

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿A partir de qué momento puede utilizarse el derecho al crédito fiscal proveniente del IGV por utilización de servicios prestados por no domiciliados, cuando dicha obligación es extinguida mediante su compensación con las retenciones no aplicadas del mismo impuesto?
2. A fin de poder utilizar el derecho al crédito fiscal proveniente del IGV por utilización de servicios prestados por no domiciliados, ¿es necesario que la Administración Tributaria resuelva de manera afirmativa la solicitud de compensación de dicha obligación contra las retenciones del IGV no aplicadas?
3. Luego de haber solicitado la compensación de la obligación correspondiente al IGV por utilización de servicios prestados por no domiciliados contra el crédito por retenciones no aplicadas del mismo impuesto, ¿a partir de qué momento debe reducirse el saldo de retenciones no aplicadas del IGV en la casilla 165 del PDT 621?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 29-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias, entre ellas el Decreto Legislativo N.º 981⁽¹⁾ (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Resolución de Superintendencia N.º 087-99/SUNAT, con la que se aprueban formularios y se dictan disposiciones aplicables a la presentación de declaraciones tributarias, publicada el 25.7.1999.
- Resolución de Superintendencia N.º 175-2007/SUNAT, mediante la cual se dictan normas para la compensación a solicitud de parte y la compensación de oficio, publicada el 19.9.2007.



¹ Decreto Legislativo con el cual se modifican artículos del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 15.3.2007.

ANÁLISIS:

Para efecto del presente análisis, se asume que las consultas están referidas a la compensación a solicitud de parte de la deuda proveniente del IGV por la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados en el país con el crédito por retenciones del IGV no aplicadas.

Al respecto, corresponde señalar lo siguiente:

1. El artículo 21° del TUO de la Ley del IGV dispone que tratándose de la utilización de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal podrá aplicarse únicamente cuando el Impuesto correspondiente hubiera sido pagado.

Asimismo, el numeral 11 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV señala que el Impuesto pagado por la utilización de servicios prestados por no domiciliados podrá deducirse como crédito fiscal a partir de la declaración correspondiente al período tributario en que se realizó el pago del Impuesto, siempre que éste se hubiera efectuado en el formulario que para tal efecto apruebe la SUNAT.

En similar sentido, el último párrafo del artículo 5° de la Resolución de Superintendencia N.° 087-99/SUNAT, refiriéndose al pago y/o compensación del IGV por la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, establece que el monto pagado y/o compensado, podrá ser considerado como crédito fiscal a partir del período al que corresponda dicho pago y/o compensación.

De otro lado, el artículo 40° del TUO del Código Tributario, entre otras consideraciones, dispone que la deuda tributaria puede compensarse a solicitud de parte, la que deberá ser efectuada por la Administración Tributaria, previo cumplimiento de los requisitos, forma, oportunidad y condiciones que ésta señale.

Añade dicho artículo que la compensación a solicitud de parte surtirá efecto en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente⁽²⁾ coexistan y hasta el agotamiento de estos últimos.

Ahora bien, mediante la primera conclusión del Informe N.° 242-2009-SUNAT/2B0000⁽³⁾, se ha establecido que *"procede la Compensación a Solicitud de Parte del crédito por retenciones del IGV no aplicadas contra la deuda del mismo tributo originado por la utilización de servicios en el país, siempre que los conceptos a compensar correspondan a períodos no prescritos"*.

² Siempre que correspondan a períodos no prescritos, sean administrados por el mismo órgano administrador y su recaudación constituya ingreso de una misma entidad.

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

De acuerdo con las normas citadas, el IGV que grava la utilización de servicios prestados por no domiciliados puede ser utilizado como crédito fiscal a partir del período tributario en que la deuda por dicho concepto es cancelada, considerándose como tal la fecha en que la deuda coexistió con el crédito cuya compensación fue solicitada ante la Administración Tributaria.

En este orden de ideas, en relación con la primera consulta, el crédito fiscal proveniente del IGV por la utilización de servicios prestados por no domiciliados compensado con retenciones no aplicadas del mismo impuesto puede ser aplicado a partir del período tributario en que la compensación surtió efecto, es decir, desde el período tributario en que coexistieron la deuda y el crédito compensable⁽⁴⁾.

2. En cuanto a la segunda consulta, el artículo 162° del TUO del Código Tributario dispone que las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria.

A su vez, el primer párrafo del artículo 163° del referido TUO señala que las resoluciones que resuelven las mencionadas solicitudes serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán reclamables.

Añade el segundo párrafo de dicho artículo que, en caso de no resolverse las solicitudes señaladas en el citado artículo 162° del TUO del Código Tributario en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.

