

INFORME N.º 183-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En relación con contenedores producidos en el exterior, y su ingreso bajo el Régimen Especial Aduanero de Contenedores, se plantean las siguientes consultas:

1. ¿Puede una empresa, a través de un operador autorizado para efectuar el ingreso de contenedores, ingresar contenedores al país con suspensión de tributos aplicables a la importación hasta por un plazo máximo de 12 meses y de ser el caso cuáles serían las condiciones que deberían cumplirse para que resulte aplicable dicha suspensión?
2. Tratándose de contenedores ingresados debidamente bajo el referido Régimen, ¿se encontrará gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV) la venta que de dichos bienes efectúe una empresa no domiciliada a favor de una empresa domiciliada o no domiciliada en el país?
3. ¿Se encontrará gravada con IGV la operación de arrendamiento o cesión en uso de contenedores efectuada por una empresa no domiciliada a favor de una empresa domiciliada o no domiciliada en el país?

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 del IGV).
- Decreto Legislativo N.º 1053, Ley General de Aduanas, publicado el 27.6.2008, en adelante Ley General de Aduanas.
- Reglamento de Contenedores, aprobado por el Decreto Supremo N.º 09-95-EF, publicado el 6.2.1995.
- Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por el Decreto Supremo N.º 010-2009-EF, publicado el 16.1.2009, y normas modificatorias.

- Reglamento de Agencias Generales, Marítimas, Fluviales, Lacustres, Empresas y Cooperativas de Estiba y Desestiba, aprobado por el Decreto Supremo N.º 010-99-MTC, publicado el 12.4.1999, y norma modificatoria (en adelante, Reglamento de Agencias).
- Procedimiento de Autorización y Acreditación de Operadores INTA.PG.24 versión 2, aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 236-2008-SUNAT/A, publicado el 3.5.2008, y normas modificatorias (en adelante, Procedimiento INTA-PG.24).

ANÁLISIS:

1. En relación con la primera consulta, debemos señalar que según lo dispuesto en el inciso i) del artículo 98º de la Ley General de Aduanas, el régimen aduanero especial de contenedores se rige por las disposiciones de su reglamento aprobado por el Decreto Supremo N.º 09-95-EF, en donde se regula el ingreso y salida de contenedores para el transporte internacional de mercancías.

El aludido Reglamento establece en su artículo 3º, que están autorizadas para operar contenedores las compañías transportadoras legalmente constituidas; precisándose en sus Capítulos II y III, respectivamente, la forma y plazo en que se deben efectuar las operaciones de ingreso y salida de contenedores por parte de las referidas compañías transportadoras.

Al respecto, la Gerencia Jurídico Aduanera de la Intendencia Nacional Jurídica, en el Informe N.º 022-2013-SUNAT/4B4000⁽¹⁾ ha señalado que al mencionarse en el Reglamento de Contenedores a la “compañía transportadora” se está haciendo referencia al transportista, definido en el artículo 2º de la Ley General de Aduanas como la persona natural o jurídica que traslada efectivamente las mercancías, o que tiene el mando del transporte o la responsabilidad de este, cuya participación como operador del comercio exterior está prevista en el artículo 15º de la Ley General de Aduanas.

El referido artículo 15º de la Ley General de Aduanas, al prever la participación del transportista, alude también a la de su representante como operador del comercio exterior⁽²⁾, quien actúa en el país en su nombre

¹ Disponible en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe/>

² El artículo 15º de la Ley General de Aduanas prevé la participación del transportista o su representante como operadores del comercio exterior previo cumplimiento de los requisitos documentales y de infraestructura establecidos en los artículos 36º y 37º de su Reglamento, en la medida que cuenten con la autorización expedida por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones conforme lo estipula el artículo 26º de la citada Ley; participación que se concretiza en el cumplimiento de sus obligaciones contempladas en los artículos 27º y 28º en los trámites previstos en los capítulos de los Títulos II y III de la Sección Cuarta de la Ley General de Aduanas.

sujeto a las mismas obligaciones conforme a lo dispuesto por el artículo 27° de la citada Ley.

Dicha representación, según lo dispuesto en el Procedimiento INTA.PG.24, la ejercen las agencias marítimas, fluviales o lacustres⁽³⁾, disposición administrativa que encuentra sustento en el Reglamento de Agencias, específicamente en su artículo 6°, de cuyo texto se evidencia que las agencias marítimas, agencias fluviales y las agencias lacustres en representación **del capitán, propietario, armador, fletador u operador de nave mercante o Agencia General**, pueden atender todos los requerimientos de las naves “desde su recepción hasta el zarpe de las mismas” incluyendo trámites para el movimiento de carga, operaciones portuarias, emisión, firma y cancelación de conocimientos de embarque y demás documentos, conceptos que abarcan toda la actividad de competencia de la administración aduanera, a cuyas disposiciones debe dar cumplimiento⁽⁴⁾.

