

## **INFORME N.º 142-2015-SUNAT/5D0000**

Respecto a la obligación de emitir comprobantes de pagos se formulan las siguientes consultas:

1. Tratándose de fideicomisos regulados por la Ley N.º 26702 que realizan actividades empresariales, gravadas con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, las que consisten en la venta o arrendamiento de bienes inmuebles ¿el fideicomitente sería el sujeto obligado a emitir el comprobante de pago por las operaciones efectuadas en la ejecución de dicho negocio?
2. En caso que el sujeto obligado a emitir el comprobante de pago sea el fideicomitente y este califique como un sujeto no domiciliado en el país para fines del Impuesto a la Renta, ¿los comprobantes de pago deberán cumplir con los requisitos mínimos del Reglamento de Comprobantes de Pago o bastará que los mismos cumplan con los requisitos mínimos establecidos en el artículo 51ªA de la Ley del Impuesto a la Renta ?

### **BASE LEGAL:**

- Ley N.º 26702 - Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, publicada el 9.12.1996 y normas modificatorias (en adelante, "Ley de Bancos").
- Decreto Ley N.º 25632, que establece la obligación de emitir comprobantes de pago en las transferencias de bienes, en propiedad o en uso, o en prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, publicado el 24.7.1992 y normas modificatorias (en adelante, Ley Marco de Comprobantes de Pago).
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicado el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, "RCP").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. En principio, cabe indicar que el artículo 1º de la Ley Marco de Comprobantes de Pago establece que están obligados a emitir tales documentos todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza.

En similar sentido, el artículo 1º del RCP señala que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios.

Como se aprecia de las normas antes citadas, están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que realicen, entre otros, transferencia de bienes o prestación de servicios, sea a título gratuito u oneroso.

Siendo ello así, a fin de brindar atención a la primera consulta, resulta necesario determinar, tratándose de fideicomisos regulados por la Ley de Bancos que realizan actividades empresariales, quién es el sujeto que realiza la transferencia de bienes o la prestación de servicios a que ella alude.

2. Al respecto, el artículo 241° de la Ley de Bancos dispone que el fideicomiso es una relación jurídica por la cual el fideicomitente transfiere bienes en fideicomiso a otra persona, denominada fiduciario, para la constitución de un patrimonio fideicometido, sujeto al dominio fiduciario de este último y afecto al cumplimiento de un fin específico en favor del fideicomitente o un tercero denominado fideicomisario.

Por su parte, el artículo 252° de la referida Ley dispone que el fiduciario ejerce sobre el patrimonio fideicometido, dominio fiduciario, el mismo que le confiere plenas potestades, incluidas las de administración, uso, disposición y reivindicación sobre los bienes que conforman el patrimonio fideicometido, las mismas que son ejercidas con arreglo a la finalidad para la que fue constituido el fideicomiso, y con observancia de las limitaciones que se hubieren establecido en el acto constitutivo.

A su vez, el tercer párrafo del artículo 273° de la citada Ley establece que la empresa fiduciaria no tiene derecho de propiedad sobre los bienes que conforman el patrimonio fideicometido, siendo responsable de la administración del mismo.

Teniendo en cuenta lo expuesto, es que en el Oficio N.° 059-2000-K00000<sup>(1)</sup> se ha señalado que *“en el fideicomiso de la Ley de Bancos si bien el fideicomitente transfiere bienes al fiduciario con la finalidad de constituir un patrimonio fideicometido, dicha operación no constituye una transferencia de propiedad, pues lo que se confiere al fiduciario son las potestades de administración, uso, disposición y reivindicación sobre dichos bienes, pero no el poder jurídico del disfrute inherente a la propiedad. En este caso, el disfrute le corresponde al fideicomitente o al fideicomisario, quienes son los beneficiarios del fideicomiso”*.

Agrega dicho documento que, *“Otra diferencia que puede resaltarse es el hecho que el fiduciario ejerce las facultades que le han sido otorgadas, de manera temporal y condicionada al cumplimiento de los fines del fideicomiso, y no en forma permanente, incondicional y absoluta como ocurre en el derecho de propiedad, donde el propietario puede disponer libremente de sus bienes”*.

