

INFORME N.º 057-2011-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta si puede deducirse para la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría, el precio pagado en la adquisición del derecho de licencia para la operación de plantas de procesamiento de productos pesqueros.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF⁽¹⁾, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF⁽²⁾, y normas modificatorias.
- Decreto Ley N.º 25977⁽³⁾ – Ley General de Pesca, y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley General de Pesca, aprobado por el Decreto Supremo N.º 012-2001-PE⁽⁴⁾, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El inciso g) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.

Agrega dicho inciso que la SUNAT previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad. La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados, cuyo valor no podrá ser considerado para determinar los resultados.

Añade que en el Reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

A su vez, el numeral 2 del inciso a) del artículo 25º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza,

¹ Publicado el 8.12.2004.

² Publicado el 21.9.1994.

³ Publicado el 22.12.1992.

⁴ Publicado el 14.3.2001.

tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (software). Agrega que no se consideran activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (goodwill).

Así pues, según las normas citadas, el precio pagado por activos intangibles no es deducible para la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría, salvo en el supuesto de los activos intangibles de duración limitada, cuyo precio puede ser considerado como gasto en un ejercicio o amortizarse proporcionalmente considerando el plazo de 10 años.

2. De otro lado, según lo dispuesto en el inciso d) del artículo 43° de la Ley General de Pesca, las personas naturales y jurídicas requieren de una licencia para la operación de plantas de procesamiento de productos pesqueros⁽⁵⁾.

Asimismo, el artículo 44° de la referida Ley señala que las concesiones, autorizaciones y permisos, son derechos específicos que el Ministerio de la Producción otorga a plazo determinado para el desarrollo de las actividades pesqueras, conforme a lo dispuesto en la propia Ley y en las condiciones que determina su Reglamento.

Agrega que corresponde al Ministerio de la Producción, verificar que los derechos administrativos otorgados se ejerzan en estricta observancia a las especificaciones previstas en el propio título otorgado así como de acuerdo con las condiciones y disposiciones legales emitidas, a fin de asegurar que éstos sean utilizados conforme al interés de la Nación, el bien común y dentro de los límites y principios establecidos en la presente ley, en las leyes especiales y en las normas reglamentarias sobre la materia.

Además, en caso de incumplimiento, el Ministerio de la Producción, a través de los órganos técnicos correspondientes, dicta la resolución administrativa de caducidad del derecho otorgado que permita su reversión al Estado, previo inicio del respectivo procedimiento administrativo, que asegure el respeto al derecho de defensa de los administrados y con estricta sujeción al debido procedimiento.

Por su parte, el artículo 49° del Reglamento de la Ley General de Pesca prevé que las personas naturales o jurídicas que se dediquen al procesamiento de recursos hidrobiológicos para consumo humano directo, indirecto o al uso industrial no alimenticio, requerirán de autorización para la instalación o aumento de la capacidad de operación del establecimiento industrial⁽⁶⁾ y de licencia para la operación de cada planta de procesamiento.

Asimismo, el numeral 50.2 del artículo 50° del citado Reglamento dispone que la licencia de operación para plantas de procesamiento pesquero artesanal se otorga por el plazo de un (1) año, la misma que podrá renovarse sucesivamente por el mismo período, previa acreditación de su condición de operatividad.

⁵ En el mismo sentido, el numeral 1 del artículo 76° de la Ley General de Pesca prohíbe realizar actividades pesqueras sin la concesión, autorización, permiso o licencia correspondiente, o contraviniendo las disposiciones que las regulan.

⁶ La instalación de establecimientos de procesamiento artesanal no requiere de autorización y bastará la certificación de su ubicación en una zona autorizada por las autoridades competentes (numeral 50.1 del artículo 50° del Reglamento en mención).

Adicionalmente, el artículo 51° del mismo Reglamento establece que durante la vigencia de la licencia para la operación de cada planta de procesamiento, la transferencia en propiedad o cambio de posesión del establecimiento industrial pesquero, conlleva la transferencia de dicha licencia en los mismos términos y condiciones en que fue otorgada.

Ahora bien, de acuerdo con el numeral 53.1 del artículo 53° del Reglamento materia de cita, la operación de los establecimientos industriales pesqueros y de las plantas de procesamiento pesquero, está sujeta al cumplimiento de las condiciones siguientes:

- a) Contar con sistemas de producción que aseguren el adecuado aprovechamiento de los recursos pesqueros;
 - b) Contar con los medios adecuados de transporte y de recepción que eviten mermas y permitan la óptima conservación de la materia prima;
 - c) Contar con equipos e instrumentos electrónicos de pesaje gravimétrico de precisión para el registro del peso de la captura desembarcada, en el caso de establecimientos industriales pesqueros y de plantas de procesamiento con licencia de operación para el procesamiento de harina y aceite de pescado;
 - d) Reducir y minimizar los riesgos de la contaminación ambiental implementando sistemas de recuperación y tratamiento de residuos y desechos, sin perjuicio de lo establecido en el Título VII del mismo Reglamento;
 - e) Cumplir las normas del Reglamento de Seguridad e Higiene Industrial;
 - f) Cumplir las disposiciones que dicte la autoridad sanitaria competente; y
 - g) Implementar sistemas de aseguramiento de la calidad.
3. En relación con las normas del Sector Pesca citadas en los párrafos anteriores, cabe indicar que, mediante el Informe Legal N.º 395 -2011-PRODUCE/DGEPP-Dchi, la Dirección de Consumo Humano Indirecto de la Dirección General de Extracción y Procesamiento Pesquero (DGEPP) del Ministerio de la Producción ha señalado lo siguiente:

“(...) el Ministerio de la Producción es la única entidad encargada de otorgar licencias para la operación de plantas de procesamiento pesquero.

