

La entrega de bienes en consignación

I. ALCANCES GENERALES

Bajo una perspectiva bastante aceptada, la consignación es un instituto contractual de mandato sin representación, utilizado para facilitar la transferencia de propiedad de determinados productos, en donde intervienen esencialmente tres sujetos: (i) el consignador (mandante y posible vendedor inicial), (ii) el consignatario (mandatario por cuenta propia, posible comprador intermediario y posible vendedor intermediario), y (iii) el tercero (posible comprador final).

Si tomamos en cuenta esa lógica, y dejamos de lado otras posturas doctrinarias del Derecho Civil, la consignación puede generar dos ventas simultáneas, la del consignador al consignatario, y la del consignatario al tercero. Lógicamente, no hay consignación cuando sólo hay una venta.

Cabe señalar que el consignatario no está obligado a vender los bienes recibidos en consignación, de manera tal que puede devolverlos al consignador, situación que no desnaturaliza el contrato celebrado. La consignación facilita la transferencia de propiedad pero no asegura que siempre se concrete.

En la RTF N° 1118-4-2002 se señaló que la entrega de bienes en consignación no genera la transferencia de propiedad.

II. IMPUESTO A LA RENTA

Las rentas por la venta con consignación deben ser imputadas tributariamente en el ejercicio en que se hayan devengado.

Contablemente habrá de identificarse cuándo se transfirieron los riesgos y ventajas de propiedad del bien que es objeto de la consignación. Recuérdese que la transferencia de propiedad de un bien mueble determinado se efectúa con la tradición a su acreedor, salvo disposición legal diferente.

Adicionalmente, el importe de los ingresos debe ser medido con fiabilidad, de lo contrario propiamente no habrá un devengado para efectos contables ni tributarios.

En el Apéndice de la NIC 18: Ingresos, la consignación es tratada como una venta sujeta a condición.

Según lo señalado en la RTF N° 9308-3-2004, en la consignación el ingreso es reconocido por el vendedor cuando los productos son vendidos por el comprador a terceros de acuerdo a lo señalado en el Apéndice de la NIC 18.

Por su parte, en la RTF N° 1118-4-2002 se ha dicho que hasta que no se produzca la transferencia de propiedad, la mercadería debe figurar en el inventario del consignador.

III. IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Como se sabe, la venta en el país de bienes muebles es una operación gravada con IGV.

Tratándose de entrega de bienes en consignación y otras formas similares, en las que la venta se realice por cuenta pro-

pia, son sujetos del IGV tanto el que entrega el bien (el consignador) como el consignatario.

La obligación tributaria de este tributo nace cuando el consignatario venda los bienes, perfeccionándose en esa oportunidad todas las operaciones. Puede revisarse la RTF N° 2800-5-2006, en la que se sigue esa perspectiva.

IV. REGISTRO DE CONSIGNACIONES

En el caso de operaciones de consignación, los contribuyentes del IGV deben llevar un Registro de Consignaciones, en el que anotarán los bienes entregados y recibidos en consignación.

Dicho registro se llevará como un registro permanente en unidades. Se exige un Registro de Consignaciones por cada tipo de bien, en cada uno de los que deberá especificarse el nombre del bien, código, descripción y unidad de medida, como datos de cabecera. Adicionalmente en cada registro, deberá anotarse determinada información indicada en el Reglamento de la Ley del IGV.

Adicionalmente, deberá cumplirse con lo señalado en la R. de S. N° 234-2006/SUNAT, la misma que establece las normas referidas a libros y registros vinculados a asuntos tributarios.

V. COMPROBANTE DE PAGO

El comprobante de pago deberá ser emitido y otorgado en la transferencia de bienes muebles, en el momento en que se entregue el bien o en el momento en que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.

Tratándose de la venta de bienes en consignación, la SUNAT no aplicará la sanción referida a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario al sujeto que entrega el bien al consignatario, siempre que aquél cumpla con emitir y otorgar el comprobante de pago respectivo dentro de los nueve días hábiles siguientes a la fecha en que el consignatario venda los mencionados bienes.

VI. GUÍAS DE REMISIÓN

La guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones. Las reglas generales respecto a la consignación son las siguientes:

1. Bajo la modalidad de transporte privado, debe emitirse la guía de remisión – remitente por el consignador, en la entrega al consignatario de los bienes dados en consignación y en la devolución de los bienes no vendidos por el consignatario, siempre que aquel (el consignador) realice el traslado de los bienes.
2. Si hubiera un transporte público, (cuando el servicio de transporte es prestado por terceros), el consignador –siempre que realice el traslado de los bienes– emitirá la guía de remisión – remitente; y el transportista, además, emitirá la respectiva guía de remisión – transportista. 