Por su parte, el artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N.° 175-2007/SUNAT establece que el procedimiento iniciado por el contribuyente con la solicitud de compensación culminará con la notificación de la respectiva Resolución, sin perjuicio de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 163° del TUO del Código Tributario.

Según se aprecia de las normas citadas, el procedimiento no contencioso de compensación a solicitud de parte culmina con la notificación de la Resolución a través de la cual la Administración Tributaria comunica al contribuyente los efectos de dicha compensación. Así pues, antes de la indicada notificación no se puede sostener que se haya compensado monto que implique la cancelación de obligación tributaria alguna.

Más aun, debe tenerse en cuenta que, tal como lo dispone el artículo 40° del TUO del Código Tributario, la compensación a solicitud de parte es efectuada por la Administración Tributaria, por lo que dicha compensación no puede surtir efecto sin la aprobación administrativa correspondiente.

⁴ Para lo cual se deberá tener presente lo dispuesto en el inciso b) del numeral 1 de la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.° 981.

En consecuencia, a fin que el contribuyente pueda utilizar el crédito fiscal proveniente del IGV por la utilización de servicios prestados por no domiciliados no es suficiente que presente su solicitud de compensación de dicha obligación contra las retenciones del IGV no aplicadas, sino que es necesario que la Administración Tributaria resuelva de manera afirmativa tal solicitud.

En caso hubiera transcurrido el plazo que tiene la Administración Tributaria para resolver la solicitud de compensación de parte sin que se haya emitido el pronunciamiento solicitado, el contribuyente puede interponer el recurso de reclamación respectivo al dar por denegada su solicitud.

3. Respecto a la tercera consulta, el numeral 1 de la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 981 dispone que sin perjuicio de lo señalado en el artículo 40º del TUO del Código Tributario, para efecto de determinar el momento en el cual coexisten la deuda tributaria y el crédito obtenido por concepto de las retenciones del IGV no aplicadas, se entenderá que éste ha sido generado, tratándose de la compensación a solicitud de parte, en la fecha de presentación o de vencimiento de la declaración mensual del último período tributario vencido a la fecha de presentación de la solicitud de compensación, lo que ocurra primero, y en cuya declaración conste el saldo acumulado no aplicado de retenciones.

La misma Disposición señala que para que proceda la compensación a solicitud de parte, se tomará en cuenta el saldo acumulado no aplicado de retenciones que hubiera sido determinado producto de la verificación y/o fiscalización realizada por la SUNAT.

De acuerdo con la norma citada en los párrafos anteriores, el saldo de retenciones no aplicadas que genera el crédito que será materia de compensación a solicitud de parte, es el que aparece en la última declaración anterior a dicha solicitud. Este saldo no varía en tanto no haya sido utilizado de alguna forma.

Ahora bien, tal como se ha señalado en el numeral 2 del presente Informe, es necesario que la Administración Tributaria resuelva de manera afirmativa la solicitud de compensación de la obligación contra las retenciones del IGV no aplicadas para considerar que dicha obligación tributaria ha sido cancelada.

En este orden de ideas, el saldo de retenciones no aplicadas del IGV, el cual se consigna en la casilla 165 del Programa de Declaración Telemática (PDT) N.º 621, debe ser reducido a partir de la oportunidad en que se notifique la resolución de la Administración Tributaria que autoriza la solicitud de compensación.



CONCLUSIONES:

1. El crédito fiscal proveniente del IGV por la utilización de servicios prestados por no domiciliados compensado con retenciones no aplicadas del mismo impuesto puede ser utilizado a partir del período tributario en que la compensación surtió efecto, es decir, desde el período tributario en que coexistieron la deuda y el crédito compensable.
2. Sin embargo, a fin que el contribuyente pueda utilizar el crédito fiscal proveniente del IGV por la utilización de servicios prestados por no domiciliados, no es suficiente que presente su solicitud de compensación de dicha obligación contra las retenciones del IGV no aplicadas, sino que es necesario que la Administración Tributaria resuelva de manera afirmativa tal solicitud.
3. El saldo de retenciones no aplicadas del IGV, el cual se consigna en la casilla 165 del Programa de Declaración Telemática (PDT) N.º 621, debe ser reducido a partir de la oportunidad en que se notifique la resolución de la Administración Tributaria que autoriza la solicitud de compensación.

Lima, 22 ABR 2010


CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



gsm

A0060-D10

USO DEL CRÉDITO FISCAL GENERADO EN LA COMPENSACIÓN DE RETENCIONES NO APLICADAS CON EL IGV POR LA UTILIZACIÓN DE SERVICIOS PRESTADOS POR NO DOMICILIADOS.