

INFORME N.º 95-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con los ingresos afectos al Impuesto a la Renta de personas jurídicas, se formula las siguientes consultas:

1. ¿El monto equivalente al Impuesto General a las Ventas (IGV), desagregado en los presupuestos, contratos de construcción y facturas emitidas por contratos de construcción ejecutados íntegramente en la Amazonía, por personas jurídicas ubicadas en dicha zona y acogidas a los beneficios tributarios de la Ley N.º 27037⁽¹⁾, constituye ingreso afecto al Impuesto a la Renta proveniente del contrato de construcción, en los supuestos en que dicho importe consignado indebidamente –léase por error– bajo la denominación de IGV, forma parte del valor de venta que la empresa ha determinado⁽²⁾?
2. De ser esto así, en los casos que la ejecución de los contratos se ha iniciado antes del 1.1.2013 y las empresas constructoras se han acogido al método establecido en el inciso c) del artículo 63º de la Ley del Impuesto a la Renta – cumpliendo todos los requisitos previstos en dicha norma–, ¿se considera el importe total consignado en las facturas de venta (incluyendo el monto equivalente al IGV indebidamente desagregado en el comprobante de pago) para calcular los resultados que se diferirán hasta la total terminación de las obras?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, “Ley del Impuesto a la Renta”).
- Decreto Legislativo N.º 1112, que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 29.6.2012, y norma modificatoria.

ANÁLISIS:

1. En relación con la primera consulta, cabe tener en cuenta que de acuerdo con el criterio vertido en las Cartas N.ºs 071-2013-SUNAT/200000 y 089-2013-SUNAT/200000⁽³⁾, *“en tanto el contrato de construcción sea ejecutado íntegramente en la Amazonía por una empresa que cumple con todos los requisitos para ser considerada ubicada en la referida zona, esta gozará de la exoneración del IGV aplicable al mencionado contrato, aun cuando*

¹ Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, publicada el 30.12.1998, y normas modificatorias (en adelante, Ley de Amazonía).

² Debe tenerse en cuenta que la determinación de la retribución correspondiente a una operación no constituye un aspecto de índole jurídico tributario sino de carácter comercial que, como tal, no corresponde ser fijado por esta Administración Tributaria.

³ Disponibles en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>)

hubiera desagregado el IGV en los presupuestos y contratos de construcción correspondientes”.

Asimismo, mediante la Carta N° 278-2006-SUNAT/200000⁽⁴⁾, referida a un supuesto similar al de la presente consulta–, se ha señalado que *“el contribuyente no se encuentra obligado a abonar al Fisco el monto consignado en la factura como correspondiente al IGV, toda vez que se trata de una operación que al estar exonerada de dicho impuesto, no está gravada con el mismo”.*

Como se puede apreciar, de conformidad con los criterios antes citados, tratándose del supuesto planteado en la primera consulta, el hecho de haber desagregado indebidamente un importe equivalente al IGV en los presupuestos, contratos de construcción y facturas emitidas por contratos de construcción ejecutados íntegramente en la Amazonía, por personas jurídicas ubicadas en dicha zona y acogidas a los beneficios tributarios de la Ley de Amazonía, no tiene como efecto que la operación pierda la condición de exonerada y que por ende, el monto indebidamente consignado como IGV deba ser abonado, como tal, por el contribuyente ante el fisco.

Siendo ello así, corresponde entonces determinar si dicho monto que, conforme se ha señalado en el supuesto planteado en la primera consulta, forma parte del valor de venta establecido por la empresa, constituye ingreso afecto al Impuesto a la Renta proveniente del contrato de construcción.

2. A tal efecto, en primer término se debe tener en cuenta que de acuerdo con lo establecido en el inciso a) del artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta, este Impuesto grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Respecto a la aplicación conjunta del capital y el trabajo, debe tenerse en cuenta que conforme a la doctrina la empresa es, en sí misma, esencialmente comercial y lucrativa; se caracteriza por la combinación del capital y el trabajo, con el fin de obtener utilidades⁽⁵⁾.

Asimismo, es preciso tener en consideración que según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 28° de la citada Ley son rentas de tercera categoría las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya

⁴ Disponible en el Portal SUNAT.