*(...) el plazo concedido para la licencia de operación de plantas de procesamiento pesquero artesanal se otorga por un año, sin perjuicio de ello, debemos manifestar que en (el) **supuesto de las licencias de operación de plantas de procesamiento pesquero industrial, no se ha establecido un plazo de duración, entendiéndose que el mismo es indefinido**, sujetándose dichas licencias al cumplimiento de la normativa de sanidad, seguridad industrial, medioambiental y operatividad de la planta.*

(...) las licencias de operación se otorgan con sujeción a las normas legales y reglamentarias del ordenamiento jurídico pesquero, así como las relativas a la preservación del medio ambiente y las referidas a sanidad, higiene y seguridad industrial pesquera, que garanticen el desarrollo sostenido de la actividad pesquera. Asimismo, se establece que deberán contar con un

sistema de seguridad del control del proceso que garantice la sanidad y la óptima calidad del producto final, así como deberán implementar los compromisos asumidos en el Estudio de Impacto Ambiental, calificados favorablemente por la Dirección General de Asuntos Ambientales de Pesquería. Señalando que el incumplimiento de lo antes dispuesto, serán causal de caducidad del derecho otorgado o de la aplicación de las sanciones que pudieran corresponder, según sea el caso.

Es en razón de lo antes expuesto, que debemos señalar que las licencias de operación caducan únicamente por el incumplimiento de alguna de las disposiciones establecidas en la resolución autoritativa, con la cual se le otorga el derecho administrativo.

(...) el Establecimiento Industrial Pesquero-EIP, es la infraestructura física donde se instala una o más plantas de procesamiento.

Bajo ese supuesto, si se produce la transferencia en propiedad o posesión del establecimiento industrial pesquero, procede (la) transferencia de la licencia en los mismos términos y condiciones⁽⁷⁾, a favor de quien ostenta el derecho de propiedad o posesión del EIP, no procediendo la transferencia de la licencia sin transferir el establecimiento industrial pesquero.

Todo derecho administrativo, se pierde únicamente, por los supuestos establecidos normativamente, y en la actualidad no habiendo previsto la Ley General de Pesca ni su Reglamento, algún supuesto para perder la licencia de operación.

En ese orden de ideas de ocurrir un siniestro o desastre, al no haberse establecido causal de caducidad o cancelación de la licencia de operación, debemos manifestar que (la) licencia subsistiría y podría ser aplicada a una nueva planta previa solicitud de traslado físico de acuerdo a lo señalado en el numeral 52.4 del Reglamento de la Ley General de Pesca¹.

¹ Artículo 52.- Condiciones del otorgamiento de autorización de instalación

52.4. La autorización para el traslado físico o para el incremento de capacidad instalada se otorga con una vigencia no mayor de (1) año. Dicha autorización podrá renovarse por una vez y por igual período, siempre que se acredite haber realizado una inversión sustantiva superior al cincuenta por ciento (50%) del proyecto aprobado dentro del período inicialmente autorizado. La autorización se extinguirá de pleno derecho al no acreditarse dentro del plazo autorizado o, de ser el caso, al término de la renovación del mismo.” (el resaltado es nuestro).

4. De acuerdo con la Ley General de Pesca, su Reglamento y lo señalado por la DGEPP del Ministerio de la Producción, se puede afirmar lo siguiente:

- La licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero es un derecho administrativo otorgado por el Ministerio de la Producción para el procesamiento de recursos hidrobiológicos.

⁷ Sobre este punto, el Ministerio de la Producción afirma que el artículo 51° del Reglamento de la Ley General de Pesca, relacionado a la transferencia de licencia de operación, no hace distinción entre las plantas artesanales e industriales.

Adicionalmente, el Glosario de Términos contenido en el mencionado Reglamento, alude tanto al establecimiento industrial pesquero como al establecimiento industrial pesquero artesanal.

- La licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero sólo caduca ante el incumplimiento de exigencias legales por parte de su titular.
 - La licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero no se extingue ante la ocurrencia de un siniestro o desastre de la misma, es decir, subsiste a ésta pudiendo ser atribuida a una nueva planta en tanto se cumpla con los requisitos establecidos.
 - No es posible transferir la licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero, independientemente del establecimiento industrial pesquero.
5. Del análisis de las normas y antecedentes citados en los párrafos anteriores, se puede indicar que, de acuerdo con sus características, la licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero (industrial y artesanal) regulada en la Ley General de Pesca y su Reglamento califica como un activo intangible de duración ilimitada, toda vez que su extinción sólo puede producirse como consecuencia de que su titular no cumpla con la normatividad aplicable a la actividad (de sanidad, higiene y seguridad industrial pesquera).

Así pues, considerando la naturaleza ilimitada del activo intangible “licencia para la operación de plantas de procesamiento pesquero”, se puede concluir que el precio pagado por su adquisición no es deducible para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

En ese sentido, corresponde dejar sin efecto el criterio contenido en la conclusión del Informe N.º 022-2007-SUNAT/2B0000.

CONCLUSIÓN:

Considerando la naturaleza ilimitada del activo intangible “licencia para la operación de planta de procesamiento de productos pesqueros”, el precio pagado por su adquisición no es deducible para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Déjese sin efecto el criterio contenido en la conclusión del Informe N.º 022-2007-SUNAT/2B0000.

Lima, 24 de mayo del 2011.

ORIGINAL FIRMADO POR
DRA. MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
Intendencia Nacional Jurídica