

INFORME N.º 087-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se plantea el supuesto de empresas no domiciliadas en el país, sin establecimiento permanente, que efectúan endosos fuera del Perú de certificados de depósito aduanero emitidos respecto de sus existencias provenientes del exterior⁽¹⁾ que se encuentran en un depósito aduanero ubicado en el territorio nacional, a favor de otras empresas no domiciliadas en el país, siendo que tales empresas endosantes desarrollan sus actos de administración, control, decisión, comercialización y/o producción, etc., en el extranjero.

Al respecto, se consulta si constituye renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta, el ingreso generado por tales endosos.

BASE LEGAL:

- Ley N.º 27287, Ley de Títulos Valores, publicada el 19.6.2000, y normas modificatorias.
- 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. El numeral 224.1 del artículo 224º de la Ley de Títulos Valores establece que las sociedades anónimas constituidas como almacén general de depósito, están facultadas a emitir el Certificado de Depósito y el Warrant a la orden del depositante, contra el recibo de mercaderías y productos en depósito.

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 224.2 del citado artículo, el Certificado de Depósito y el Warrant emitido por personas autorizadas a operar depósitos aduaneros autorizados, a los que se refiere el inciso k) del párrafo anterior, se regirán por la legislación especial de la materia, siéndoles de aplicación supletoria las disposiciones de dicha ley⁽²⁾.

¹ Entendidas como activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación de la empresa.

² Al respecto, cabe indicar que la legislación especial en el supuesto bajo análisis es la normatividad aduanera que regula el régimen de depósito aduanero, el cual, si bien alude a los certificados de depósito en cuestión, lo único que señalan respecto de estos es que:

a) Los depositarios acreditarán el almacenamiento mediante la expedición de certificados de depósito, los que podrán ser desdoblados y endosados por sus poseedores antes del vencimiento del plazo autorizado (artículo 91º de la Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053, publicado el 27.6.2008, y normas modificatorias).

Por su parte, el inciso c) del numeral 231.1 del artículo 231° de la referida ley señala que el Certificado de Depósito y el Warrant son títulos valores a la orden⁽³⁾ y se transfieren por endoso; y que el endoso solo del Certificado de Depósito transfiere al endosatario el derecho de propiedad sobre las mercaderías depositadas, con el gravamen prendario en favor del tenedor del Warrant, en caso de haberse emitido este último título.

De acuerdo con las normas citadas, el Certificado de Depósito es un título valor a la orden que se transfiere por endoso y que otorga al endosatario el derecho de propiedad sobre los bienes que se encuentran en un depósito aduanero; por lo que la empresa no domiciliada que efectúa el endoso del certificado de depósito aduanero a que se refiere el supuesto materia de consulta, estaría enajenando sus existencias⁽⁴⁾.

2. De otro lado, el artículo 1° de la LIR establece que dicho impuesto grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- b) Las ganancias de capital.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha ley.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la misma ley.

A su vez, el segundo párrafo del artículo 3° de la mencionada ley señala que, en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el

-
- b) El traslado de mercancías de un depósito aduanero a otro, dentro o fuera de una circunscripción aduanera, será autorizado por la aduana que concedió el régimen de depósito aduanero.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no requiere la expedición de un nuevo certificado de depósito, quedando inalterable el emitido originalmente, salvo la indicación del nuevo lugar de depósito, debidamente refrendado por el segundo depositario.

El depósito aduanero a cargo de las mercancías será responsable de las mismas hasta el momento de su entrega al segundo depósito (artículo 113° del Reglamento del Decreto Legislativo N.° 1053, aprobado por Decreto Supremo N.° 010-2009-EF, publicado el 16.01.2009, y normas modificatorias).

³ El numeral 26.1 del artículo 26° de la Ley de Títulos Valores dispone que el título valor a la orden es el emitido con la cláusula "a la orden", con indicación del nombre de persona determinada, quien es su legítimo titular; y que se transmite por endoso y consiguiente entrega del título, salvo pacto de truncamiento conforme a lo dispuesto en el último párrafo de dicho artículo.

⁴ Conforme al artículo 5° de la LIR, para los efectos de dicha ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

Asimismo, tratándose de sujetos no domiciliados en el país, el segundo párrafo del artículo 6° de la citada ley dispone que el Impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

En base a las normas citadas en el presente numeral, se puede afirmar que, en general, las rentas generadas por las empresas por la enajenación de sus existencias se encuentran dentro del campo de aplicación de dicho impuesto; por lo que toda vez que los sujetos no domiciliados en el país solo tributan respecto de sus rentas gravadas de fuente peruana, a efecto de absolver la presente consulta se debe dilucidar si es que en el supuesto que ella plantea se genera o no renta de fuente peruana.

3. Al respecto, el inciso e) del artículo 9° de la LIR señala que en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

De la norma citada fluye que, tratándose de actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, el criterio que se ha adoptado para establecer la existencia o no de rentas de fuente peruana es el del lugar en que se lleven a cabo dichas actividades; vale decir, que el elemento definitorio de la ubicación de la fuente contenida en la norma citada, es el lugar donde se llevan a cabo estas actividades⁽⁵⁾.

Ahora bien, la presente consulta plantea un supuesto en el que lo único que se vincula con el territorio nacional es que en el momento en que la empresa no domiciliada efectúa el endoso del certificado de depósito aduanero emitido por sus existencias provenientes del exterior, estas se encuentran en el Perú, siendo que todos sus actos de administración, control, decisión, comercialización y/o producción, etc., se llevan a cabo en el extranjero.

En ese sentido, siendo que en el supuesto materia de la presente consulta no existe actividad civil, comercial, empresarial o de cualquier índole, que se desarrolle en territorio nacional, sino que, por el contrario, todas las actividades de la empresa que enajena sus existencias por las que se ha emitido los certificados de depósito aduanero en cuestión se efectúan en el extranjero (actos de administración, control, decisión, comercialización y/o

⁵ Cabe indicar que la doctrina señala que *frente de la ganancia puede atribuirse a un bien determinado, solamente cuando la explotación de ese bien, o la ganancia consiguiente, son ajenas a la existencia de una actividad empresarial. El bien que deriva de una actividad, o que es un medio empleado en el desarrollo de ésta, no es fuente de ganancia, sino que tal fuente radica en la propia actividad.*

(Raimondi, Carlos A. y Atchabahian, Adolfo. *El Impuesto a las Ganancias*. Tercera edición. Ediciones Depalma. Buenos Aires, 2000. Pág. 106).

producción, etc.), los ingresos producidos por el endoso de tales certificados no constituyen renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de empresas no domiciliadas en el Perú, que desarrollan sus actos de administración, control, decisión, comercialización y/o producción, etc., en el extranjero, que no tienen establecimiento permanente en el país, y que efectúan endosos fuera del Perú de certificados de depósito aduanero emitidos respecto de sus existencias provenientes del exterior que se encuentran en un depósito aduanero ubicado en el territorio nacional, a favor de otras empresas no domiciliadas en el país, el ingreso generado por tales endosos no constituye renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta.

Lima, 22 de octubre de 2014

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional(e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO

rmh
A0752-D14
IMPUESTO A LA RENTA – Renta de Fuente Peruana: Endoso de certificado de depósito realizado por una empresa no domiciliada a favor de otra empresa no domiciliada, respecto de bienes ubicados en el territorio nacional.