

INFORME N.º 0133-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con contratos de arrendamiento financiero celebrados por empresas que han suscrito con el Estado convenios de estabilidad jurídica, se consulta lo siguiente:

1. ¿Los convenios de estabilidad jurídica suscritos hasta el 31.12.2000, al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757, y por los cuales se estabilizó el régimen tributario del Impuesto a la Renta vigente al momento de celebrarse el contrato, incluían las entonces vigentes normas relativas al Impuesto a la Renta contenidas en el Decreto Legislativo N.º 299 – Ley de Arrendamiento Financiero, respecto de contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001?
2. De ser afirmativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿lo señalado en el artículo 9º del Decreto Legislativo N.º 915 resulta aplicable o no a los contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001 por sujetos que hubieran suscrito convenios de estabilidad jurídica con anterioridad a dicha fecha?

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 662, que otorga un régimen de estabilidad jurídica a las inversiones extranjeras mediante el reconocimiento de ciertas garantías, publicado el 2.9.1991 y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 757, Ley Marco para el crecimiento de la Inversión Privada, publicado el 13.11.1991 y normas modificatorias.
- Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada, aprobado por el Decreto Supremo N.º 162-92-EF, publicado el 12.10.1992 (en adelante, RRGIP).
- Decreto Legislativo N.º 299, que regula el arrendamiento financiero, publicado el 29.7.1984 y normas modificatorias (en adelante, Ley de Arrendamiento Financiero).
- Decreto Legislativo N.º 915, que precisa los alcances del artículo 18º del Decreto Legislativo N.º 299, modificado por la Ley N.º 27394, publicado el 12.4.2001 y norma modificatoria.

ANÁLISIS:

Toda vez que el supuesto de las consultas es el de convenios de estabilidad jurídica suscritos hasta el 31.12.2000, para efecto de absolverla se considerarán las normas vigentes a dicha fecha.

1. El artículo 38° del Decreto Legislativo N.º 757 otorgaba a los inversionistas nacionales y a las empresas en que éstos participaban, un tratamiento igual al establecido en el Título II del Decreto Legislativo N.º 662⁽¹⁾, de manera tal que las indicadas disposiciones y las contenidas en el capítulo I del Título V de aquel decreto legislativo eran aplicables en la misma medida a los inversionistas nacionales y extranjeros y a las empresas en que éstos participaban.

De conformidad con los artículos 12° y 15° del Decreto Legislativo N.º 662, las empresas que se constituían o las ya establecidas en el Perú con nuevos aportes de capitales extranjeros tienen derecho a celebrar convenios con una vigencia de 10 años desde su celebración que les garanticen un régimen de estabilidad jurídica.

Adicionalmente, el artículo 40° del Decreto Legislativo N.º 757 indica que los convenios que se celebren al amparo del artículo 12° del Decreto Legislativo N.º 662 pueden tener por objeto también garantizar la estabilidad del régimen tributario aplicable a las empresas receptoras de la inversión, exclusivamente en cuanto a los impuestos cuya materia imponible esté constituida por la renta de las empresas.

Por su parte, el artículo 1° de la Ley N.º 27342 en tonces vigente⁽²⁾ disponía que a partir su entrada en vigencia, en los convenios de estabilidad jurídica que se suscribían con el Estado, al amparo de lo establecido en los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757, se estabilizaba el Impuesto a la Renta que correspondía aplicar de acuerdo a las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente, siendo aplicable la tasa vigente en dicha fecha más 2 (dos) puntos porcentuales.

Así también, el inciso a) del artículo 19° del RRGIP establece que la estabilidad jurídica garantiza a los inversionistas y a las empresas en que éstos participan, entre otros, la estabilidad del régimen tributario referido al Impuesto a la Renta vigente al momento de celebrarse el contrato, en los casos previstos en el inciso a) del artículo 10° del Decreto Legislativo N.º 662 y en los artículos 38°, 40° y 41° del Decreto Legislativo N.º 757, conforme a lo dispuesto en el artículo 23° de dicho reglamento.

Dicho artículo 23° señala que la estabilidad del régimen tributario implica, entre otros, para las empresas receptoras de la inversión comprendidas en los incisos a) y b) del artículo 17⁽³⁾ del RRGIP, la garantía de que, mientras

¹ Referido a la estabilidad jurídica otorgada a la inversión extranjera.

