

INFORME N.º 178 -2016-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas sobre la aplicación del Impuesto General a las Ventas (IGV) en la prestación de servicios gratuitos:

1. Tratándose de operaciones entre partes no vinculadas, ¿el artículo 42º de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo resulta aplicable a los servicios gratuitos contratados entre dichas entidades?
2. Tratándose de operaciones entre partes vinculadas ¿el referido artículo 42º de la citada ley resulta aplicable a los servicios gratuitos contratados entre dichas entidades, distintos a cesiones temporales de activos fijos?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), 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).
- 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, la LIR).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1º del TUO de la Ley del IGV, este impuesto grava, entre otras operaciones, la prestación o utilización de servicios en el país.

Al respecto, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3º del citado TUO indica que para los efectos de la aplicación del IGV se entiende por "servicio", 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 su parte, el numeral 2 del referido inciso también califica como servicio la entrega a título gratuito que no implique transferencia de propiedad, de bienes que conforman el activo fijo de una empresa vinculada a otra económicamente, salvo en los casos señalados en el Reglamento.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, la prestación de servicios gravada con el IGV es aquella por la cual se percibe una retribución que califique como renta de tercera categoría, aun cuando no estuviera gravada con el impuesto a la renta, es decir que, la prestación de servicios efectuada a título gratuito, en la medida que no se ha percibido un ingreso o

retribución por la misma, no califica como “servicio” para efecto del IGV, salvo el caso de la operación mencionada en el párrafo anterior⁽¹⁾.

2. Ahora bien, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14° del TUO de la Ley del IGV se entiende por valor de venta del bien, retribución por servicios, valor de la construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 42° del mismo TUO dispone que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado de acuerdo con la LIR⁽²⁾.

Agrega, en su segundo párrafo, que en caso el valor de las operaciones entre empresas vinculadas no sea fehaciente o no esté determinado, la Administración Tributaria considerará el valor de mercado establecido por la LIR como si fueran partes independientes, no siendo de aplicación lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 32° de la referida Ley⁽³⁾.

Conforme fluye de las normas antes glosadas, la base imponible del IGV se determina en base a la contraprestación acordada por las partes, es decir, el valor pactado, el cual podrá ser ajustado por la SUNAT cuando no sea fehaciente o no esté determinado; tomando, para tal efecto, como referencia el valor de mercado de acuerdo con lo dispuesto en la LIR, tanto para operaciones realizadas entre partes vinculadas como no vinculadas.

En cuanto a esto último, es del caso indicar que el cuarto párrafo del mencionado artículo 42° del TUO de la Ley del IGV establece que, no es fehaciente el valor de una operación, cuando no obstante haberse expedido el comprobante de pago o nota de débito o crédito se produzcan, entre otras, las siguientes situaciones:

- a) Que sea inferior al valor usual de mercado, salvo prueba en contrario.
- b) Que las disminuciones de precio por efecto de mermas o razones análogas, se efectúen fuera de los márgenes normales de la actividad.
- c) Que los descuentos no se ajusten a lo normado en la Ley o el Reglamento.

Asimismo, señala dicho artículo en su quinto párrafo, que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo esta, consigne de forma incompleta la información no necesariamente impresa a que se refieren las normas sobre comprobantes de pago, referentes a la descripción detallada de los bienes vendidos o servicios prestados o contratos de construcción, cantidades, unidades de medida, valores unitarios o precios.

¹ En el mismo sentido se ha emitido pronunciamiento en los Informes N^{os}. 153-2001-SUNAT/K00000, 009-2004-SUNAT-2B0000, 148-2004-SUNAT/2B0000, 143-2005-SUNAT/2B0000 y 090-2006-SUNAT/2B0000 disponibles en el Portal Sunat (<http://www.sunat.gob.pe>).

² El artículo 32° de la LIR establece lo que para efectos de dicha ley se considera valor de mercado.

³ Referido a la aplicación de normas de precios de transferencia.

Al respecto, es de hacer notar que el ajuste de la base imponible al valor de mercado previsto en el artículo 42° del TUO de la Ley del IGV, procede cuando existe un valor previamente acordado por las partes (título oneroso) que ha sido fijado por debajo del valor de mercado y/o las disminuciones de precio fueron otorgadas fuera de los márgenes normales y/o se otorgaron descuentos que no se ajustan a la Ley o el Reglamento y/o la información que sustenta la prestación del servicio no existe o resulta incompleta, configurando ello un valor no fehaciente o no determinado⁽⁴⁾.

3. Por lo expuesto, siendo que respecto a la prestación de servicios, se ha concluido que solo se encuentra afecta al IGV la de carácter oneroso, con excepción del supuesto señalado en el numeral 2 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV, y teniendo en cuenta que el ajuste que realiza SUNAT al valor de la operación procede respecto de operaciones onerosas, se puede concluir que el artículo 42° del citado TUO no resulta aplicable a la prestación de servicios gratuitos independientemente que se trate de operaciones entre partes vinculadas o no, salvo en el caso del supuesto antes mencionado.

CONCLUSIÓN:

No resulta aplicable el ajuste al valor de la operación dispuesto por el artículo 42° del TUO de la Ley del IGV a los servicios gratuitos contratados entre partes no vinculadas ni a aquellos contratados entre partes vinculadas y que sean distintos a cesiones temporales de activos fijos.

Lima, 15 NOV.2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE

DESARROLLO ESTRATÉGICO

dra
CT0558-2016
CT0569-2016
CT0570-2016
IGV – Servicios gratuitos.

⁴ Como se indica en el Informe N.° 090-2006-SUNAT/2B0000, a diferencia del impuesto a la renta, la normatividad del IGV no ha establecido una ficción legal mediante la cual se incorpore dentro del campo de aplicación de dicho impuesto a los servicios gratuitos.