

INFORME N.º 058-2011-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta si, tratándose de contribuyentes que realicen operaciones gravadas y no gravadas con el Impuesto General a las Ventas (IGV), deben considerar como “operación no gravada” en el procedimiento de prorrata para determinar el crédito fiscal, la emisión y entrega gratuita de tickets de cortesía para el ingreso a conciertos musicales que se realizan en el país, a pesar que las personas a las que se entregó dichos tickets no concurren al espectáculo.

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 029 -94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el inciso b) del artículo 1º del TUO de la Ley del IGV se encuentran gravadas con este tributo la prestación o utilización de servicios en el país.

Ahora bien, conforme a lo previsto en el numeral 1 del inciso c) del artículo 3º del mencionado dispositivo debe entenderse como servicio, entre otros, a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

Por lo que, para que los conciertos que se realizan en el país se encuentren gravados con el Impuesto General a las Ventas, se requiere que dicha prestación se efectúe a título oneroso y que además la retribución por el servicio sea considerada renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último tributo.

Como puede apreciarse, la Ley del IGV al señalar que debe entenderse como servicio, entre otros, a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso, está definiendo de manera muy precisa qué debemos entender como una prestación de servicios gravada con el impuesto; sin embargo, no ocurre lo mismo al momento de definir la

prestación de servicios a título gratuito, ya que no encontramos en la norma una definición al respecto.

En tal sentido, los servicios que no cumplan con las condiciones antes señaladas -como es el caso de aquéllos en que no exista contraprestación-, no se encuentran gravados con el Impuesto General a las Ventas, independientemente de la actividad o fines que desarrolle el usuario de los mismos.

Por consiguiente, cabe concluir que los servicios prestados gratuitamente al no existir una retribución que se considere renta de tercera categoría, aún cuando no esté afecto al Impuesto a la Renta, no califican como operaciones gravadas para efecto del Impuesto General a las Ventas.

2. Por otro lado, el artículo 23° del TUO de la Ley del IGV establece que para efecto de la determinación del crédito fiscal, cuando el sujeto del impuesto realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, deberá seguirse el procedimiento que señale el Reglamento.

Así pues, el numeral 6 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV dispone el procedimiento de cálculo del crédito fiscal que deben efectuar los sujetos que realicen operaciones gravadas y no gravadas. El numeral 6.2 del citado artículo 6° señala que cuando el sujeto del impuesto no pueda determinar las adquisiciones que han sido destinadas a realizar operaciones gravadas o no con el impuesto, el crédito fiscal se calculará proporcionalmente con el siguiente procedimiento:

- a) Se determinará el monto de las operaciones gravadas con el Impuesto, así como las exportaciones de los últimos doce meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito.
- b) Se determinará el total de las operaciones del mismo período, considerando a las gravadas y a las no gravadas, incluyendo a las exportaciones.
- c) El monto obtenido en a) se dividirá entre el obtenido en b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales.
- d) Este porcentaje se aplicará sobre el monto del Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, resultando así el crédito fiscal del mes.

Con relación a las “operaciones no gravadas”, cabe tener en cuenta que el acápite i) del numeral 6 del artículo 6° del mencionado Reglamento las define como aquellas comprendidas en el artículo 1° del TUO de la Ley del IGV que se encuentren exoneradas o inafectas del Impuesto, incluyendo, entre otras, la *prestación de servicios a título gratuito*, siempre que sea realizada en el país.

3. Conforme se puede apreciar, si un sujeto realiza operaciones gravadas y no gravadas con el IGV, y no puede discriminar las adquisiciones destinadas a unas u otras, deberá efectuar el procedimiento de cálculo del crédito fiscal en función a la proporción existente entre las operaciones gravadas y el total de operaciones gravadas y no gravadas, incluyendo en ambos casos a las exportaciones (procedimiento de prorrateo).

Entre las operaciones que deben considerarse para este procedimiento se encuentran las prestaciones de servicios gratuitos. Dado que puede existir una variedad importante de servicios gratuitos, para establecer cuándo debe entenderse configurado cada uno de estos servicios deberá tenerse en cuenta la naturaleza de la relación jurídica entablada.

En ese sentido, a efecto de dilucidar si la sola entrega gratuita de tickets de cortesía implica la prestación de servicios gratuitos incluso en el supuesto de inasistencia de los tenedores de dichos tickets, la doctrina señala que el contrato de espectáculo público *“se configura cuando una parte -el organizador- se obliga a la realización de un espectáculo artístico o deportivo (asumiendo la dirección y el riesgo económico), y otra parte -el asistente o espectador- acepta la oferta y asiste al evento (ya sea pagando un precio que le dé derecho de asistir al evento o bien asistiendo gratuitamente). Es un contrato consensual que se configura con la compra del billete o ticket, en los casos que es oneroso, o bien, con la mera asistencia en carácter de espectador, cuando es gratuito”*⁽¹⁾ (sin subrayado en el original).

Siendo ello así, no puede entenderse que ha existido la prestación de un servicio a título gratuito por la sola emisión y entrega de tickets de cortesía para la asistencia gratuita a un espectáculo musical, cuando no se verifique que las personas a quienes se entregó los tickets han concurrido al espectáculo brindado, toda vez que no sería posible que la prestación del organizador del espectáculo hubiera sido cumplida en un momento previo a la existencia del contrato.

En efecto, de acuerdo a lo señalado, tratándose de servicios gratuitos de espectáculos públicos, la ejecución de la prestación es simultánea a la celebración del contrato entre el organizador y los asistentes.

Así pues, en el supuesto planteado en la consulta (conciertos musicales gratuitos), la prestación a cargo del promotor del espectáculo musical tiene como objeto brindar dicho espectáculo a través de un artista o grupo de artistas contratados para tal efecto, a los sujetos que concurran al lugar previamente fijado y en la fecha y horario acordados.

En ese sentido, tratándose de servicios gratuitos, la prestación del mencionado promotor no puede entenderse realizada sino hasta la oportunidad en que el espectáculo tiene lugar, siendo esta oportunidad la que deberá tomarse en cuenta para fines del procedimiento de prorrateo.

¹ VIBES, Federico P., DELUPÍ, Javier E., ALESIVA, Juan E., CARBONE, Rolando E., *Derecho del Entretenimiento*, Ad-Hoc, Buenos Aires, 2006, p. 406. Texto citado en: RODRÍGUEZ GARCÍA, Gustavo M., *Protección al Consumidor en el Marco de la Prestación de Servicios de Espectáculos*, Revista Diálogo con la Jurisprudencia N.º 142, julio del 2010, p. 380.

En consecuencia, en el caso que se aplique el procedimiento de prorrata para la determinación del crédito fiscal del IGV, debe considerarse como una prestación de servicios a título gratuito solo el supuesto de los tenedores de tickets de cortesía que asisten a un concierto musical realizado en el país.

Asimismo, en el procedimiento de prorrata antes indicado debe considerarse como “operaciones no gravadas” a las prestaciones de servicios a título gratuito *realizadas* en el país, por lo cual dichos servicios deberán incorporarse al cálculo del crédito fiscal en el período correspondiente a la oportunidad en que sean ejecutados.

CONCLUSIÓN:

En el caso que se aplique el procedimiento de prorrata para la determinación del crédito fiscal del IGV, debe considerarse como una prestación de servicios a título gratuito solo el supuesto de los tenedores de tickets de cortesía que asisten a un concierto musical realizado en el país, y dichos servicios deberán considerarse para el procedimiento respectivo en el período fiscal en que hubiera tenido lugar el concierto.

Lima, 24 MAYO 2011

Original Firmado Por
MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
Intendencia Nacional Jurídica

Jmp/
A0211.1-D11
IGV – Prestación de Servicios a título gratuito.