

INFORME N.º 076-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se plantea el supuesto de una persona natural domiciliada en el Perú que transfiere sus acciones de una sociedad constituida en el país, a favor de una persona jurídica no domiciliada; y que suscribe un “Acuerdo de No Competencia” por el que recibe, por una sola vez, una retribución a cambio de obligarse durante un periodo determinado a lo siguiente:

- a) No controlar ni ser titular de acciones o cualquier participación, ni relacionarse como socio, accionista o equivalente en forma directa e indirecta, con cualquier persona domiciliada en Perú que participe en cualquier actividad económica objeto de la transferencia.
- b) No invertir, directa o indirectamente, en cualquier persona cuyo negocio sea la comercialización y venta minorista al público de productos de consumo o servicios, cuando dicha persona, realiza a su vez, directa o indirectamente, cualquiera de las actividades económicas de la sociedad cuyas acciones se transfieren.

Al respecto, se consulta si la retribución percibida por suscribir el “Acuerdo de No Competencia” constituye base imponible del Impuesto General a las Ventas.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) 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, TUO de la 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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el inciso b) del artículo 1º del TUO de la Ley del IGV, este impuesto grava la prestación o utilización de servicios en el país.

Asimismo, el primer y segundo párrafos del numeral 1 del inciso c) del artículo 3º del citado TUO disponen que, para los efectos de la aplicación del IGV, se entiende por servicios 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 dicho impuesto; debiéndose entender que el servicio es prestado en el país cuando el sujeto que lo presta se encuentra domiciliado en él para efecto del Impuesto a la Renta, sea cual fuere el lugar de celebración del contrato o del pago de la retribución.

Por su parte, el inciso b) del artículo 13º del mismo TUO señala que la base imponible del IGV está constituida por el total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, a efectos de determinar si la retribución a que se alude en la consulta constituye base imponible del IGV, es necesario analizar si a propósito de la suscripción del “Acuerdo de No Competencia” se configura una prestación de servicios en el país; para cuyo efecto debe establecerse si se presentan los siguientes requisitos: a) que se trate de una acción o prestación realizada por una persona para otra, b) que la persona que efectúa la acción o prestación sea domiciliada en el país y perciba una retribución o ingreso, y c) que el ingreso sea considerado como renta de tercera categoría, aun cuando no esté afecto al Impuesto a la Renta.

Ahora bien, teniendo en cuenta que en el supuesto planteado se indica que la persona que suscribe el “Acuerdo de No Competencia” es domiciliada en el país y además recibe una retribución, no queda duda de que está presente el requisito b) mencionado en el párrafo anterior. Siendo ello así, a efectos de determinar si con motivo de la suscripción del “Acuerdo de No Competencia” a que se refiere la consulta, se verifica la prestación de un servicio para fines del IGV, corresponde analizar si el hecho de cumplir las obligaciones pactadas en aquel supone efectuar una acción o prestación a favor de otra persona, y si el ingreso percibido por ello califica como renta de tercera categoría.

2. Pues bien, para efectos de determinar si el cumplimiento de tales obligaciones constituyen una acción o prestación a favor de otra persona, en primer término, resulta pertinente señalar que de conformidad con lo expuesto en el supuesto materia de consulta, el “Acuerdo de No Competencia” a que se refiere esta, supone que la persona que transfiere sus acciones debe abstenerse de realizar determinadas conductas.

Al respecto, es pertinente tener en cuenta que el Tribunal Fiscal, en relación con la definición de servicio para efectos del IGV, ha indicado que *“el término prestación comprende tanto las obligaciones de dar (salvo aquéllas en las que se da en propiedad el bien, en cuyo caso estaríamos ante una venta), como las de hacer y no hacer (1).”*

Asimismo, en cuanto a las prestaciones de “no hacer” el aludido Tribunal sostiene que *“(...) son consideradas como “negativas”, pues su prestación consiste en que el deudor se ha de abstener de aquello que, de otra manera, le sería permisible ejecutar (...)”(2).*

Adicionalmente, cabe indicar que de acuerdo con la doctrina, *“(...) es frecuente en el comercio el pacto de no realizar la competencia al otro contratante. Tales pactos representan, en ocasiones, el aspecto negativo de la obligación positiva de transmitir la clientela, aneja como elemento económico esencial a la transmisión de una empresa, sea a título de venta, sea a título de arrendamiento. Otras veces nace el pacto con motivo de la separación de un socio o de un dependiente de la empresa, a quienes se impone la abstención de concurrir con la empresa a que pertenecieron (...). En todos estos casos nace una obligación de no hacer (...)”(3).*

¹ En las Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) N.ºs 05130-5-2002, 15495-10-2011, 03897-1-2012.

² En la RTF N.º 02195-3-2002.

³ GARRIGUES, Joaquín. “Curso de Derecho Mercantil”. Tomo I, Editorial Temis, Bogotá, Colombia, 1987, p. 232 – 233.

