

INFORME N.º 108-2018-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si se considera acreditado el depósito de la detracción de un servicio sujeto al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), señalado en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, en el caso de que un tercero ajeno a la operación realice el depósito consignando en la constancia su propio número de RUC como usuario del servicio, cuando no tuvo dicha condición, habiéndose señalado correctamente los demás datos de la operación.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 940 referente al SPOT, aprobado por Decreto Supremo N.º 155-2004-EF, publicado el 14.11.2004 y normas modificatorias (en adelante, TUO del SPOT).
- Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, que aprueba normas para la aplicación del SPOT al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940, publicada el 15.8.2004 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. En principio, partimos de la premisa que en el supuesto planteado el comprobante de pago se emitió correctamente al sujeto que tenía la condición de usuario del servicio⁽¹⁾ de acuerdo con la naturaleza de la operación, siendo que en la constancia del depósito de la detracción se incurrió en error al consignarse el número de RUC de este, señalándose un número que corresponde a un tercero.

Sobre el particular, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 del TUO del SPOT, el Sistema de Deduciones o SPOT es un mecanismo que permite a los deudores tributarios contar con fondos destinados a asegurar el pago de su deuda tributaria⁽²⁾⁽³⁾.

Los mencionados fondos se generan a través de los depósitos que efectúan los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al sistema, en las

¹ En adición al comprobante de pago respectivo, la condición de usuario del servicio en una operación concreta se determina en función de los elementos probatorios correspondientes a dicha operación, tales como, el contrato que origina la prestación del servicio, entre otros.

² Deuda tributaria, en calidad de contribuyente o responsable, por concepto de tributos, multas, anticipos y pagos a cuenta por tributos, incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias, que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

³ El referido artículo también contempla que los fondos se destinen para el pago de costas y gastos. No obstante, es preciso indicar que de conformidad con el último párrafo del artículo 115º del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias, la SUNAT no cobrará costas ni los gastos en que incurra en el procedimiento de cobranza coactiva, en la adopción de medidas cautelares previas a dicho procedimiento o en la aplicación de las sanciones no pecuniarias a que se refieren los artículos 182º y 184º del mismo código.

cuentas bancarias abiertas en el Banco de la Nación a nombre de los titulares⁽⁴⁾ de dichos fondos.

A tal efecto, el inciso a) del artículo 3 de la misma norma señala que se encuentran sujetas al SPOT, entre otras operaciones, la venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

Asimismo, el artículo 13 del TUO del SPOT establece que la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia designará los sectores económicos, los bienes, servicios y contratos de construcción a los que resultará de aplicación el Sistema, así como el porcentaje o valor fijo aplicable a cada uno de ellos.

De acuerdo con ello, mediante Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT⁽⁵⁾ se aprobaron las normas para la aplicación del SPOT a la venta de bienes, prestación de servicios y contratos de construcción, estableciéndose, entre otros, el procedimiento que el sujeto obligado deberá observar para efectuar el depósito respectivo.

Así, tratándose de los servicios sujetos al SPOT señalados en el Anexo 3 de la citada Resolución, el artículo 15 de la misma norma, en concordancia con lo previsto en el artículo 5 del TUO del SPOT, dispone que son sujetos obligados a efectuar el depósito:

- a) El usuario del servicio.
- b) El prestador del servicio, cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo, sin perjuicio de la sanción que corresponda al usuario del servicio que omitió realizar el depósito habiendo estado obligado a efectuarlo.

Por su parte, el numeral 17.3 del artículo 17 de la mencionada Resolución señala que el sujeto obligado podrá realizar el depósito de acuerdo con alguna de las siguientes modalidades:

- a) En las agencias del Banco de la Nación⁽⁶⁾

⁴ De acuerdo con el inciso a) del artículo 6 del TUO del SPOT, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) del artículo 3º de la misma norma, el titular de la cuenta es el proveedor del bien mueble o inmueble, el prestador del servicio o quien ejecuta el contrato de construcción.