² Ley que regula los convenios de estabilidad jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757, publicada el 6.9.2000. Dicho artículo fue posteriormente sustituido por el artículo 1° de la Ley N.º 27514, publicada el 28.8.2001.

³ Artículo que refiere que la estabilidad jurídica alcanza a las empresas establecidas en el país siempre que reciban, o se constituyan con, nuevos aportes de capital efectuados de conformidad con lo prescrito en el artículo anterior, o se acojan al inciso b) del presente artículo.

esté vigente el convenio de estabilidad, el Impuesto a la Renta que les corresponda no será modificado, aplicándose en los mismos términos y con las mismas alícuotas, deducciones y escala para el cálculo de la renta imponible, que el que regía en el momento de la suscripción del convenio.

De acuerdo con las normas citadas, las empresas que suscriban con el Estado convenios de estabilidad jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757 pueden estabilizar, en materia tributaria, el régimen tributario del Impuesto a la Renta vigente al momento de su celebración; vale decir, el conjunto de disposiciones legales que regulan el tratamiento del referido tributo, garantizándose de este modo la aplicación de las normas relativas a la determinación de dicho impuesto, sin importar las modificaciones legales que se introduzcan durante la vigencia de tales convenios⁽⁴⁾.

Así, se tiene que la estabilidad tributaria comprende todas las disposiciones legales que influyen en la determinación del Impuesto a la Renta, sea que se encuentren contenidas en un mismo cuerpo normativo o en normas conexas.

Nótese que si bien el artículo 19º del RRGIP, referido a las garantías que otorga la estabilidad jurídica, regula, por un lado [en su inciso a)], la estabilidad del régimen tributario referido al Impuesto a la Renta vigente al momento de celebrarse el contrato, en los casos previstos en el inciso a) del artículo 10º del Decreto Legislativo N.º 662 y en los artículos 38º, 40º y 41º del Decreto Legislativo N.º 757, conforme a lo dispuesto en el artículo 23º de dicho reglamento; y, por otro lado [en su inciso h)], la estabilidad total del régimen tributario en el caso de los contratos de arrendamiento financiero; ello no supone que la estabilidad a que alude el inciso a) del artículo 19º del RRGIP no incluya la estabilidad del régimen tributario del Impuesto a la Renta aplicable a los contratos de arrendamiento financiero⁽⁵⁾.

Agrega, que la estabilidad jurídica a que se refiere el párrafo anterior incluye la estabilidad tributaria de las empresas en lo referente al Impuesto a la Renta, únicamente en los siguientes casos:

- a) Cuando las empresas que se constituyan, o las ya establecidas en el país, reciban nuevas inversiones por un monto mayor al 50% de su capital y reservas, siempre que estén destinadas a la ampliación de la capacidad productiva o al mejoramiento tecnológico, y cuenten cuando menos con un inversionista que realice aportaciones conforme a una de las modalidades previstas en los incisos a) al d) del artículo anterior; o,
- b) Se trate de la transferencia de más del 50% de las acciones de las empresas comprendidas en el ámbito de la actividad empresarial del Estado, y cuenten cuando menos con un inversionista que las adquiera conforme a una de las modalidades previstas en los incisos e) y f) del artículo anterior.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso a) del presente artículo, el concepto de capacidad productiva abarca tanto a los bienes como a los servicios de la empresa.

⁴ Similar criterio ha sido asumido por esta Intendencia Nacional en el Informe N.º 094-2011-SUNAT/2B 0000.

⁵ Ello ha sido reconocido implícitamente en la Décima Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N.º 945, publicado el 23.12.2003, que alude, entre otros, a la posibilidad de que el arrendador hubiere estabilizado el régimen tributario aplicable a su contrato de arrendamiento financiero [teniendo en cuenta que, conforme al acápite c.3 del inciso c) del artículo 26º del RRGIP, en el caso de los contratos de arrendamiento financiero, los convenios de estabilidad jurídica se celebran entre el Estado, representado por el Organismo Nacional Competente conforme a lo dispuesto en el artículo 30º del mismo reglamento, y los arrendatarios], lo cual no sería posible si es que solo el inciso h) del artículo 19º del RRGIP regulase la estabilidad de los contratos de arrendamiento financiero.

