refieren los incisos a), b) y h) respectivamente, se verificará al momento de realizar el pago. Al sujeto excluido del Régimen de Buenos Contribuyentes sólo se le retendrá el IGV por los pagos que se le efectúe a partir del primer día calendario del mes siguiente de realizada la notificación de la exclusión e incluso respecto de las operaciones efectuadas a partir del 1 de junio del presente año».

##### Artículo 2°.- APLICACIÓN DE LAS RETENCIONES

Sustitúyase el tercer párrafo del artículo 11° de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y normas modificatorias por el siguiente texto:

(...)

«El proveedor podrá solicitar la devolución de las retenciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un monto no

aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) períodos consecutivos».

**Artículo 3°.- VIGENCIA**

La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de abril de 2005.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO  
Superintendente Nacional  
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

**FLEXIBILIZAN RÉGIMEN DE PERCEPCIONES DEL IGV APLICABLE A LA ADQUISICIÓN DE COMBUSTIBLE (13.03.2005 - 288938)**

**RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 062-2005/SUNAT**

Lima, 11 de marzo de 2005

**CONSIDERANDO:**

Que el artículo 10° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, establece que la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la percepción de tributos;

Que de acuerdo con el artículo 1° de la Ley N° 28053 los sujetos del Impuesto General a las Ventas (IGV) deberán efectuar un pago por el impuesto que causarán en sus operaciones posteriores cuando adquieran bienes, el mismo que será materia de percepción de acuerdo a lo indicado en el numeral 2 del inciso c) del artículo 10° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias;

Que el último párrafo del inciso c) del artículo 10° citado en el considerando anterior señala que las percepciones se efectuarán por el monto, en la oportunidad, forma, plazos, y condiciones que establezca la SUNAT, la cual podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios.

Que en virtud de tal facultad, mediante Resolución de Superintendencia N° 128-2002/SUNAT y normas modificatorias se estableció el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la adquisición de combustible y se designó a determinados sujetos como agentes de percepción;

Que resulta conveniente flexibilizar algunas de las disposiciones que regulan el referido Régimen, a efecto de facilitar su cumplimiento por parte de los sujetos obligados, así como el control que debe realizar la Administración Tributaria;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 10° del TUO del Código Tributario, el artículo 1° de la Ley N° 28053, el artículo 10° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias, y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

**SE RESUELVE:**

**Artículo 1°.- COMPROBANTE DE PERCEPCIÓN**

1.1 Sustitúyase los acápites 2.5 y 2.6 e inclúyase como acápite 2.7 del numeral 2 del artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 128-2002/SUNAT y normas modificatorias, los siguientes textos:  
(...)

"2.5 Monto total cobrado en moneda nacional, incluida la percepción, por cada uno de los comprobantes de pago o notas de débito que dieron origen a la percepción.

2.6 Importe de la percepción en moneda nacional, el cual será equivalente al 0.009901 del monto señalado en el numeral 2.5.

2.7 Importe total de los montos percibidos, el cual re-

sultará de la suma de todos los montos percibidos por cada uno de los comprobantes de pago o notas de débito incluidos en el "Comprobante de Percepción".

1.2 Inclúyase como numerales 5 y 6 del artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 128-2002/SUNAT y normas modificatorias, los siguientes textos:  
(...)

"5. En los casos en que exista acuerdo entre el Cliente y el Agente de Percepción, este último podrá emitir un solo "Comprobante de Percepción" por Cliente respecto del conjunto de percepciones efectuadas a lo largo de un período determinado, siempre que su emisión y entrega se efectúe dentro del mismo mes en que se realizaron las percepciones. En tales casos se deberá consignar en el "Comprobante de Percepción" la fecha en que se efectuó cada percepción.

6. Cuando la cancelación del íntegro del precio de venta y del monto de la percepción respectiva se efectúe hasta la oportunidad de la entrega del comprobante de pago correspondiente, el Agente de Percepción podrá consignar en dicho documento la siguiente información no necesariamente impresa, a fin que éste acredite la percepción, en cuyo caso no será obligatoria la emisión del "Comprobante de Percepción" a que se refiere el presente artículo:  
a) La frase: "Comprobante de Percepción".

b) Apellidos y nombres, denominación o razón social del Cliente.

c) Tipo de número de documento del Cliente, en aquellos comprobantes de pago en los cuales no se hubiera consignado dicha información.

d) Monto total cobrado en moneda nacional, incluida la percepción.

e) Importe de la percepción en moneda nacional. Para determinar dicho importe se aplicará el factor señalado en el numeral 2.6 del presente artículo sobre el monto indicado en el inciso d) de este numeral."

**Artículo 2°.- APLICACIÓN DE LAS PERCEPCIONES**

Sustitúyase el artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N° 128-2002/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:

"Artículo 10°.- APLICACIÓN DE LAS PERCEPCIONES El Cliente podrá deducir del impuesto a pagar, las percepciones que le hubieran efectuado hasta el último día del período al que corresponda la declaración.

Si no existieran operaciones gravadas o si éstas resultaran insuficientes para absorber las percepciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los períodos siguientes hasta agotarlo, no pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria.

El cliente podrá solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un monto no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) períodos consecutivos.

Tratándose de Clientes cuyas operaciones exoneradas del IGV superen el cincuenta por ciento (50%) del total de sus operaciones declaradas correspondientes al último período vencido a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, podrán solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV del citado período, no siendo necesario que hayan mantenido montos no aplicados por el plazo señalado en el párrafo anterior."

**Artículo 3°.- VIGENCIA**

La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de abril de 2005.

**DISPOSICIÓN FINAL**

**Única.- APROBACIÓN DE NUEVA VERSIÓN DEL PDT - AGENTES DE PERCEPCIÓN**

Apruébase la nueva versión del PDT - Agentes de percepción, Formulario Virtual N° 633 - versión 1.2, la cual estará a disposición de los interesados en SUNAT Virtual a partir del 30 de abril de 2005 y deberá ser utilizada desde el 1 de mayo de dicho año, independientemente del período al que correspondan las declaraciones.

La SUNAT, a través de sus dependencias, facilitará la obtención del citado PDT a aquellos contribuyentes que no tuvieran acceso a Internet, para lo cual deberán proporcionar el (los) disquete(s) de capacidad 1.44 MB

de 3.5 pulgadas que sea(n) necesario(s).

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO  
Superintendente Nacional  
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

**FLEXIBILIZAN RÉGIMEN DE PERCEPCIONES DEL IGV APLICABLE A LA IMPORTACIÓN DE BIENES (13.03.2005 - 288939)**

**RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 063-2005/SUNAT**

Lima, 11 de marzo de 2005

**CONSIDERANDO:**

Que el artículo 10° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias, establece que la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la percepción de tributos;

Que de acuerdo con el artículo 1° de la Ley N° 28053, los sujetos del Impuesto General a las Ventas (IGV) deberán efectuar un pago por el impuesto que causarán en sus operaciones posteriores cuando importen bienes, el mismo que será materia de percepción de acuerdo a lo indicado en el numeral 2 del inciso c) del artículo 10° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias pudiendo la SUNAT actuar como agente de percepción en las operaciones de importación que ésta determine;

Que el último párrafo del inciso c) del artículo 10° citado en el considerando anterior señala que las percepciones se efectuarán por el monto, en la oportunidad, forma, plazos, y condiciones que establezca la SUNAT, la cual podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios;

Que en virtud de tal facultad, mediante Resolución de Superintendencia N° 203-2003/SUNAT y normas modificatorias se estableció el Régimen de Percepciones del IGV aplicable a la importación de bienes;

Que resulta conveniente flexibilizar algunas de las disposiciones que regulan el referido Régimen, a efecto de facilitar su cumplimiento por parte de los sujetos obligados, así como el control que debe realizar la Administración Tributaria.

En uso de las facultades conferidas por el artículo 10° del TUO del Código Tributario, el artículo 1° de la Ley N° 28053, el artículo 10° del TUO de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias, y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

**SE RESUELVE:**

**Artículo 1°.- APLICACIÓN DE LAS PERCEPCIONES**

1.1 Sustitúyase el numeral 10.2 del artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2003/SUNAT y normas modificatorias, por el siguiente texto:  
(...)