⁵ Cabe señalar que, adicionalmente, se encuentran vigentes las siguientes resoluciones:

- Resolución de Superintendencia N.º 266-2004/SUNAT, publicada el 4.11.2004 y normas modificatorias, aplicable a las operaciones gravadas con el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado;
- Resolución de Superintendencia N.º 073-2006/SUNAT, publicada el 13.5.2006 y normas modificatorias, aplicable al servicio de transporte de bienes por vía terrestre; y,
- Resolución de Superintendencia N.º 057-2007/SUNAT, publicada el 18.3.2007 y normas modificatorias, aplicable al servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre.

⁶ En esta modalidad, el sujeto obligado realiza el depósito directamente en las agencias del Banco de la Nación, para lo cual podrá utilizar el formato para depósito de detracciones o medios magnéticos.

b) A través de SUNAT Virtual⁽⁷⁾

Adicionalmente, el numeral 18.1 del artículo 18 de la referida Resolución establece determinada información mínima⁽⁸⁾ que debe contener la constancia del depósito, la cual debe ser proporcionada por el sujeto obligado al efectuar el depósito de la detracción, en cualquiera de las modalidades antes indicadas.

Entre la información que se debe consignar, el inciso d) del precitado numeral 18.1 del artículo 18 señala que la constancia del depósito deberá contener como mínimo el número de RUC del sujeto obligado a efectuar el depósito. En caso dicho sujeto no cuente con número de RUC, se deberá consignar su número de DNI, y solo en caso no cuente con este último se consignará cualquier otro documento de identidad.

El mencionado inciso también dispone que, cuando el sujeto obligado a efectuar el depósito sea el proveedor del bien, el prestador del servicio o quien ejecuta el contrato de construcción por haber recibido la totalidad del importe de la operación sin que se haya acreditado el depósito respectivo, se consignará la información señalada en el párrafo anterior respecto del adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción.

Agrega el numeral 18.2 del mismo artículo 18 que, en el original y las copias de la constancia del depósito, o en documento anexo a cada una de éstas, se deberá consignar la siguiente información de los comprobantes de pago y guías de remisión emitidas respecto de las operaciones por las que se efectúa el depósito, siempre que sea obligatoria su emisión de acuerdo con las normas vigentes:

- a) Serie, número, fecha de emisión y tipo de comprobante, así como el precio de la venta, del servicio o del contrato de construcción, incluidos los tributos que gravan la operación, por cada comprobante de pago; y

⁷ En esta modalidad, el sujeto que efectúa el depósito ordena el cargo del importe de la detracción en una cuenta afiliada a través de SUNAT Operaciones en Línea, siguiendo las instrucciones de dicho sistema.

⁸ La citada norma indica que la constancia del depósito deberá contener como mínimo la siguiente información:

- a) Número de la cuenta en la cual se efectúa el depósito.
- b) Nombre, denominación o razón social y número de RUC del titular de la cuenta, salvo que se trate de una venta realizada a través de la Bolsa de Productos, en cuyo caso no será obligatorio consignar dicha información.
- c) Fecha e importe del depósito.
- d) Número de RUC del sujeto obligado a efectuar el depósito. En caso dicho sujeto no cuente con número de RUC, se deberá consignar su número de DNI, y solo en caso no cuente con este último se consignará cualquier otro documento de identidad.
Cuando el sujeto obligado a efectuar el depósito sea el proveedor del bien, el prestador del servicio o quien ejecuta el contrato de construcción por haber recibido la totalidad del importe de la operación sin que se haya acreditado el depósito respectivo, se consignará la información señalada en el párrafo anterior respecto del adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción.
- e) Código del bien, servicio o contrato de construcción por el cual se efectúa el depósito.
- f) Código de la operación sujeta al Sistema por la cual se efectúa el depósito.
- g) Periodo tributario en el que se efectúa la operación sujeta al Sistema que origina el depósito.

- b) Serie, número y fecha de emisión de cada guía de remisión. Cuando según el numeral 2 del artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Pago deban emitirse dos guías de remisión para sustentar el traslado, se consignará la información referida a la guía de remisión que emita el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado o los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del citado artículo.

