

INFORME N.º 058-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Corresponde pagar el IGV por el servicio de peritaje⁽¹⁾ prestado a naves de bandera extranjera, o dicha operación es considerada como exportación en virtud al Apéndice V o al numeral 10 del artículo 33º de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo?
2. ¿Corresponde pagar IGV por el servicio de peritaje prestado a naves de bandera nacional, o dicho servicio se encuentra inafecto al IGV de conformidad con los numerales 14.2 y 14.3 del artículo 14º de la Ley de reactivación y promoción de la Marina Mercante Nacional, Ley N.º 28583 y su Reglamento?

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, Ley del IGV).
- 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).
- Ley N.º 28583, Ley de reactivación y promoción de la Marina Mercante Nacional, publicada el 22.7.2005, y norma modificatoria.
- Reglamento de la Ley de Control y Vigilancia de las Actividades Marítimas, Fluviales y Lacustres, aprobado por el Decreto Supremo N.º 028-DE-MGP, publicado el 2.6.2001 (en adelante, Reglamento de la Ley de Control y Vigilancia de las actividades Marítimas).
- Normas Complementarias para los Peritos Navales, aprobado por Resolución Directoral N.º 439-2006-DCG, publicada el 6.9.2007.

ANÁLISIS:

1. El inciso b) del artículo 1º de la Ley del IGV considera como operación gravada con el IGV a la prestación de servicios en el país.

¹ De acuerdo a lo indicado por la entidad consultante dicho servicio es realizado por un perito naval cuando ha existido daños en la carga materia de importación y exportación o cuando la nave ha tenido algún daño en la travesía o en el muelle, a fin de determinar la responsabilidad respectiva.

Por su parte, el inciso c) del artículo 3° de dicha Ley define como servicio a 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, aun cuando no esté afecto a este último impuesto.

Añade dicho dispositivo que, el servicio es prestado en el país cuando el sujeto que lo presta se encuentra domiciliado en él para efectos del Impuesto a la Renta, sea cual fuere el lugar de celebración del contrato o del pago de la retribución.

En ese sentido, un servicio estará gravado con el IGV cuando siendo prestado en el país su retribución o ingreso constituya renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto.

2. El artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que constituirá rentas de tercera categoría si la profesión u oficio se ejerce en asociación, sociedad civil o se constituya cualquier tipo de persona jurídica a que se refiere el artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, de conformidad con lo dispuesto en los incisos e) y f) del artículo 28° de dicha Ley.

Por su parte, el inciso a) del artículo 33° de dicha Ley establece que son rentas de cuarta categoría el ejercicio individual de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.

3. Ahora bien, con relación a la actividad que realiza el perito naval, cabe indicar que de acuerdo con el artículo I-010301 del Reglamento de la Ley de Control y Vigilancia de las actividades Marítimas, el perito naval es el profesional que cuenta con conocimientos especiales de naturaleza científica o tecnológica y experiencia, debidamente acreditados ante la Autoridad Marítima, que le permitan emitir dictamen respecto de asuntos controvertidos en apoyo a las investigaciones que lleva a cabo dicha autoridad⁽²⁾.

Asimismo, de conformidad con los artículos A-030101 y A-030301 del citado Reglamento, el peritaje es una prueba que se actúa en la tramitación de la investigación sumaria que realiza la Autoridad Marítima dentro de los procedimientos administrativos promovidos de oficio por dicha Autoridad, o a instancia de parte, para la investigación de siniestros y la imposición de sanciones, para la concesión, reconocimiento y declaración de derechos,

² Los peritos navales tienen, entre otras, las siguientes especialidades:

- Casco y Maquinaria.
- Maniobra y Navegación.
- Seguridad Acuática.
- Comunicaciones.
- Carga y estiba.
- Contaminación acuática.

constatación de hechos y resolución de oposiciones dentro del ámbito de su competencia.

De conformidad con los incisos b) y e) del artículo A030307 del referido Reglamento, los peritos navales asesorarán al Capitán de Puerto en el estudio de todos los aspectos científicos y técnicos materia de la investigación, debiendo emitir un dictamen, y los honorarios profesionales y demás gastos de los peritos navales serán afrontados por los involucrados.

Por su parte, el inciso b) de la Regla 4 de las Normas Complementarias para los Peritos Navales señala que el Informe Pericial es aquel que versa sobre investigaciones efectuadas por un perito sobre casos específicos de su especialidad, derivados de incidentes rutinarios o eventuales, que permitirán el esclarecimiento o determinación de responsabilidades, mediante la evaluación de los sistemas, equipos y material en general de las naves, artefactos navales e instalaciones acuáticas involucradas, así como del accionar y procedimientos seguidos por el personal acuático a cargo o involucrado.

