Frank Anthony Quispe Lima
https://frankquispelima.com

En el marco de la cesión de derechos al pago de un contratista ¿esto implica también que el tercero pueda emitir el comprobante de pago por la ejecución de la prestación del contratista?

El art. 37 del Decreto Supremo 082-2019-EF, Texto Único Ordenado de la Ley 30225, Ley de Contrataciones del Estado (en adelante, TUO de la LCE), establece que *"Salvo disposición legal o reglamentaria en contrario, el contratista puede ceder su derecho al pago a favor de terceros. (…)"*. Si bien el TUO de la LCE no establece un desarrollo propio de la figura jurídica de la «cesión de derechos», resulta necesario recurrir al Código Civil para una adecuada comprensión.

Por otro lado, en el art. 1206 del Código Civil se establece que *"La cesión es el acto de disposición en virtud del cual el cedente trasmite al cesionario el derecho a exigir la prestación a cargo de su deudor, que se ha obligado a transferir por un título distinto. (…)"*. La Corte Suprema en la Sentencia de Casación 3118-2020-Callao desarrolla el concepto «cesión de derechos» al señalar que *"Cuando los artículos 1206 y 1207 del Código Civil hablan del término "título de la transferencia del derecho", se están refiriendo a la causa que da origen a la cesión de derechos; es decir, al acuerdo previo mediante el cual el cedente se obliga a transmitir al cesionario su crédito, que puede ser una compraventa, una permuta, una donación, u otro acto jurídico que le sirve de fuente; por lo tanto, siendo la causa de la cesión el acuerdo previo que obliga al cedente a transferir el derecho a favor del cesionario, ello no debe ser confundido con el derecho mismo que es objeto de la cesión; así por ejemplo, en el caso que el cedente transmita al cesionario el derecho de crédito consistente en exigir al deudor el pago de una suma de dinero,* ***el objeto de la cesión es el derecho que se transmite, es decir, el derecho a exigir al pago de la suma de dinero****, en cambio la causa de la cesión puede ser una compraventa, una donación y otro acto jurídico que obligue al cedente a transferir el derecho a exigir la suma de dinero al cesionario"*. (Resaltado propio).

En esa línea, se tiene que el contratista (cedente) transfiere a favor de un tercero (cesionario) el derecho al pago, esto es, un crédito exigible a la Entidad, sin embargo, las demás obligaciones asumidas por el contratista se mantienen a su cargo en virtud la relación sinalagmática entre la (i) Entidad y el (ii) Contratista.

Es importante tener en cuenta que la Dirección Técnica Normativa (DTN) del OSCE adopta una posición *sui generis* en la Opinión 020-2015/DTN[1] al concluir que sí existe *"La posibilidad de variar la forma de pago al contratista, esto es cambiar la facturación de un contrato, solo puede aceptarse cuando se trate de una cesión de derechos a favor de terceros, de conformidad con lo previsto en el artículo 147 del Reglamento"*. Cabe precisar que esta línea de opinión del 2015 no se ha mantenido en el tiempo.

Al contrario de la conclusión señalada en el párrafo precedente, ahora la DTN del OSCE cambia de criterio en las opiniones 134-2018/DTN[2] y 094-2019/DTN[3], limitándose -desde el plano formal- a señalar que, si bien la norma de contratación pública permite la cesión del derecho al pago, la posibilidad que el tercero (cesionario) pueda facturar por el trabajo ejecutado por el contratista debe analizarse desde la especialidad de la norma tributaria.

[1] https://frankquispe462856667.files.wordpress.com/2022/11/020-15_-_pre_-_corpac_s.a.20200629-20479-3a3sr9.doc
[2] https://frankquispe462856667.files.wordpress.com/2022/11/134-18-td.-13347230-sunat-cesion-de-derechos.docx
[3] https://frankquispe462856667.files.wordpress.com/2022/11/094-19-td-14767285-muni-dist-de-ocona-cesion-de-derechos-y-de-posicion-contractual-2.doc

Opinión	Conclusiones
134-2018/DTN	Si bien el artículo 37 de la Ley permite al contratista ceder su derecho al pago, las implicancias que ello conlleve en otros ámbitos normativos –como por ejemplo: el tributario– deben ser analizadas según la legislación que regule la materia y por la Entidad competente.
094-2019/DTN	1. En el ámbito de contrataciones del Estado, el contratista, mediante una cesión de derechos sólo transfiere a un tercero su derecho a percibir el pago por parte de la Entidad, mas no sus obligaciones derivadas del contrato que mantiene frente a la Entidad. (…) 3. Si bien el artículo 37 de la Ley permite al contratista ceder su derecho al pago, las implicancias que ello conlleve en otros ámbitos normativos –como por ejemplo: el tributario– deben ser analizadas según la legislación que regule la materia y por la Entidad competente.

La SUNAT mediante Informe 155-2019-SUNAT/7T000[4], del 28.11.2019, emitido por la Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos, analiza desde la óptica tributaria la viabilidad de que sea un tercero quien facture por la prestación ejecutada por otro, cuya única conclusión es la siguiente:

Informe	Conclusión
155-2019-SUNAT/7T000 del 28.11.2019	En el supuesto de que el titular de derechos de crédito, originados por la prestación de un servicio, celebre un contrato de cesión de derechos en virtud del cual ceda dichos derechos a favor de un tercero, la emisión del comprobante de pago por la prestación del mencionado servicio recaerá sobre sobre el cedente en su condición de prestador del servicio.