Finalmente, el numeral 18.3 del artículo 18 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT señala que la constancia de depósito carecerá de validez cuando no figure en los registros del Banco de la Nación o cuando la información que contiene no corresponda a la proporcionada por dicha entidad, con excepción de la información prevista en los incisos e), f) y g) del numeral 18.1 y siempre que mediante el comprobante de pago emitido por la operación sujeta al Sistema pueda acreditarse que se trata de un error al consignar dicha información.

Como se aprecia de las normas antes citadas, tratándose de los servicios sujetos al SPOT señalados en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, solo las partes intervinientes en tales operaciones, esto es, el usuario o el prestador del servicio resultan obligados a efectuar el depósito de la detracción, debiendo consignarse en la constancia del depósito, de forma obligatoria, los datos relativos a la identificación de estos, los cuales han sido establecidos como información mínima en el numeral 18.1 del artículo 18 de la precitada Resolución, independientemente del sujeto que haya efectuado el depósito de la detracción⁽⁹⁾.

La información mínima antes indicada, así como los datos del comprobante de pago que se deben consignar en la constancia del depósito, permiten que este documento acredite que el depósito efectuado corresponde a una determinada operación sujeta al sistema, por lo cual la información contenida en la constancia del depósito deberá coincidir con aquella consignada en el respectivo comprobante de pago.

En ese sentido, si bien de acuerdo con lo previsto en el numeral 18.3 del precitado artículo 18º se puede verificar la existencia del depósito y la validez de la constancia, en tanto coincide con la información proporcionada por el Banco respecto de los depósitos realizados en una determinada cuenta, la discrepancia entre los datos consignados en la constancia del depósito y el comprobante de pago emitido por la respectiva operación sujeta al SPOT no permitirá que tal constancia acredite que dicho depósito corresponde a esta operación, siendo necesario comprobar ello a través de otros medios probatorios⁽¹⁰⁾ o que el contribuyente solicite y obtenga la

⁹ Esto es aplicable incluso cuando el depósito haya sido realizado por un tercero ajeno a la operación. Sobre el particular, debe tenerse en cuenta que tratándose de un depósito en una cuenta bancaria es materialmente posible que un tercero, aun cuando no se encuentre obligado a efectuar el depósito de la detracción, lo realice por cuenta del usuario o del proveedor del servicio obligado a efectuarlo.

¹⁰ En aplicación del principio de verdad material, previsto en el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar del TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N.º 006-2017-JUS, publicado el 20.3.2017 y modificatorias (en adelante LPAG).

corrección de los errores en los que se hubiera incurrido al momento de efectuar el depósito de la detracción⁽¹¹⁾.

Así, en el supuesto que, en la constancia del depósito de la detracción de un servicio sujeto al SPOT, señalado en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, se haya incurrido en error en el número de RUC del usuario del servicio, consignándose el número de un tercero ajeno a la operación, no podrá considerarse que tal constancia acredite por sí misma que se ha realizado el depósito de la detracción de esta operación, debiendo la Administración Tributaria corroborar tal situación con otros medios probatorios o que el depositante solicite y obtenga la corrección de dicho dato.

CONCLUSIÓN:

En el supuesto que, en la constancia del depósito de la detracción de un servicio sujeto al SPOT, señalado en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N.º 183-2004/SUNAT, se haya incurrido en error en el número de RUC del usuario del servicio, consignándose el número de un tercero ajeno a la operación, no podrá considerarse que tal constancia acredite por sí misma que se ha realizado el depósito de la detracción de esta operación, siendo necesario que la Administración Tributaria corrobore tal situación con otros medios probatorios o que el depositante solicite y obtenga la corrección de dicho dato.

Lima, 10 DIC. 2018

Original firmado por:

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

rga
CT0256-2018/CT0257-2018/CT0258-2018
SPOT – Depósito de la detracción por terceros

¹¹ Considerando que el depósito de la detracción es una obligación formal, el depositante que haya efectuado un depósito válido puede solicitar a la Administración Tributaria la corrección de los errores contenidos en la constancia del depósito de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 92º del TUO del Código Tributario, en concordancia con el numeral 20 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú y el artículo 116 de la LPAG.