"10.2 El importador, sujeto del IGV, podrá solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV, siempre que hubiera mantenido un monto no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de tres (3) períodos consecutivos.

Tratándose de importadores cuyas operaciones exoneradas del IGV superen en cincuenta por ciento (50%) del total de sus operaciones declaradas correspondientes al último período vencido a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, podrán solicitar la devolución de las percepciones no aplicadas que consten en la declaración del IGV del citado período en

cualquier mes del año, no siendo necesario que hayan mantenido montos no aplicados por el plazo señalado en el párrafo anterior."

1.2 Derógase el numeral 10.3 del artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2003/SUNAT y normas modificatorias.

**Artículo 2°.- VIGENCIA**

La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de abril de 2005.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO

Superintendente Nacional

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

**MODIFICAN LA R. DE S. N° 183-2004/SUNAT QUE APROBÓ DISPOSICIONES SOBRE LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE DETRACCIONES (13.03.2005 – 288940)**

**RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA  
N° 064-2005/SUNAT**

Lima, 11 de marzo de 2005

**CONSIDERANDO:**

Que el Texto Único Ordenado (TUO) del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004/SUNAT, establece un Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, cuya finalidad es generar fondos, a través de depósitos realizados por los sujetos obligados en las cuentas abiertas en el Banco de la Nación, destinados a asegurar el pago de las deudas tributarias, costas y gastos administrativos del titular de dichas cuentas;

Que el artículo 13° del citado TUO dispone que mediante Resolución de Superintendencia la SUNAT designará los bienes y servicios a los que resultará de aplicación el referido sistema de pago, así como el porcentaje aplicable a éstos, entre otros aspectos, habiéndose dictado al respecto la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 13° del TUO del Decreto Legislativo N° 940, y de conformidad con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y normas modificatorias y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 115-2002-PCM;

**SE RESUELVE:**

**Artículo 1°.- MODIFICACIÓN DEL ANEXO 2 DE LA RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 183-2004/SUNAT**

Sustitúyase el numeral 7 e inclúyase como numeral 14 del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias, los textos contemplados en el Anexo 1 de la presente norma.

**Artículo 2°.- MODIFICACIÓN DEL ANEXO 4 DE LA RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 183-2004/SUNAT**

Inclúyase en el Anexo 4 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y normas modificatorias, el texto contemplado en el Anexo 2 de la presente norma.

**Artículo 3°.- VIGENCIA**

Lo dispuesto en la presente norma será de aplicación a las operaciones cuyo nacimiento de la obligación tributaria se origine a partir del 1 de abril de 2005. Regístrese, comuníquese y publíquese.

NAHIL LILIANA HIRSH CARRILLO

Superintendente Nacional

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

**ANEXO 1**

DEFINICIÓN	DESCRIPCIÓN	PORCENTAJE
7 Bienes del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGTV	Bienes comprendidos en las subpartidas nacionales del inciso A) del Apéndice I de la Ley del IGTV, siempre que el proveedor hubiera renunciado a la exoneración del IGTV. Se excluye de esta definición a los bienes comprendidos en las subpartidas nacionales incluidas expresamente en otras definiciones del presente anexo.	10%
14 Leche	Sólo la leche cruda entera comprendida en la subpartida nacional 0401.20.00.00, siempre que el proveedor hubiera renunciado a la exoneración del IGTV.	4%

**ANEXO 2**

CÓDIGO	TIPO DE BIEN O SERVICIO
023	Leche

**MODIFICAN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO A LAS EMBARCACIONES DE RECREO (16.03.2005 – 289026)**

**DECRETO SUPREMO  
N° 035-2005-EF**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

**CONSIDERANDO:**

Que mediante Decreto Supremo N° 001-96-EF se dictaron las normas reglamentarias del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo a que se refiere el Capítulo IV del Título IV de la Ley de Tributación Municipal, aprobada por Decreto Legislativo N° 776;

Que el Decreto Legislativo N° 925 ha modificado diversos artículos de la Ley de Tributación Municipal, entre ellos los correspondientes al Impuesto a las Embarcaciones de Recreo;

Que, la Quinta Disposición Transitoria y Final del referido Decreto Legislativo establece que por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se expedirá las normas reglamentarias correspondientes;

Que, en consecuencia, resulta necesario adecuar el reglamento vigente aprobado por el Decreto Supremo N° 001-96-EF;

De conformidad con lo establecido en el numeral 8 del Artículo 118° de la Constitución Política del Perú y la Quinta Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 952;

**DECRETA:**

**Artículo 1°.- De las Normas Reglamentarias**

Será de aplicación al Impuesto a las Embarcaciones de Recreo, a que se refiere el Capítulo IV del Título IV del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, las disposiciones contenidas en el Decreto Supremo N° 001-96-EF, mediante el cual se dictan las normas reglamentarias del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo, en lo que resulten aplicables, así como lo dispuesto en el presente Decreto Supremo.

**Artículo 2°.- Definición de Embarcación**

Para efecto de la aplicación del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo se entiende por embarcaciones de recreo a todo tipo de embarcación que tiene propulsión a motor y/o vela, incluida la moto náutica, debi-

damente registrada mediante el certificado de Matrícula o Pasavante correspondiente a "embarcaciones deportivas y de recreo", de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Capitanías y de las Actividades Marítimas, Fluviales y Lacustres.

**Artículo 3°.- Administración**

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT es el órgano administrador del Impuesto.

**Artículo 4°.- Información a ser proporcionada por la Dirección General de Capitanías y Guardacostas a la SUNAT**

La Dirección General de Capitanías y Guardacostas deberá proporcionar a la SUNAT la información que ésta le solicite para efecto del control y administración del Impuesto, en la forma, plazo y condiciones que disponga dicha Superintendencia.

**Artículo 5°.- Refrendo**

El presente Decreto Supremo será refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas.

**DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS**

**Primera.- Pago del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo correspondiente al período 2005**

El pago al contado del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo correspondiente al período 2005, o de la primera cuota, en el caso que se hubiese optado cancelar el Impuesto en forma fraccionada, se podrá efectuar hasta el 29 de abril de 2005. Las cuotas restantes serán canceladas conforme a lo dispuesto por el Decreto Supremo N° 001-96-EF.

**Segunda.- Plazo para la transferencia de la información referente al Impuesto a las Embarcaciones de Recreo**

La Dirección General de Capitanías y Guardacostas transferirá a la SUNAT toda información al 31 de diciembre de 2004 relacionada a la deuda generada por la aplicación del Impuesto a las Embarcaciones de Recreo, en un plazo que no excederá de sesenta (60) días hábiles contados a partir del día siguiente de la publicación del presente Decreto Supremo.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los quince días del mes de marzo del año dos mil cinco.

ALEJANDRO TOLEDO

Presidente Constitucional de la República

PEDRO PABLO KUCZYNSKI

Ministro de Economía y Finanzas

## Impuesto a la Renta 2005-Personas Naturales:

### A. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA GLOBAL (RNG)

RENTA BRUTA (RB)	DEDUCCIONES PERMITIDAS	RENTA NETA (RN)	= RNG
Primera Categoría (1C)	(-) 20% de RB1C	= RN1C	
Segunda Categoría (2C) <sup>(1)</sup>	(-) 10% de RB2C	= RN2C	
Cuarta Categoría (4C)	(-) 20% de RB4C <sup>(2)</sup>	= RN de 4C y 5C	
Quinta Categoría (5C)	(-) S/. 23,100 (7 UIT)		

### B. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA GLOBAL ANUAL (RNGA)<sup>(3)</sup>

$$RNGA = (RNG - (ITF^{(4)} + GxD^{(5)} + Pérdidas de 1C^{(6)} + Pérdidas de 2C^{(7)}) + RNFE$$

Donde: ITF: Impuesto a las Transacciones Financieras; GxD: Gastos por donaciones; RNFE: Renta neta de fuente extranjera  
 (1) No se incluye los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, los mismos que se calculan bajo el sistema cedular.  
 (2) Aplicable solo para rentas indicadas en el inciso a) del artículo 33° de la LIR. El límite deducible es S/. 79,200 (24 UIT).  
 (3) Después de las deducciones admitidas.

### C. TABLA PARA CALCULAR EL IMPUESTO

RNGA		TASA %	Fórmula para calcular el Impuesto (I)
Base de Cálculo	Equivalencia en Nuevos Soles		
Hasta 27 UIT	Hasta: S/. 89,100	15%	$I = (0.15 \times RNGA)$
Más de 27 UIT hasta 54 UIT	Más de S/. 89,100 hasta S/. 178,200	21%	$I = (0.21 \times RNGA) - S/. 5,346$
Más de 54 UIT	Más de S/. 178,200	30%	$I = (0.30 \times RNGA) - S/. 21,384$

(4) El monto pagado en el ejercicio hasta el límite de la RNG sin considerar la RBSC.  
 (5) Gasto por donaciones realizadas conforme a lo señalado en el inciso b) del artículo 49° de la LIR.  
 (6) Pérdidas extraordinarias y/o de ejercicios anteriores de 1C.  
 (7) Pérdidas de capital originadas en la enajenación de inmuebles bajo las reglas del artículo 25° de la LIR.

## Calendario Tributario y de otros Conceptos: R. de S. N° 307-2004/SUNAT y normas especiales

CONCEPTO	1 PERÍODO AL QUE CORRESPONDE EL TRIBUTO										2 MES DE VENCIMIENTO PARA EL PAGO									
	ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC DEL CONTRIBUYENTE (DE ONCE DÍGITOS)																			
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	1 MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	1 MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.	MAR.
	2 ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	2 ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.	ABR.
• Declaración Jurada y Pago del IGV, IVAP e ISC (1) (2) (Dec. Leg. N° 821)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• ESSALUD (2)																				
– Régimen General (3)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
– Grupos Especiales (3)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• ONP (2) (3)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• Pagos a Cuenta y Retenciones del Impuesto a la Renta, incluye RER (2)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• Retenciones de CEPAP/D.L. N° 20530	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• SENCICO (2)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• SENATI (4)	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05	18.04.05
• APORTES A LAS AFP:																				
– En Cheque (5)	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05	05.04.05
– En Efectivo (6)	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05
– Declaración sin pago (6)	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05	07.04.05
– Pago de la deuda hasta ... (7)	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05	21.04.05
• R.U.S. (2)	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05	19.04.05	20.04.05	21.04.05	22.04.05	11.04.05	12.04.05	13.04.05	14.04.05	15.04.05	18.04.05
• CONAFOVICER (8)	19.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05	15.04.05

(1) Rige también para el ISC, salvo que se aplique un calendario especial, como en el caso del ISC que afecta a los combustibles. (2) Salvo que se trate de contribuyentes considerados como «Buenos Contribuyentes». (3) Los plazos para la presentación y/o pago de las aportaciones de Seguro Social de Salud - ESSALUD - y la Oficina de Normalización Previsional - ONP - correspondientes a los periodos tributarios a partir del periodo tributario de enero del 2000 son los establecidos en la R. de S. N° 001-2000/SUNAT, la R. de S. N° 072-2000/SUNAT y la R. de S. N° 138-2000/SUNAT. (4) Doce primeros días hábiles del mes. (5) Tres primeros días hábiles del mes. (6) Cinco primeros días hábiles del mes. (7) Diez días hábiles siguientes luego de presentar la Declaración sin Pago; en este caso, se reduce en 50% el pago de intereses. (8) Único primer día calendario.

## Calendario para Buenos Contribuyentes<sup>(1)</sup>

PERÍODO AL QUE CORRESPONDE LA OBLIGACIÓN	FECHA DE VENCIMIENTO PARA DECLARACIÓN Y PAGO <sup>(2)</sup>	
	0 - 4	5 - 9
ENERO 2005	24 de Febrero de 2005	23 de Febrero de 2005
FEBRERO 2005	22 de Marzo de 2005	23 de Marzo de 2005
MARZO 2005	26 de Abril de 2005	25 de Abril de 2005
ABRIL 2005	23 de Mayo de 2005	24 de Mayo de 2005

(1) Según R. de S. N° 307-2004/SUNAT. Aplicable a contribuyentes expresamente considerados como tales por la SUNAT respecto a tributos recaudados y/o administrados por esta entidad.  
 (2) Según último dígito del RUC.