Por su parte, el artículo 5-A del Decreto Supremo 150-2007-EF, Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, regula la posibilidad de realizar el pago de una factura a un tercero, a saber:

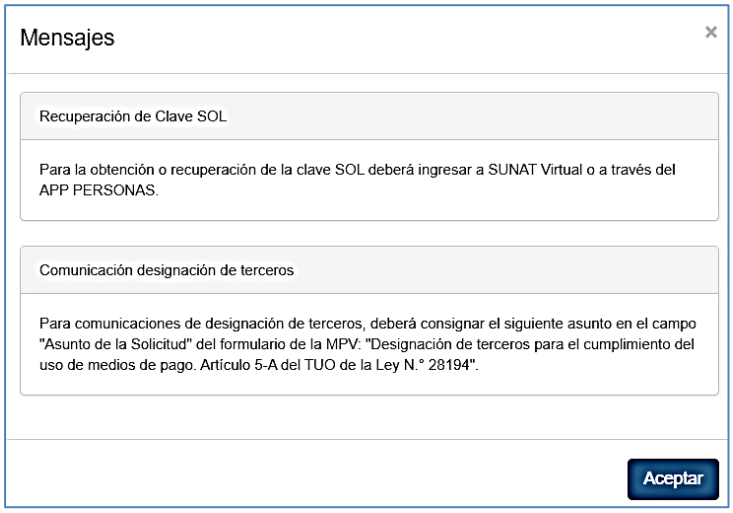
> **Artículo 5-A.- Uso de Medios de Pago**
> El uso de Medios de Pago establecido en esta Ley se tiene por cumplido solo si el pago se efectúa directamente al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, o cuando dicho pago se realice a un tercero designado por aquel, siempre que tal designación se comunique a la SUNAT con anterioridad al pago, en la forma y condiciones que esta señale mediante Resolución de Superintendencia.

[4] https://frankquispe462856667.files.wordpress.com/2022/11/informe-155-2019-sunat-7t000.pdf

Adicionalmente, la Cuarta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo 1529, que modifica la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, establece la forma en que se realizará la comunicación a la SUNAT cuando el abono se realice a un tercero, a saber:

> **Cuarta. Designación de tercero para el pago**
> En tanto no se señale la forma y condiciones en las que se efectuará la comunicación a que se refiere el artículo 5-A de la Ley, dicha comunicación deberá presentarse en las dependencias de la SUNAT o a través de la Mesa de Partes Virtual de esta.

Efectivamente, la mesa de partes virtual de la SUNAT tiene habilitado una pestaña donde se puede indicar que el trámite a realizar es la comunicación de un pago a un tercero. En ese sentido, sí es posible que el contratista comunique a la Entidad contratante que el pago de su factura se realizará a un tercero, para lo cual deberá realizarse una comunicación a la SUNAT de manera previa al pago.



Captura de la plataforma SUNAT

En relación a quién debe realizar dicha comunicación, la SUNAT ha emitido el Informe N° 000038-2022-SUNAT/7T0000[5] donde concluye que:

> 1. En caso de que el adquirente y proveedor del bien acordaran que el monto a cancelar deba pagarse a un tercero designado por el proveedor, se tendrá por cumplido el uso de medios de pago establecido en la Ley de Bancarización siempre que tal designación se comunique a la SUNAT con anterioridad al pago; sin que ello suponga que dicha comunicación deba ser realizada necesariamente por el adquirente.

Ello significa que la comunicación a la SUNAT la puede hacer tanto el contratista como la Entidad, indistintamente, antes de efectuar el pago.

[5] https://frankquispe462856667.files.wordpress.com/2022/11/informe_38_2022-7t0000_sunat_7t0000_.pdf

El comprobante de pago debe ser emitido por el sujeto que realiza la prestación del servicio o la venta de un bien. En este caso, el comprobante de pago debe ser emitido por el contratista, debido a que es este quien ejecuta la prestación. Sobre el particular el art. 1 de la Resolución de Superintendencia 007-99-SUNAT, Reglamento de Comprobante de pago, establece lo siguiente:

> **Artículo 1.- DEFINICIÓN DE COMPROBANTE DE PAGO**
> El comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios. (…).

Asimismo, el art. 6 del Reglamento de Comprobante de Pago regula a los obligados a emitir comprobantes de pago, lo siguiente:

> **Artículo 6.- OBLIGADOS A EMITIR COMPROBANTES DE PAGO**
> 1. Están obligados a emitir comprobantes de pago:
> (…)
> 1.2 Las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso.

En ese sentido, el obligado a emitir el comprobante de pago es del sujeto que realice las prestaciones a favor de la Entidad. En este caso, las prestaciones seguirán siendo realizadas por el mismo contratista. Por ende, no es correcto que, tras la cesión del derecho de cobro, sea el cesionario (tercero) el encargado de emitir el comprobante de pago.

Por lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1. Sí es posible que el contratista comunique a la Entidad que el pago de su factura se realizará a un tercero, para lo cual deberá realizarse una comunicación a la SUNAT de manera previa al abono.

2. La SUNAT tiene habilitado en la mesa de partes virtual una pestaña donde se puede indicar que el trámite a realizar es la comunicación de un pago a un tercero.

3. Tras la cesión del derecho de cobro -del contratista a favor de un tercero- el único sujeto obligado a emitir el comprobante de pago es el contratista, por cuanto éste último es el que ejecuta la prestación.

Noviembre, 2022