Atendiendo a lo anterior es que en el referido documento se señala que *“de efectuarse la transferencia en propiedad de los bienes fideicometidos en favor de terceros distintos al fideicomitente, existirá la obligación de emitir comprobantes de pago por parte del fideicomitente, aún cuando dicha transferencia no se encuentre afectada a tributos”*.

---

<sup>1</sup> Publicado en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>).

Así pues, toda vez que conforme a la Ley de Bancos la transferencia de bienes en fideicomiso del fideicomitente al fiduciario no supone la transmisión de todas las atribuciones que la transferencia de propiedad confiere, tratándose de fideicomisos bancarios que realizan actividades empresariales, gravadas con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, que consisten en la venta o arrendamiento de bienes inmuebles, la obligación de emitir el comprobante de pago por concepto de dichas operaciones recae en el fideicomitente<sup>(2)</sup>.

3. Por otro lado, y en relación con la segunda consulta, referida a los requisitos que deben cumplir los comprobantes de pago emitidos por el fideicomitente, cabe señalar que en el Informe N.º 054-2013-SUNAT/4 B0000<sup>(1)</sup> se ha indicado que *“si una empresa no domiciliada realiza actividades económicas en el Perú a través de una sucursal o un establecimiento permanente<sup>(3)</sup>, tal sucursal o establecimiento permanente deberá emitir comprobantes de pago que cumplan con las características y requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, por lo que no podrá utilizar aquéllos que hubieran sido autorizados según la legislación tributaria del domicilio o residencia de la citada empresa no domiciliada”*.

Ahora bien, en cuanto a la definición de “Establecimiento Permanente”, según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 3º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se considera como tal, distinto a las sucursales y agencias a:

1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior.

En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.

2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas.

---

<sup>2</sup> A mayor abundamiento, cabe indicar que si bien de acuerdo con el artículo 21º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias), tienen capacidad tributaria, entre otros, los fideicomisos u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la ley le atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias; debe tenerse en cuenta que ni la Ley de Bancos ni las normas tributarias le han otorgado al fideicomiso bancario la calidad de sujeto de derechos y obligaciones, con lo cual no podría entenderse que este sea el obligado a emitir el comprobante de pago respectivo.

<sup>3</sup> Los cuales califican como contribuyentes para efecto del Impuesto a la Renta, así como domiciliados en cuanto a su renta de fuente peruana.

3. Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

Ahora bien, teniendo en cuenta que en el supuesto materia de consulta, el fideicomitente es una empresa no domiciliada en el país que desarrolla sus actividades empresariales a través de un fideicomiso regulado por la Ley de Bancos, consistentes en la venta o arrendamiento de bienes inmuebles en el país, se considera que estas se realizan a través de un establecimiento permanente a que se refiere el inciso a) del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Siendo ello así, tratándose de la venta o arrendamiento de bienes inmuebles que el fideicomitente no domiciliado realice en el país a través de un fideicomiso bancario regulado por la Ley de Bancos, y existiendo en este caso un establecimiento permanente, se deberá emitir los comprobantes de pago respectivos cumpliendo con las características y requisitos mínimos establecidos en el RCP.

#### **CONCLUSIONES:**

1. Tratándose de fideicomisos regulados por la Ley N.° 26702 que realizan actividades empresariales, gravadas con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, que consisten en la venta o arrendamiento de bienes inmuebles, la obligación de emitir el comprobante de pago por concepto de dichas operaciones recae en el fideicomitente.
2. Tratándose de la venta o arrendamiento de bienes inmuebles que el fideicomitente no domiciliado realice en el país a través de un fideicomiso bancario regulado por la Ley N.° 26702, y existiendo en este caso un establecimiento permanente, se deberá emitir los comprobantes de pago respectivos cumpliendo con las características y requisitos mínimos establecidos en el RCP.

Lima, 05 OCT 2015.

Original firmado por

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

**Intendente Nacional (e)**

**Intendencia Nacional Jurídica**

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO  
ESTRATÉGICO**

jcg

CT0604-2015

CT0606-2015

COMPROBANTES DE PAGO – Fideicomisos regulados por la Ley N.° 26702.