## Declaración y pago del IR Anual 2004<sup>(1)</sup>

ÚLTIMO DÍGITO DEL NÚMERO DEL RUC	VENCIMIENTO
5	28 de Marzo de 2005
6	29 de Marzo de 2005
7	30 de Marzo de 2005
8	31 de Marzo de 2005
9	1 de Abril de 2005
0	4 de Abril de 2005
1	5 de Abril de 2005
2	6 de Abril de 2005
3	7 de Abril de 2005
4	8 de Abril de 2005

(1) Según R. de S. N° 019-2005/SUNAT.

## Factores para el Ajuste Integral de los Estados Financieros:

(Índice de Precios al Por Mayor)<sup>(1)</sup>

PARTIDA DEL MES DE:	MES DE ACTUALIZACIÓN											
	2004											2005
	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Jul.	Ago.	Set.	Oct.	Nov.	Dic.	Ene.	Feb.
Diciembre	1.028	1.034	1.041	1.048	1.050	1.048	1.049	1.049	1.053	1.049	1.004	1.000
Enero	1.023	1.029	1.036	1.042	1.044	1.042	1.043	1.043	1.047	1.043	1.000	0.997
Febrero	1.010	1.016	1.023	1.029	1.031	1.029	1.030	1.030	1.034	1.030		1.000
Marzo	1.000	1.006	1.013	1.019	1.021	1.019	1.020	1.020	1.024	1.020		
Abril		1.000	1.006	1.013	1.015	1.013	1.014	1.014	1.017	1.014		
Mayo			1.000	1.006	1.008	1.007	1.008	1.007	1.011	1.007		
Junio				1.000	1.002	1.000	1.001	1.001	1.005	1.001		
Julio					1.000	0.998	0.999	0.999	1.002	0.999		
Agosto						1.000	1.001	1.001	1.004	1.001		
Setiembre							1.000	1.000	1.003	1.000		
Octubre								1.000	1.003	1.000		
Noviembre									1.000	0.997		
Diciembre										1.000		

(1) El ajuste ha sido suspendido para el ejercicio 2005 por R. de C. N° 031-2004-EF/93.01 (contable) y Ley N° 28394 (tributario). Mantenemos este indicador para aquellos que hubieran establecido el IR con ajuste y para efectos del ITAN.

## Inflación: IPC e IPM FEBRERO 2005

Número Índice	Período		IPC (*)	IPM (*)
	FEB.	2005	168,96	165,210516
V % M	ENE.	2005		
	FEB.	2005	-0,23	-0,35
V % AC	DIC.	2004		
	FEB.	2005	-0,13	0,00
V % AN	FEB.	2004		
	FEB.	2005	1,68	3,01

V % = Variación Percentual. (\*) Base: Año 1994 = 100  
 M = Mensual. AC = Acumulada.  
 AN = Anual. IPC = Índice de Precios al Consumidor INEI.  
 IPM = Índice de Precios al Por Mayor INEI.

Director Fundador: Luis Aparicio Valdez, Editores: Luis Durán Rojo y Shirley Andrade Culqui, Colaboradores Especiales: César Rodríguez Dueñas, Rubén Del Rosario y Mónica Benites Mendoza, Equipo de Investigación: Luis Durán R., Shirley Andrade C., Roberto Acevedo M. y Marco Mejía A., Diagramación: Jeannette Flores Villanueva, Diseño y Montaje: Manuel Saravia Nuñez, Corrección de Textos: Teresa Flores Caucha, Impresión: JL Impresores de José Antonio Aparicio Rabines

INFORME TRIBUTARIO, es una publicación mensual editada por Asesoramiento y Análisis Laborales S.A.C. (AELE).  
 Av. Paseo de la República N° 6236, Lima 18 - PERÚ. Teléfono: 620-6206. Correo Electrónico: info@aele.com

Hecho el Depósito Legal Registro N° 98-2768. PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN EN CUALQUIER FORMA SIN PERMISO ESCRITO DE LOS EDITORES.