Ahora bien, dentro de las operaciones que pueden realizar las compañías transportadoras o sus representantes, bajo el régimen especial de contenedores, están las previstas en los artículos 8° y 17° del Reglamento de Contenedores, conforme a los cuales tanto en el ingreso como en la salida de los contenedores, los operadores pueden realizar trámites respecto de contenedores que pueden ser de su propiedad o de terceros, lo que concuerda con la última parte del artículo 3° de dicho Reglamento, según el cual: **“Estas compañías podrán operar contenedores que sean de propiedad de los importadores y/o exportadores o de otras compañías transportadoras de ser el caso”**.

Conforme a lo expuesto, podemos concluir que no está previsto en las normas antes glosadas, que una empresa distinta a las compañías transportadoras o sus representantes, puedan efectuar operaciones de ingreso o salida del país contenedores bajo el régimen especial regulado en el Reglamento de Contenedores, ya sea directamente o a través de operadores autorizados, en tanto son las compañías transportadoras o sus representantes las únicas que están facultadas a realizar ante la Administración Aduanera dichas operaciones, conclusión que esta expresada en el mismo sentido en los Informes N.ºs 022-2013-

³ El literal a) numeral 1 de la sección VI del Procedimiento INTA.PG.24 establece que: *“En el presente procedimiento se consideran operadores de comercio exterior autorizados o acreditados ante la SUNAT los siguientes:*

a) *Transportistas o sus representantes en el país. Pueden ser marítimos, fluviales, lacustres, aéreos o terrestres. **Las agencias marítimas, fluviales o lacustres son representantes en el país de los transportistas marítimos, fluviales o lacustres, respectivamente.**”*

⁴ En el mismo sentido se ha señalado en el Informe N.º 171-2013-SUNAT/4B4000, disponible en el Portal SUNAT.

SUNAT/4B4000 y 171-2013-SUNAT/4B4000⁵); no siendo necesario para tales efectos que los contenedores sean de su exclusiva propiedad, conforme a lo taxativamente establecido en el artículo 3° del Reglamento de Contenedores antes mencionado.

2. En relación con la segunda consulta, en principio, cabe tener en cuenta que de acuerdo con el artículo 1° del Reglamento de Contenedores, se entiende por “contenedor” al elemento de equipo de transporte en forma de cajón, cisterna, tanque móvil u otro elemento análogo; aquellos con control de refrigeración o con atmósfera controlada que permita el transporte de ciertas mercancías que requieran de dichos sistemas, incluido los furgones con ruedas y contenedores con chasis incorporado, especialmente diseñados y contruidos para contener mercancías y ser transportados indistintamente en una nave y/o vehículo adecuado para el transporte puerta a puerta.

Por su parte, el artículo 9° del mencionado Reglamento establece que el ingreso temporal de contenedores se otorgará en forma automática por un plazo improrrogable de 12 meses contados a partir de la llegada del vehículo transportador, previa presentación de la relación de contenedores a que se refiere el artículo precedente, la misma que deberá coincidir con el Manifiesto de Carga.

Adicionalmente, el artículo 21° del citado Reglamento indica que, dentro del plazo otorgado, el operador o dueño deberá retirar del país el contenedor ingresado temporalmente. A su vez, el artículo 22° de dicho Reglamento señala que los contenedores podrán ser nacionalizados previo cumplimiento de las formalidades establecidas para la importación y del pago de los derechos de aduana y demás tributos que corresponda.

Fluye de las normas antes citadas que los contenedores pueden ingresar temporalmente al país por 12 meses, encontrándose en el territorio nacional en este plazo sin haber sido importados (nacionalizados). Asimismo, la importación (nacionalización) de los contenedores, ocurrida antes del vencimiento del citado plazo debe cumplir con las formalidades previstas para la importación y el pago de los derechos de aduana y demás tributos que corresponda.

De otro lado, tal como se ha indicado en respuesta al Memorandum Electrónico N.° 00075-2010-3A1000⁶), se configura la comisión de la infracción tipificada en el inciso f) del artículo 197° de la Ley General de Aduanas, sancionable con el comiso, consistente en detectar su ingreso o salida por lugares u horas no autorizados, cuando al vencimiento del plazo

⁵ Disponibles en el Portal SUNAT.

⁶ Disponible en el Portal SUNAT.

autorizado de 12 meses para su ingreso temporal, previsto en el Reglamento de Contenedores, no se produce el retiro de los contenedores del país.

En el citado pronunciamiento se sostuvo que el hecho de no retirar del país los contenedores ingresados temporalmente en forma automática, una vez vencido el plazo de 12 meses autorizados por el Reglamento de Contenedores, acredita el incumplimiento del plazo autorizado para su ingreso temporal al país y, en consecuencia, la mercancía que inicialmente ingresó a territorio nacional al amparo del referido reglamento, ahora registra un ingreso no autorizado para su permanencia temporal en el país.

En ese contexto, no puede entenderse producida la importación de los contenedores, cuando se verifica el vencimiento del plazo de 12 meses previsto para su ingreso temporal en el Reglamento de Contenedores.

Ahora bien, el inciso a) del artículo 1° del TUO de la Ley del IGV establece que dicho impuesto grava la venta en el país de bienes muebles.

Al respecto, el inciso a) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento del IGV dispone que se encuentra gravada con el impuesto la venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, que se realice en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, sean estos nuevos o usados, independientemente del lugar en que se celebre el contrato, o del lugar en que se realice el pago.

Agrega que, tratándose de bienes muebles no producidos en el país, se entenderá que se encuentran ubicados en el territorio nacional cuando hubieran sido importados en forma definitiva.

De las normas citadas anteriormente se tiene que a fin de determinar si una operación califica como una venta de bienes muebles en el país gravada con el IGV, debe verificarse que tales bienes se encuentren ubicados en el territorio nacional a la fecha de su transferencia; entendiéndose que, en el caso de bienes muebles no producidos en el país, los mismos están ubicados en el territorio nacional cuando hubieran sido importados en forma definitiva⁽⁷⁾.

En consecuencia, no está gravada con el IGV la venta de contenedores producidos en el exterior, ingresados debidamente bajo el Régimen Especial Aduanero de Contenedores, que no hubieran sido importados en forma definitiva.

⁷ Conforme se ha señalado en el Informe N.° 159-2010-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT.

3. Por otra parte, en cuanto a la tercera consulta, debe tenerse en cuenta que conforme al inciso b) del artículo 1° del TUO de la Ley del IGV, se encuentra gravada con dicho impuesto, la prestación o utilización de servicios en el país.

A tal efecto, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del citado TUO define a los servicios como 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, aún cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

Agrega dicho inciso que, se considera que el servicio es utilizado en el país, cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado, es consumido o empleado en territorio nacional⁽⁸⁾.

Al respecto, en el Informe N.° 228-2004-SUNAT/2B000 0⁽⁹⁾ se ha señalado que para efecto del IGV, a fin de determinar si el servicio prestado por un no domiciliado ha sido consumido o empleado en el territorio nacional, deberá atenderse al lugar en que se hace el uso inmediato o el primer acto de disposición del servicio⁽¹⁰⁾. Para ello deberá analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer dónde se considera que el servicio ha sido consumido o empleado.

Así, en caso que de la evaluación de las condiciones contractuales resulte que el primer acto de disposición del servicio tuvo lugar en el país, el arrendamiento o cesión en uso de contenedores efectuado por una empresa no domiciliada a favor de otra domiciliada o no en el país, estará gravada con el IGV.

En consecuencia, para determinar si el arrendamiento o cesión en uso de contenedores efectuada por una empresa no domiciliada se encuentra gravada con el IGV deberá analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer si se ha consumido o empleado en el país.

⁸ El inciso b) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV señala que se encuentran gravados con el referido tributo, los servicios prestados o utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación, y del lugar donde se celebre el contrato.

⁹ Disponible en el Portal SUNAT.

¹⁰ Esto concuerda con lo señalado por el Tribunal Fiscal en diversas resoluciones, tales como las N.°s 225-5-2000, 3849-2-2003, 2330-2-2005 y 18177-1-2011, en los que señala que para determinar si un servicio es utilizado en el país, es decir, si es consumido o empleado en el territorio nacional, se debe considerar el lugar donde el usuario realiza el primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio.

CONCLUSIONES:

En relación con contenedores producidos en el exterior, y su ingreso bajo el Régimen Especial Aduanero de Contenedores:

1. No es factible legalmente que una empresa distinta a las compañías transportadoras o sus representantes, puedan realizar operaciones de ingreso o salida de contenedores del país bajo el régimen especial regulado en el Reglamento de Contenedores, ya sea directamente o a través de dichos operadores autorizados, dado que son las compañías transportadoras o sus representantes las únicas que están legalmente facultadas a realizar ante la Administración Aduanera dichas operaciones sobre los contenedores, conclusión que esta expresada en el mismo sentido en los Informes N.^{os} 022-2013-SUNAT/4B4000 y 171-2013-SUNAT/4B4000.
2. No está gravada con el IGV la venta de dichos contenedores, ingresados debidamente bajo el referido Régimen, que no hubieran sido importados en forma definitiva.
3. Para determinar si el arrendamiento o cesión en uso de dichos contenedores efectuada por una empresa no domiciliada se encuentra gravada con el IGV deberá analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer si se ha consumido o empleado en el país.

Lima, 29 de noviembre de 2013.

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

czh/lla
A0838-D13
A0839-D13
IGV – Venta de bienes no nacionalizados