En ese sentido, las empresas que hubieran suscrito convenios de estabilidad jurídica con el Estado hasta el 31.12.2000 al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757 han estabilizado las normas relativas al Impuesto a la Renta contenidas en el Decreto Legislativo N.º 299 – Ley de Arrendamiento Financiero⁽⁶⁾, vigentes a la fecha de su celebración, respecto de contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001 que estén comprendidos dentro de los alcances de tales convenios.

2. Con relación a la segunda consulta, el artículo 9º del Decreto Legislativo N.º 915, que regula el retroarrendamiento financiero, precisaba que cuando el arrendador adquiriera un bien del arrendatario para luego entregárselo a él mismo en arrendamiento financiero, los resultados provenientes de dicha enajenación no se encontraban gravados con el Impuesto a la Renta, salvo ciertas situaciones especificadas en la norma.

Al respecto, si bien el propio texto del artículo citado no señala expresamente cuál es la norma legal anterior que está precisando, del epígrafe del propio decreto legislativo en mención se tiene que éste precisa los alcances del artículo 18º del Decreto Legislativo N.º 299, modificado por la Ley N.º 27394⁽⁷⁾.

Nótese, además, que el último párrafo del referido artículo modificado dispone que en los casos en que el bien cuyo uso se cede haya sido objeto de una previa transmisión, directa o indirecta, por parte del cesionario al cedente, el cesionario debe continuar depreciando ese bien en las mismas condiciones y sobre el mismo valor anterior a la transmisión; a diferencia del mismo artículo antes de la aludida modificación, que no regula nada relacionado con el contrato de retroarrendamiento financiero.

Lo antes señalado se corrobora por el hecho de que la norma vigente a la fecha de publicación del decreto legislativo en cuestión era el artículo 18º del Decreto Legislativo N.º 299, modificado por la Ley N.º 27394; y que si la intención hubiera sido precisar la referida norma antes de su modificación por dicha ley, ello debía haberse señalado expresamente, por tratarse de una norma que ya no estaba vigente a dicha fecha.

⁶ Cabe indicar que conforme al artículo 18º del Decreto Legislativo N.º 299 vigente hasta el 31.12.2000, establecía que para efectos tributarios los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideraban activos fijos y se depreciaban durante el plazo del contrato, siendo el plazo mínimo de depreciación tres años.

Por su parte, el artículo 19º del citado decreto legislativo disponía que para la determinación de la renta imponible, las cuotas periódicas de arrendamiento financiero constituían renta para la locadora y gasto deducible para la arrendataria.

⁷ Ley que modifica la Ley del Impuesto a la Renta y el Decreto Legislativo N.º 299, publicada el 30.12.2000 y normas modificatorias.

Conforme al artículo 7º de dicha ley, la referida modificación se aplicaría a los contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001.

Por lo tanto, siendo que en el supuesto de la presente consulta los convenios de estabilidad jurídica se han suscrito hasta el 31.12.2000, que lo que se estabiliza es el régimen tributario del Impuesto a la Renta vigente a la fecha de su suscripción, y que el artículo 9° del Decreto Legislativo N.° 915 precisa una norma que recién entró en vigencia a partir del 1.1.2001, dicha norma de precisión no resultaba aplicable a las empresas que hubieran celebrado convenios de estabilidad jurídica con el Estado hasta el 31.12.2000 al amparo de los Decretos Legislativos N.°s 662 y 757.

CONCLUSIONES:

1. Las empresas que hubieran suscrito convenios de estabilidad jurídica con el Estado hasta el 31.12.2000 al amparo de los Decretos Legislativos N.°s 662 y 757 han estabilizado las normas relativas al Impuesto a la Renta contenidas en el Decreto Legislativo N.° 299 – Ley de Arrendamiento Financiero, vigentes a la fecha de su celebración, respecto de contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001 que estén comprendidos dentro de los alcances de tales convenios.
2. El artículo 9° del Decreto Legislativo N.° 915 no resultaba aplicable a las empresas que hubieran celebrado convenios de estabilidad jurídica con el Estado hasta el 31.12.2000 al amparo de los Decretos Legislativos N.°s 662 y 757.

Lima, 22 de setiembre de 2015

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional (e)

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

rap

CT0591-2015

CT0595-2015

IMPUESTO A LA RENTA: Arrendamiento financiero – Convenio de Estabilidad Tributaria.