

INFORME N.º 057-2018-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

En relación con el ámbito de aplicación del Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) aplicable a los vehículos automóviles nuevos, incluidos por el Decreto Supremo N.º 095-2018-EF en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, considerando la cadena de negocio conformada por el importador, concesionario y cliente final, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Quiénes son los sujetos del impuesto?
2. ¿Cuál es el detalle del comprobante de pago en el caso de una venta interna gravada con el ISC? ¿Se detalla el ISC?
3. ¿Cómo se realiza la recuperación del ISC pagado en la importación, en el caso que la primera venta interna esté gravada?
4. ¿La venta interna al cliente final realizada por un concesionario, que no tiene vinculación económica con el importador, está gravada con ISC?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e ISC, aprobado por Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, la Ley del IGV e ISC).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e ISC, 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 e ISC).
- Decreto Supremo N.º 095-2018-EF, norma que modifica el Literal A del Nuevo Apéndice IV del Texto Único Ordenado de la Ley del IGV e ISC, publicado el 9.5.2018.

ANÁLISIS:

1. En principio, de conformidad con lo establecido en los incisos a) y b) del artículo 50º de la Ley del IGV e ISC, este último impuesto grava, entre otras operaciones, la venta en el país a nivel de productor y la importación de los bienes especificados en los Apéndices III y IV de dicha ley, así como la venta en el país por el importador de los bienes especificados en el Literal A del citado Apéndice IV.

Asimismo, de acuerdo con el referido Literal A del Nuevo Apéndice IV, se encuentran afectos al ISC con la tasa del 10%, entre otros, los siguientes bienes:

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8703.10.00.00	Sólo: vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan gasolina.
8703.21.00.10/ 8703.24.90.90	Sólo: vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan gasolina.

Igualmente, conforme a lo dispuesto en el precitado Literal A del Nuevo Apéndice IV, están afectos al ISC con la tasa del 20%, entre otros, los siguientes bienes:

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8703.10.00.00	Sólo: vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan diésel y/o semidiésel.
8703.31.10.00/ 8703.33.90.90	Sólo: vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan diésel y/o semidiésel.

En ese sentido, conforme las normas antes glosadas, el ISC grava con la tasa del 10%, la venta en el país a nivel de productor, la importación y la venta en el país realizada por el importador, de vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan gasolina, contenidos en las partidas arancelarias 8703.10.00.00 y 8703.21.00.10 a 8703.24.90.90.

Además, el ISC grava con la tasa del 20% la venta en el país a nivel de productor, la importación y la venta en el país realizada por el importador, de vehículos automóviles nuevos ensamblados concebidos principalmente para el transporte de personas, que exclusivamente utilizan diésel y/o semidiésel, incluidos en las partidas arancelarias 8703.10.00.00 y 8703.31.10.00 a 8703.33.90.90.

Teniendo en cuenta ello, absolveremos las consultas formuladas, considerando solo los supuestos de importación y venta en el país realizada por el importador, dado que se plantea el supuesto de la cadena de negocio conformada por el importador, concesionario y cliente final.

2. En cuanto a la primera consulta, vinculada al ámbito subjetivo del ISC aplicable a la importación de los bienes antes mencionados, el inciso b) del artículo 53° de la Ley del IGV e ISC dispone que son sujetos del impuesto, en calidad de contribuyentes, las personas que importen los bienes gravados.

En concordancia con ello, el inciso b) del numeral 1 del artículo 12° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC precisa que, en las importaciones, son sujetos del impuesto las personas naturales o jurídicas que importan directamente los bienes especificados en los mencionados Apéndices III y IV, o a cuyo nombre se efectúe la importación.

A su vez, respecto al ámbito subjetivo del ISC aplicable a la venta en el país realizada por el importador, el inciso c) del precitado artículo 53° de la Ley del IGV e ISC señala que son sujetos del impuesto, en calidad de contribuyentes, los importadores así como las empresas vinculadas económicamente a estos en las ventas que realicen en el país de los bienes gravados.

A tal efecto, el inciso b) del artículo 54° de la mencionada ley establece que se entiende por empresa vinculada económicamente, cuando:

- a) Una empresa posea más del 30% del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de una tercera.
- b) Más del 30% del capital de dos (2) o más empresas pertenezca a una misma persona, directa o indirectamente.
- c) En cualesquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital, pertenezca a cónyuges entre sí o a personas vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.
- d) El capital de dos (2) o más empresas pertenezca, en más del 30%, a socios comunes de dichas empresas.
- e) Otros casos que establezca el Reglamento.

Por su parte, el numeral 2 del artículo 12° del Reglamento de la Ley del IGV e ISC señala que, adicionalmente a los supuestos antes mencionados, existe vinculación económica cuando:

- a) El productor o importador venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí, el 50% o más de su producción o importación⁽¹⁾.
- b) Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considera vinculado con cada una de las partes contratantes.