⁵ GARCÍA MULLIN, Roque. Manual de Impuesto a la Renta. Organización de los Estados Americanos: Departamento de Asuntos Económicos - División de Financiamiento del Desarrollo. Buenos Aires, 1978. Pag. 28.

negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

Así pues, conforme se puede apreciar de las normas citadas, las rentas provenientes de las empresas, entre otras actividades, por la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como es el caso de los contratos de construcción a que alude la primera consulta, constituyen rentas de tercera categoría y se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta.

En ese sentido, habiéndose establecido en el numeral precedente que en el supuesto materia de consulta el contribuyente no tiene la obligación de entregar al fisco el importe equivalente al IGV indebidamente desagregado en los contratos de construcción y facturas emitidas por contratos de construcción, y dado que este forma parte del valor de venta establecido por la empresa; corresponde concluir que dicho importe se encuentra gravado con el impuesto a la renta.

3. En cuanto a la segunda consulta, se debe señalar que de acuerdo con el primer párrafo del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, las empresas de construcción o similares, que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable podrán acogerse a uno de los métodos que el mismo artículo establece, sin perjuicio de los pagos a cuenta a que se encuentren obligados, en la forma que establezca el Reglamento.

Al respecto, cabe indicar que el método contemplado en el inciso c) de dicho artículo, actualmente derogado por el inciso b) de la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1112, consistía en *“diferir los resultados hasta la total terminación de las obras, cuando éstas, según contrato, deban ejecutarse dentro de un plazo no mayor de tres (3) años, en cuyo caso los impuestos que correspondan se aplicarán sobre la ganancia así determinada, en el ejercicio comercial en que se concluyan las obras, o se recepcionen oficialmente, cuando este requisito deba recabarse según las disposiciones vigentes sobre la materia.”*

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto por la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N.º 1112, las empresas de construcción o similares que hubieren adoptado el método establecido en el inciso c) del primer párrafo del artículo 63° de la Ley⁽⁶⁾ hasta antes de su derogatoria por el presente decreto legislativo, seguirán aplicando la regulación establecida en dicho inciso respecto de las rentas derivadas de la ejecución de los contratos de obras iniciadas con anterioridad al 1.1.2013, hasta la total terminación de las mismas.

Siendo ello así, y teniendo en cuenta la conclusión de la primera consulta, corresponde señalar que para el supuesto a que tal consulta se refiere, los contratos de construcción cuya ejecución se ha iniciado antes del 1.1.2013

⁶ En alusión al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

respecto de empresas constructoras que se han acogido al método establecido en el inciso c) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, se debe considerar el importe total consignado las facturas de venta – incluyendo el monto equivalente al IGV indebidamente desagregado en el comprobante de pago– como parte de las rentas derivadas de la ejecución de los contratos de obras iniciadas con anterioridad al 1.1.2013, a efecto de aplicar la regulación establecida en dicho inciso.

CONCLUSIONES:

1. El monto equivalente al IGV, desagregado en los presupuestos, contratos de construcción y facturas emitidas por contratos de construcción ejecutados íntegramente en la Amazonía, por personas jurídicas ubicadas en dicha zona y acogidas a los beneficios tributarios de la Ley N.º 27037, constituye ingreso afecto al Impuesto a la Renta proveniente del contrato de construcción, en los casos en que dicho monto forma parte del valor de venta establecido por la empresa.
2. Teniendo en cuenta la conclusión de la primera consulta, corresponde señalar que para el supuesto a que tal consulta se refiere, tratándose de contratos de construcción cuya ejecución se ha iniciado antes del 1.1.2013 respecto de empresas constructoras que se han acogido al método establecido en el inciso c) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, se debe considerar el importe total consignado las facturas de venta –incluyendo el monto equivalente al IGV indebidamente desagregado en el comprobante de pago– como parte de las rentas derivadas de la ejecución de los contratos de obras iniciados con anterioridad al 1.1.2013, a efecto de aplicar la regulación establecida en dicho inciso.

Lima, 5 de noviembre de 2014

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional(e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO