

INFORME N.º 109-2011-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se plantea el supuesto de una persona natural de nacionalidad peruana inscrita en el RUC como persona natural con negocio, que posteriormente obtiene la nacionalidad y residencia en otro país (acreditado con la visa correspondiente), en el que actúa como importador de las exportaciones que efectúa desde Perú; y que retorna al país en forma transitoria (permaneciendo 183 días calendario o menos dentro del período de 12 meses), y además:

- a) No cuenta con trabajadores.
- b) Únicamente ha obtenido rentas de tipo empresarial por el ejercicio de sus actividades como empresa unipersonal.
- c) Con anterioridad al presente ejercicio gravable ya no efectúa actividades empresariales en Perú, realizando únicamente operaciones de compra en territorio peruano como titular de la empresa unipersonal utilizando su número de RUC; los bienes son almacenados en el lugar declarado como domicilio fiscal para luego ser remitidos al exterior; y, la venta de la mercadería comprada en Perú es realizada fuera del país a terceras personas.
- d) Se ha establecido como empresa unipersonal en el exterior y se encuentra inscrita como contribuyente en el otro país.
- e) Retira la mercadería del territorio peruano realizando el trámite de exportación ante la ADUANA.

En ese contexto, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La persona natural, titular de la empresa unipersonal, se encuentra domiciliada en Perú de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta?
2. En caso fuera un sujeto no domiciliado, ¿tendría un establecimiento permanente en Perú?
3. La persona natural como titular de la empresa unipersonal, ¿tiene derecho a solicitar la devolución del Saldo a Favor Materia del Beneficio por el IGV de las adquisiciones de los bienes que son materia de exportación?
4. ¿La persona natural como titular de la empresa unipersonal obtiene rentas de fuente peruana por las exportaciones realizadas?

BASE LEGAL:

- 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, 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, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053, publicado el 27.6.2008.

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 029 -94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. En cuanto a la primera consulta, cabe indicar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

Agrega la norma que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Por su parte, el inciso a) del artículo 7° de la Ley y bajo comentario dispone que se consideran domiciliadas en el país las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común.

Asimismo, el inciso h) del aludido artículo considera domiciliadas en el país a las empresas unipersonales, sociedades de hecho y entidades a que se refieren el tercer y cuarto párrafos del artículo 14° de la mencionada Ley, constituidas o establecidas en el país.

Como se puede apreciar, la normatividad vigente considera domiciliadas en el país, por un lado, a las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común, y por otro, a las personas naturales titulares de empresas unipersonales establecidas en el país; es decir se regula de manera independiente a las personas naturales según obtengan o no rentas de tipo empresarial..

Ello se ve confirmado por la regulación prevista para la determinación, declaración y pago de las rentas generadas por las empresas unipersonales establecidas en el país.

En efecto, el tercer párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que el titular de la empresa unipersonal determinará y pagará dicho

Impuesto sobre las rentas de las empresas unipersonales que le sean atribuidas, así como sobre la retribución que tales empresas le asignen, conforme a las reglas aplicables a las personas jurídicas.

Por su parte, el artículo 79° de la Ley antes citada señala que los contribuyentes del Impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de dicha Ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.

En concordancia con las normas antes mencionadas, el artículo 80° de la Ley bajo comentario establece que las empresas unipersonales están obligadas a presentar, después del cierre del ejercicio comercial y en los plazos, forma y condiciones que establezca la SUNAT, una declaración determinando la renta o pérdida neta del ejercicio comercial, la que se atribuirá al propietario quien determinará el impuesto correspondiente conforme las reglas aplicables a las personas jurídicas.

Además, conforme a lo indicado en los incisos a) y g) del artículo 47° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, están obligadas a presentar la declaración jurada las personas naturales domiciliadas en el país, así como los titulares de las empresas unipersonales, respectivamente.

Así pues, la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento distinguen expresamente a las personas naturales de las empresas unipersonales establecidas en el país, otorgándoles un tratamiento diferenciado tanto en lo que se refiere a la condición de domiciliado como a la determinación, declaración y pago del mencionado impuesto⁽¹⁾.

En consecuencia, toda vez que en el supuesto planteado la empresa unipersonal ya no viene efectuando actividades empresariales en el Perú -realizando únicamente operaciones de compra de bienes en el territorio peruano, los que almacena en el lugar declarado como domicilio fiscal para su posterior remisión al exterior-, se puede afirmar que el negocio dejó de estar establecido en el país.

Por lo expuesto, la persona natural titular de la empresa unipersonal no se encuentra domiciliada en el Perú.

¹ En ese sentido, cuando el segundo párrafo del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta alude a "personas naturales" para regular la pérdida de su condición de domiciliadas, sólo debe entenderse que tal disposición resulta aplicable respecto de las rentas distintas a la tercera categoría. Esto es, el hecho que la persona natural haya obtenido la residencia en otro país, no ocasionará la pérdida del domicilio de la empresa unipersonal, la cual seguirá tributando como domiciliada en la medida que se encuentre establecida en el país.