Conforme a ello, el primer párrafo del artículo 57° de la Ley del IGV e ISC establece que las empresas que vendan bienes adquiridos de productores o importadores con los que guarden vinculación económica, sin perjuicio de lo pagado por estos, quedan obligados al pago del ISC con la tasa que por dichas ventas corresponda al productor o importador vinculado.

Agrega el tercer párrafo del mismo artículo que no se aplicará el ISC a la venta local realizada por empresas vinculadas económicamente al productor o importador si se demuestra que los precios de venta del productor o importador a la empresa vinculada no son menores a los consignados en los comprobantes de pago emitidos a otras empresas no vinculadas, siempre

¹ De acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del numeral 2 del mencionado artículo 12°, para este supuesto se tomará en cuenta las operaciones realizadas durante los últimos doce meses.

que el monto de las ventas al vinculado no sobrepase al 50% del total de las ventas en el ejercicio⁽²⁾.

En ese sentido, en las operaciones de importación y venta interna tenemos que, de acuerdo con las normas antes glosadas, son sujetos del ISC aplicable a los vehículos automóviles nuevos indicados en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, en calidad de contribuyentes:

- (i) Las personas naturales o jurídicas que importen directamente dichos bienes, o a cuyo nombre se realice la importación.
 - (ii) El importador en las ventas que realice en el país de los bienes gravados.
 - (iii) Las empresas vinculadas económicamente al importador⁽³⁾ en las ventas que realicen en el país de los bienes gravados, salvo que los precios de venta del importador a la empresa vinculada no sean menores a los consignados en los comprobantes de pago emitidos a otras empresas no vinculadas y que el monto de las ventas al vinculado no sobrepase al 50% del total de las ventas en el ejercicio⁽⁴⁾.
3. En relación con la segunda consulta, referida al detalle del comprobante de pago en el caso de una venta interna gravada con el ISC, corresponde señalar que, en general, los comprobantes de pago deberán contener la información prevista en el Reglamento de Comprobantes de Pago⁽⁵⁾, de acuerdo al tipo de comprobante de pago de que se trate; o, tratándose de comprobantes de pago emitidos a través del Sistema de Emisión Electrónica (SEE), deben contener la información que señale la resolución de superintendencia correspondiente⁽⁶⁾.

² Esta excepción no resulta aplicable al supuesto de vinculación económica previsto en el inciso a) del numeral 2 del artículo 12° del Reglamento de la Ley del IGV, conforme lo dispone el segundo párrafo del mismo artículo.

³ De acuerdo con los supuestos previstos en el inciso b) del artículo 54° de la Ley del IGV e ISC y el numeral 2 del artículo 12° de su reglamento.

⁴ Excepto el caso señalado en la nota 2.

⁵ Aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, RCP).

⁶ Al respecto, cabe indicar que de acuerdo con el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N.° 300-2014/SUNAT (que, entre otras disposiciones, crea el SEE, publicada el 30.9.2014 y normas modificatorias) el SEE está conformado por:

- El SEE-Del Contribuyente, creado por la Resolución de Superintendencia N.° 097-2012-SUNAT, publicada el 29.4.2012 y normas modificatorias.
- El SEE-SOL, creado por la Resolución de Superintendencia N.° 188-2010-SUNAT, publicada el 17.6.2010 y normas modificatorias.
- El SEE Facturador SUNAT, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 182-2016/SUNAT, publicada el 28.7. 2016 y normas modificatorias.
- El SEE Operador de Servicios Electrónicos, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 117-2017-SUNAT, publicada el 11.5. 2017 y normas modificatorias.
- El SEE Consumidor Final, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 141-2017-SUNAT, publicada el 8.6.2017.
- El SEE Monedero Electrónico, creado por la Resolución de Superintendencia N.° 276-2017-SUNAT, publicada el 31.10. 2017.

Asimismo, en cuanto al detalle del ISC, el artículo 67° de la Ley del IGV e ISC dispone que son aplicables al ISC, en cuanto sean pertinentes, las normas establecidas en el Título I referidas al IGV, incluyendo las normas para la transferencia de bienes donados inafectos contenidas en el referido Título.

Considerando ello, resulta aplicable el segundo párrafo del artículo 38° de la citada ley, el cual establece que en las operaciones con otros contribuyentes del Impuesto se consignará separadamente en el comprobante de pago correspondiente el monto del Impuesto y que, tratándose de operaciones realizadas con personas que no sean contribuyentes del Impuesto se podrá consignar en los respectivos comprobantes de pago el precio o valor global, sin discriminar el Impuesto.

En consecuencia, tratándose de una venta interna de los vehículos automóviles nuevos indicados en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, gravada con el ISC, el vendedor deberá consignar en el comprobante de pago⁽⁷⁾ el monto del ISC de forma separada cuando realice operaciones con otros contribuyentes del impuesto, mientras que en el caso de operaciones realizadas con sujetos que no sean contribuyentes del referido impuesto podrá consignar en los respectivos comprobantes de pago el precio o valor global, sin discriminar el ISC.

4. Respecto a la tercera consulta, relativa a la deducción del ISC pagado en la importación, el cuarto párrafo del artículo 57° de la Ley del IGV e ISC señala que los importadores al efectuar la venta en el país de los bienes gravados deducirán del impuesto que les corresponda abonar el que hubieran pagado con motivo de la importación.

En igual sentido, el segundo párrafo del mencionado artículo 57° establece que las empresas que vendan bienes adquiridos de productores o importadores con los que guarden vinculación económica, deducirán del ISC que les corresponda abonar, el que haya gravado la compra de los bienes adquiridos al productor o importador con los que guarda vinculación económica.

En relación a ello, esta Administración Tributaria ha señalado que lo dispuesto en el mencionado artículo 57° implica, en buena cuenta, un sistema similar al crédito fiscal del IGV, por lo que lo señalado para este último impuesto también resulta aplicable al ISC⁽⁸⁾.

En ese sentido, de acuerdo a las normas antes glosadas, el ISC pagado en la importación de vehículos automóviles nuevos, incluidos en el precitado Literal A del Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, es deducible del ISC que le corresponda abonar al importador por la venta interna de los mismos.

⁷ Además de la información prevista en el RCP de acuerdo al tipo de comprobante de pago de que se trate, o en la resolución correspondiente en caso este haya sido emitido a través del SEE.

⁸ Informe N.º 015-2005-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2005/oficios/i0152005.htm>).

Igualmente, el ISC que gravó la venta interna de tales bienes realizada por el importador a las empresas con las que guarda vinculación económica es deducible contra el ISC que les corresponda abonar a estas últimas.

A tal efecto, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 67° de la Ley del IGV e ISC, resultan aplicables los artículos 18° y 19° de la misma ley, que regulan lo relativo a los requisitos sustanciales y formales del crédito fiscal.

5. En relación con la cuarta consulta, la venta interna de los vehículos automóviles nuevos indicados en el precitado Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley de IGV e ISC, realizada por el concesionario al consumidor final, solo estará gravada en tanto el concesionario tengan la condición de sujeto pasivo del ISC es decir, que sea el importador de tales bienes o que se encuentre vinculado económicamente al importador, de acuerdo a lo expuesto en el ítem 2 del presente informe.

En consecuencia, la venta interna de los bienes antes mencionados efectuada al cliente final por un concesionario, que no tiene la condición de importador ni de empresa vinculada económicamente a este, no se encontrará gravada con el ISC.

CONCLUSIONES:

1. En las operaciones de importación y venta interna de los vehículos automóviles nuevos indicados en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, son sujetos del ISC en calidad de contribuyentes:
 - (i) Las personas naturales o jurídicas que importen directamente dichos bienes, o a cuyo nombre se realice la importación.
 - (ii) El importador en las ventas que realice en el país de los bienes gravados.
 - (iii) Las empresas vinculadas económicamente al importador, de acuerdo con los supuestos previstos en el inciso b) del artículo 54° de la Ley del IGV e ISC y el numeral 2 del artículo 12° de su reglamento, en las ventas que realicen en el país de los bienes gravados, salvo que los precios de venta del importador a la empresa vinculada no sean menores a los consignados en los comprobantes de pago emitidos a otras empresas no vinculadas y que el monto de las ventas al vinculado no sobrepase al 50% del total de las ventas en el ejercicio⁽⁹⁾.
2. En el comprobante de pago emitido por la venta interna de los vehículos automóviles nuevos indicados en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, gravada con el ISC:
 - (i) Se deberá consignar⁽⁷⁾ el monto del ISC de forma separada, si la venta se realiza a favor de otros contribuyentes del impuesto.

⁹ Excepto el caso señalado en la nota 2.

- (ii) Se podrá consignar⁽⁷⁾ el precio o valor global, sin discriminar el ISC, si la venta se realiza a favor de sujetos que no son contribuyentes del ISC.
3. El ISC pagado en la importación de vehículos automóviles nuevos, incluidos en el precitado Literal A del Apéndice IV de la Ley del IGV e ISC, es deducible contra el ISC que grave la venta interna de dicho bien realizada por el importador de los mismos.

A su vez, el ISC que gravó la venta interna de tales bienes realizada por el importador a empresas con las que guarda vinculación económica es deducible contra el ISC que grave la venta interna de dichos bienes que efectúen estas últimas.

En ambos supuestos, para la deducción del ISC es necesario cumplir con los requisitos sustanciales y formales previstos en los artículos 18° y 19° de la referida ley.

4. La venta interna de los vehículos automóviles nuevos incluidos en el Literal A del Nuevo Apéndice IV de la Ley de IGV e ISC, realizada al consumidor final por un concesionario, que no tiene la condición de importador ni de empresa vinculada económicamente a este, no se encuentra gravada con el ISC.

Lima, 06 JUN. 2018

Original firmado por:

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