4. Teniendo en cuenta lo señalado en los numerales anteriores, si la labor profesional que realiza el perito naval se efectúa en forma individual e independiente, los ingresos que ésta genera calificarán como rentas de cuarta categoría y, por consiguiente, dicha operación no constituirá servicio para efecto del IGV, encontrándose inafecta de dicho tributo.

Sin embargo, si la labor del perito se ejerce en asociación, sociedad civil o cualquier tipo de persona jurídica, los ingresos que se generen calificarán como rentas de tercera categoría y, en consecuencia, constituirá servicio para efectos del IGV. Sobre este último supuesto se realizará el análisis de los efectos para el IGV cuando el servicio es prestado a naves de bandera extranjera o nacional.

5. En cuanto al servicio de peritaje prestado a naves de bandera extranjera, debe tenerse en cuenta que las operaciones consideradas como exportación de servicios son las contenidas en el Apéndice V de la Ley del IGV⁽³⁾,

³ En dicho Apéndice se comprende a los siguientes servicios:

- 1) Consultoría y asistencia técnica.
En el Informe N.º 003-2004-EF/66.01, el Ministerio de Economía y Finanzas ha señalado que por asistencia técnica debería entenderse el asesoramiento o consejo que brinda una persona que tiene pericia o habilidad para usar determinados procedimientos y recursos -transferencia de conocimientos- de que se sirve una ciencia o un arte, lo cuales van a estar destinados al desarrollo o transformación de las actividades de una empresa. Asimismo, en dicho Informe se señala que el servicio de consultoría involucra un asesoramiento (Cabe mencionar que conforme al criterio expuesto en el Informe N.º 15-2004-SUNAT/2B0000, el Diccionario de la Real Academia Española define a la consultoría como: i) la actividad de consultor y, ii) despacho o local donde trabaja el consultor. A su vez indica que se entiende por "consultor", entre otras acepciones, a: i) que da su parecer, consultado sobre algún asunto y ii) persona experta en una materia sobre la que asesora profesionalmente.
- 2) Arrendamiento de bienes muebles.
- 3) Publicidad, investigación de mercados y encuestas de opinión pública.
- 4) Procesamiento de datos, aplicación de programas de informática y similares.
- 5) Colocación y de suministro de personal.
- 6) Comisiones por colocaciones de crédito.
- 7) Operaciones de financiamiento.
- 8) Seguros y reaseguros.
- 9) De telecomunicaciones destinados a completar el servicio de telecomunicaciones originado en el exterior.

debiéndose además cumplir concurrentemente con los siguientes requisitos⁽⁴⁾:

- a) Se presten a título oneroso.
- b) El exportador sea una persona domiciliada en el país.
- c) El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país.
- d) El uso, explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero.

Ahora bien, dado que, de conformidad con las normas citadas en el numeral 3 de este Informe, el servicio de peritaje prestado a naves de bandera extranjera es usado, explotado o aprovechado en el país por la autoridad marítima nacional o por las partes dentro de los procedimientos administrativos promovidos para la investigación de siniestros y la imposición de sanciones, para la concesión, reconocimiento y declaración de derechos, entre otros, no califica como exportación de servicios.

De otro lado, el numeral 10 del artículo 33° de la Ley del IGV dispone que se considera exportación los servicios complementarios al transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en zona primaria de aduanas y que se presten a transportistas de carga internacional.

Añade dicho numeral que, constituyen servicios complementarios al transporte de carga necesarios para llevar a cabo dicho transporte, los siguientes:

- a) Remolque.
- b) Amarre o desamarre de boyas.
- c) Alquiler de amarraderos.
- d) Uso de área de operaciones⁽⁵⁾.
- e) Movilización de carga entre bodegas de la nave.

-
- 10) Servicios de mediación u organización de servicios turísticos prestados por operadores turísticos domiciliados en el país en favor de agencias u operadores turísticos domiciliados en el exterior.
 - 11) Cesión temporal de derechos de uso o de usufructo de obras nacionales audiovisuales y todas las demás obras nacionales que se expresen mediante proceso análogo a la cinematografía.
 - 12) Suministro de energía eléctrica a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que sea utilizado fuera del país.
 - 13) Asistencia que brindan los centros de llamadas y de contactos a favor de empresas o usuarios, no domiciliados en el país, cuyos clientes o potenciales clientes domiciliados en el exterior y siempre que sean utilizados fuera del país.
 - 14) Los servicios de apoyo empresarial prestados en el país a empresas o usuarios domiciliados en el exterior; tales como servicios de contabilidad, tesorería, soporte tecnológico, informático o logística, centros de contactos, laboratorios y similares.

⁴ Previstos en el artículo 33° de la Ley del IGV.

⁵ De acuerdo a lo señalado en el Oficio N.° 057-96- I2.0000 (el cual se encuentra disponible en el Portal de la SUNAT: www.sunat.gob.pe), "el uso de área de operaciones comprende los siguientes servicios: El uso de la zona acuática comprendida entre los muelles del terminal con facilidades para atraque directo y los rompeolas artificiales, o entre dichos muelles y la línea demarcatoria que mediante balizas u otros puntos de señalización, determine oficialmente la administración del terminal".

- f) Transbordo de carga.
- g) Descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos.
- h) Manipuleo de carga.
- i) Estiba y desestiba.
- j) Tracción de carga desde y hacia áreas de almacenamiento.
- k) Practicaje.
- l) Apoyo a aeronaves en tierra (rampa).
- m) Navegación aérea en ruta.
- n) Aterrizaje - despegue.
- o) Estacionamiento de la aeronave.

De la norma citada se infiere que, constituye exportación los servicios complementarios al transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que:

- a) Se encuentren incluidos en la relación de servicios complementarios a que se refiere el numeral 10 del artículo 33° de la Ley del IGV.
- b) Se realicen en zona primaria de aduanas.
- c) Se presten a transportistas de carga internacional.

Por consiguiente, los servicios no comprendidos en la relación de los servicios detallados en el numeral 10 del artículo 33° de la Ley del IGV, prestados a transportistas de carga internacional, no constituyen un supuesto de exportación.

En ese sentido, al no estar comprendido el servicio de peritaje prestado a transportistas de carga internacional de naves de bandera extranjera en la relación de los servicios detallados en el citado numeral, éste no constituye exportación.

6. En relación con la segunda consulta, el numeral 14.2 del artículo 14° de la Ley N.° 28583 señala que los bienes que fabrique o los servicios que preste la industria de la construcción naval, modificación naval y reparación naval para naves mercantes de bandera nacional no están afectos al IGV ni al ISC.

Sobre el particular, en tanto el servicio de peritaje por el cual se percibe una retribución que constituya renta de tercera categoría para el Impuesto a la Renta, prestado a las naves de bandera nacional, no es prestado por la industria de la construcción naval, modificación naval y reparación naval, dicho servicio no se encuentra comprendido en la inafectación prevista en el citado numeral.

Por su parte, el numeral 14.3 del citado artículo dispone que los servicios conexos que se presten a las naves de bandera nacional por concepto de certificación, reparación, mantenimiento, inspección, prevención y control de accidentes no están afectos al IGV ni al ISC.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo C-010703 del Reglamento de la Ley de Control y Vigilancia de las Actividades Marítimas, los reconocimientos e *inspecciones* que se establecen para naves serán, entre otras, inspecciones de peritaje eventuales, por siniestros o averías o cuando lo disponga la Autoridad Marítima, debiendo efectuarse un reconocimiento posterior, una vez reparadas las averías para otorgar el Certificado de Seguridad correspondiente.

En tal sentido, el servicio de inspección de peritaje por siniestros o averías prestado a naves de bandera nacional, por el cual se perciba una retribución que constituya renta de tercera categoría para el Impuesto a la Renta, se encuentra inafecto del IGV.

CONCLUSIONES:

1. Los ingresos que se perciba por la labor profesional que realiza el perito naval en forma individual e independiente califica como rentas de cuarta categoría y, por consiguiente, dicha operación no constituye servicio para efecto del IGV, encontrándose inafecta de dicho tributo.
2. El servicio de peritaje prestado a transportistas de carga internacional de naves de bandera extranjera, por el cual se perciba una retribución que constituya renta de tercera categoría para el Impuesto a la Renta, constituye una operación gravada con el IGV que no califica como exportación al no cumplir con los requisitos previstos en el artículo 33° de la Ley del IGV.
3. El servicio de inspección de peritaje por siniestros o averías prestado a naves de bandera nacional, a que se refiere el artículo C-010703 del Reglamento de la Ley de Control y Vigilancia de las Actividades Marítimas, por el cual se perciba una retribución que constituya renta de tercera categoría para el Impuesto a la Renta, se encuentra inafecto del IGV.

Lima, 27 de marzo de 2013

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)