2. En relación con la segunda interrogante, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso b) del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros, no constituye establecimiento permanente:
 - a) El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.
 - b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje o exposición.
 - c) El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, o la obtención de información para la misma.

Teniendo en cuenta la norma antes citada, puede afirmarse que no existe un establecimiento permanente en el Perú, por cuanto las instalaciones en el país sólo son utilizadas para almacenar la mercadería que es comprada para su posterior exportación.

3. Respecto a la tercera consulta, es preciso mencionar que el artículo 33° de la Ley del IGV señala que la exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afectos al IGV, salvo en el caso de los servicios prestados y consumidos en el territorio del país a favor de una persona natural no domiciliada.

Asimismo, para efecto del IGV los exportadores tienen derecho a un saldo a favor del exportador, el cual constituye el monto del impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, siendo de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII de la Ley del IGV.

Ahora bien, uno de los requisitos que debe cumplirse para tener derecho a crédito fiscal es que las adquisiciones de bienes y servicios se destinen a operaciones por las que se debe pagar el IGV. Al respecto, de conformidad con el artículo 1° en concordancia con el inciso a) del artículo 3° de la Ley del IGV, se tiene que debe pagarse el IGV por la venta de bienes muebles, considerándose como tal a todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones *pactadas por las partes*.

De otro lado, el artículo 60° de la Ley General de Aduanas define a la exportación definitiva como el régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior.

Como puede apreciarse, si bien las exportaciones de bienes no están afectas al IGV⁽²⁾, las mismas dan derecho a un saldo a favor del exportador en la medida que la salida de los bienes del país responda a una operación de venta en el exterior, entendida como una transferencia a título oneroso realizada entre un sujeto a favor de otro distinto.

Así pues, en el supuesto planteado en la consulta no estamos frente a dos sujetos distintos sino que se trata de la misma persona, por lo que al no existir un adquirente y transferente de los bienes no se habría configurado una exportación que otorgue derecho al saldo a favor del exportador.

4. En cuanto a la cuarta consulta, cabe señalar que el segundo párrafo del artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Ahora bien, el artículo 11° de la citada Ley establece que también se consideran íntegramente de fuente peruana las rentas del exportador provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados o comprados en el país.

Sobre el particular, el segundo párrafo del artículo 64° de la Ley bajo comentario señala que para los efectos de dicha Ley, el valor asignado a las mercaderías o productos que sean exportados, no podrá ser inferior a su valor real, entendiéndose por tal el vigente en el mercado de consumo menos los gastos, en la forma que establezca el Reglamento, teniendo en cuenta los productos exportados y la modalidad de la operación. Si el exportador asignara un valor inferior al indicado, la diferencia, salvo prueba en contrario, será tratada como renta gravable de aquél.

Añade que dicha disposición será de aplicación en aquellos casos en los que no exista vinculación entre las *partes intervinientes en las operaciones de exportación*. De verificarse tal vinculación, será de aplicación lo dispuesto por el numeral 4) del artículo 32° de dicha Ley.

Como puede apreciarse de las normas antes glosadas, para que las rentas provenientes de la exportación de los bienes producidos, manufacturados o comprados en el país se consideren de fuente peruana es necesario que existan dos partes intervinientes en tales operaciones; esto es, que exista una parte vendedora y otra compradora.

Ahora bien, en el supuesto materia de consulta los trámites del régimen de exportación son realizados por la misma persona (que recibirá los bienes en el extranjero), por lo que no existen partes intervinientes en la exportación de bienes. En ese sentido, la persona natural a que se refiere la consulta no

² Pues se rige por el principio de imposición en el país de destino.

genera renta de fuente peruana, puesto que no puede considerarse que se ha vendido a sí misma.

CONCLUSIONES:

Tratándose de una persona natural de nacionalidad peruana inscrita en el RUC como persona natural con negocio, que únicamente ha obtenido rentas de tipo empresarial por el ejercicio de sus actividades como empresa unipersonal, y que con anterioridad al presente ejercicio gravable ya no efectúa actividades en Perú, realizando únicamente operaciones de compra de bienes en territorio peruano, los que almacena en el lugar declarado como domicilio fiscal para su posterior remisión al exterior, en donde vende la mercadería a terceras personas:

1. No se encuentra domiciliada en el Perú.
2. No tiene un establecimiento permanente en el Perú.
3. No tiene derecho a solicitar la devolución del Saldo a Favor Materia del Beneficio por el IGV de las adquisiciones de sus bienes en el país.
4. No genera renta de fuente peruana.

Lima, 28.09.2011

Original firmado por
MONICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)

ebb
A0732.1-D10
A0444-D11
IGV – Exportaciones
Impuesto a la Renta – Rentas de fuente peruana – exportaciones