

INFORME N.º 190-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si la regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9º de la Ley del Impuesto a la Renta, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes, es aplicable a todos los bienes muebles en general o solo a bienes de capital, es decir, a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un negocio.

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, "LIR").

ANÁLISIS:

1. Según la doctrina, *teóricamente, a los fines de la ubicación de la fuente de la ganancia, cabe distinguir dos supuestos: por un lado, aquellos en los que cobra relevancia el bien fuente, ya que para la generación del beneficio no media actividad esencial del sujeto; y, por otro, aquellos en los que el énfasis viene dado por la actividad fuente, por ser superlativa, sin perjuicio de que puedan utilizarse o no bienes, pero que de valerse el contribuyente de ellos, éstos representan tan sólo un instrumento para el ejercicio de la actividad⁽¹⁾.*

Asimismo, en relación con el tema de la fuente territorial de las rentas y su conexión territorial económica es menester tomar en cuenta cómo se amalgaman y combinan los distintos factores de la producción, lo que permite agrupar los beneficios del siguiente modo:

- a) Provenientes de inmuebles, donde el factor productivo determinante o predominante es el capital;*
- b) Rentas mobiliarias; incluyen los resultados de la explotación de bienes muebles, inmateriales, derechos y valores mobiliarios. Estas rentas en cuanto a la influencia en su obtención de los factores de la producción son similares a la anterior;*
- c) Provenientes de la prestación de servicios personales; aquí el factor productivo más importante es el trabajo;*

¹ Raimondi, Carlos A. y Atchabahian, Adolfo. El Impuesto a las Ganancias. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina, 2000. Tercera edición. Págs. 105 y siguientes.

d) *Rentas provenientes de actividades industriales, comerciales, financieras y agropecuarias, en donde los factores productivos son el capital y el trabajo que, aunque en distintas proporciones, tienen mucha importancia en todas ellas*⁽²⁾.

2. Al respecto, la normativa del Impuesto a la Renta contiene una relación de ingresos o rentas que se consideran de fuente peruana, que distingue, implícitamente, entre otras, aquellas rentas que provienen de capitales, bienes o derechos de los que tienen su origen en la realización de actividades, en virtud de la distinta naturaleza de la fuente productora de renta.

En efecto, el artículo 9° de la LIR prevé 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, aquellas señaladas en dicho artículo⁽³⁾, respecto de cada una de las cuales establece su respectiva regla de fuente; siendo relevante, para los efectos de la presente consulta, las siguientes rentas de fuente peruana:

- (i) Las producidas por bienes o derechos, incluyendo las que provienen de su enajenación, cuando los bienes están situados físicamente o los derechos son utilizados económicamente en el país⁽⁴⁾ (inciso b).
 - (ii) Las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional (inciso e).
3. Toda vez que, como se ha dicho, la normativa del Impuesto a la Renta distingue las rentas provenientes de capitales, bienes o derechos de los que tienen su origen en la realización de actividades, en virtud de la distinta naturaleza de la fuente productora de renta, debe entenderse que la regla de fuente contenida en el citado inciso b) es aplicable tratándose de rentas en las que su factor productivo determinante o predominante es el capital, vale decir, aquellas en que cobra relevancia el bien fuente, en las que para su generación no media actividad esencial del perceptor de la misma.

² FERNÁNDEZ, Luis Omar; citado por CASÁS, José Osvaldo. "La territorialidad en los impuestos directos en la Argentina". En: Impuestos sobre el comercio internacional. UCKMAR, Víctor; ALTAMIRANO, Alejandro; y TAVEIRA TORRES, Heleno (coordinadores). Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires. Argentina, 2003. Pág. 473.

³ Cabe indicar que los artículos siguientes también establecen otros supuestos en los que se considera que se genera rentas de fuente peruana.

⁴ Añade que tratándose de las regalías a que se refiere el artículo 27°, la renta es de fuente peruana cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías se utilizan económicamente en el país o cuando las regalías son pagadas por un sujeto domiciliado en el país.

4. Esta interpretación se condice con lo señalado en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 1120⁽⁵⁾ en el sentido que, refiriéndose a la problemática entonces existente⁽⁶⁾, *no existía razón alguna que sustente que la regla de fuente del inciso b) en cuestión aplique sólo a la renta producta y no a las ganancias de capital*, de donde fluye que la modificación efectuada a dicho inciso por el referido decreto legislativo, a fin de señalar de manera expresa que la regla de fuente prevista en el primer párrafo del inciso b) también es de aplicación a las rentas generadas por la enajenación de bienes y derechos, alude únicamente a las ganancias de capital⁽⁷⁾.

Nótese que interpretar que la regla de fuente prevista en el primer párrafo del inciso b) también es de aplicación a las rentas generadas por la enajenación de existencias o mercancías supondría que antes de su modificación por el Decreto Legislativo N.º 1120 no existía regla de fuente para dicho supuesto⁽⁸⁾ o que la intención fue modificar la existente hasta entonces, nada de lo cual fluye de su exposición de motivos ni de la interpretación histórica y sistemática de la normativa del Impuesto a la Renta.

5. En ese sentido, la regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9º de la LIR, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes, es aplicable solo tratándose de la enajenación de bienes distintos a predios que generen ganancias de capital, vale decir, de bienes que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

⁵ Publicado el 18.7.2012, que modifica la LIR.

Dicha norma incorporó en el citado inciso b) la alusión a que son rentas de fuente peruana aquellas *producidas por la enajenación de bienes situados físicamente en el país*.

⁶ Antes de la modificación del inciso en cuestión por el aludido decreto legislativo, aquel solo disponía que eran rentas de fuente peruana *las producidas por bienes o derechos, cuando los mismos están situados físicamente o utilizados económicamente en el país*.

En relación con esa normativa entonces vigente, mediante el Informe N.º 198-2007-SUNAT/2B0000, ratificado mediante Carta N.º 113-2012-SUNAT/200000, se señaló que la ganancia de capital obtenida por bienes distintos a predios no se encontraba comprendida en el inciso b) del artículo 9º de la LIR.

⁷ Conforme a lo dispuesto en el artículo 2º de la LIR, para efectos de dicha ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital; entendiéndose por estos a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

⁸ A pesar de que el inciso e) del artículo 9º de la LIR, desde entonces y hasta ahora, establece que son rentas de fuente peruana las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

CONCLUSIÓN

La regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9° de la LIR, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes, es aplicable solo tratándose de la enajenación de bienes distintos a predios que generen ganancias de capital.

Lima, 10 de Diciembre de 2013

Original firmado por
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

Ila
A0703.1-D13
Impuesto a la Renta – Renta de fuente peruana.