Conforme a lo expuesto, se puede afirmar que la obligación asumida por la persona natural que vende sus acciones, consistente en no realizar determinadas acciones (conductas) califica como prestación, en la modalidad de “no hacer”, siendo esta en favor de la persona jurídica no domiciliada adquirente de dichas acciones.

3. De otro lado, a efecto de determinar si el ingreso percibido por la suscripción del “Acuerdo de No Competencia” es considerado renta de tercera categoría, se debe tener en cuenta que el inciso f) del artículo 24° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que son rentas de segunda categoría las sumas o derechos recibidos en pago de obligaciones de no hacer, salvo que dichas obligaciones consistan en no ejercer actividades comprendidas en la tercera, cuarta o quinta categoría, en cuyo caso las rentas respectivas se incluirán en la categoría correspondiente.

Al respecto, cabe indicar que en el Informe N.º 069-2015-SUNAT/5D0000⁽⁴⁾ se ha señalado que el hecho de que los ingresos recibidos por el pago de obligaciones de “no hacer” puedan calificar como rentas de cuarta, quinta o tercera categoría, según corresponda, *“(…) se justifica en que el ingreso generado por el no desarrollo de actividades reemplaza el ingreso que se hubiera generado de haberse llevado tales actividades”*.

Asimismo, en relación con los “Acuerdos de No Competencia” el citado informe señala que *“el compromiso de no competencia que se pacta en los acuerdos en cuestión consiste fundamentalmente en la abstención de desarrollar actividades económicas que concurren con las de la empresa materia del traspaso, lo cual supone el impedimento para el transferente de participar, en competencia, en el mismo mercado, con bienes o servicios iguales o similares a los producidos por la empresa objeto del traspaso”*.

Añade el mismo informe que *“mediante los acuerdos en cuestión quien transfiere la empresa asume el compromiso de no incursionar en la misma actividad económica que desarrolla la empresa que se traspasa o, en todo caso, en actividades conexas o vinculadas o que de alguna manera sean competitivas con la de esta; por lo que su contenido principal es el impedimento para el transferente de realizar directa o indirectamente, a través de personas naturales y/o jurídicas, la misma actividad económica de la empresa materia del traspaso, o actividades similares, vinculadas o competitivas con la de esta”*.

Ahora bien, como se puede apreciar en el supuesto materia de consulta, las obligaciones de no hacer asumidas por la suscripción del “Acuerdo de No Competencia” están orientadas a impedir la participación del vendedor de las acciones en las mismas actividades comerciales de la sociedad cuyas acciones son objeto de transferencia.

En efecto, se observa que la persona natural que suscribe dicho acuerdo se obliga a no realizar actividades que conlleven a controlar, ni tener relación (como socio, accionista o equivalente en forma directa o indirecta) con cualquier persona domiciliada en el Perú cuya actividad sea similar a la que desarrolla la sociedad cuyas acciones transfiere, ni invertir en ninguna persona que teniendo un giro de negocio diferente realiza a su vez, dicha actividad en forma directa o indirecta.

⁴ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

En ese sentido, es posible sostener que la persona natural que suscribe el “Acuerdo de No Competencia” a que se refiere la consulta, se encuentra impedida de realizar, directa o indirectamente, cualquier tipo de actividad comercial a través de la cual compita en el mercado con la sociedad adquirente de sus acciones.

Siendo ello así, toda vez que el citado “Acuerdo de No Competencia” implica no realizar, directa ni indirectamente, la misma actividad económica empresarial de la sociedad cuya acciones se transfieren, en aplicación de lo dispuesto en el inciso f) del artículo 24° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la retribución correspondiente a dicha obligación de no hacer califica como renta de tercera categoría.

4. Tomando en cuenta lo antes señalado, dado que el “Acuerdo de No Competencia” a que se refiere la consulta, supone una prestación en la modalidad de “no hacer” realizada por una persona natural domiciliada a favor de una persona jurídica, por la cual recibe una retribución que es considerada renta de tercera categoría, se puede afirmar que a propósito de la suscripción de dicho acuerdo se configura una prestación de servicios para efectos del IGV, conforme a lo dispuesto por el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV.

Siendo ello así, y teniendo en consideración que el inciso b) del artículo 13° del mismo TUO prevé que la base imponible del IGV está constituida por el total de la retribución en la prestación de servicios, se puede concluir que la retribución percibida en el marco del “Acuerdo de No Competencia” materia de consulta, constituye base imponible del IGV de la prestación de servicios que se configura con motivo de dicho acuerdo⁽⁵⁾.

CONCLUSIÓN:

La retribución percibida por la suscripción del “Acuerdo de No Competencia”, a que se refiere la consulta, constituye base imponible del IGV de la prestación de servicios que se configura con motivo de dicho acuerdo.

Lima, 21 ABR.2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

cpf
CT0198-2016
IGV – Prestación de servicios

⁵ Aun cuando el ingreso sea percibido por una sola vez por una persona natural domiciliada, habida cuenta que el tercer párrafo del numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV (aprobado por el Decreto Supremo N.° 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias) señala que tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial.