

## INFORME N.º 000101-2021-SUNAT/7T0000

**ASUNTO** : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

**LUGAR** : Lima, 18 de noviembre de 2021

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de una empresa domiciliada en el Perú que suscribe un contrato con una persona jurídica no domiciliada mediante el cual esta última autoriza a la primera de estas a comercializar en el país claves de acceso para una base de datos que viene a ser un conjunto de servicios vía plataformas virtuales, siendo que sus adquirentes podrán acceder y hacer uso de dicha base de datos.

Al respecto, se consulta si la venta de dichas claves de acceso a una entidad pública se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV).

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del 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, Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N.º 029-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley del IGV, este impuesto grava, entre otras operaciones, la venta en el país de bienes muebles.

Al respecto, el inciso a) del artículo 3 de la citada ley señala que se entiende por venta 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.

Por su parte, el inciso b) del mencionado artículo considera como bienes muebles, a los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.



Asimismo, el inciso a) del numeral 1 del artículo 2 del Reglamento de la Ley de IGV establece que se encuentran comprendidos en el artículo 1 de dicha ley la venta en el país de bienes muebles ubicados en el territorio nacional, que se realice en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, sean éstos nuevos o usados, independientemente del lugar en que se celebre el contrato, o del lugar en que se realice el pago; y agrega que, tratándose de bienes intangibles<sup>(1)</sup>, se consideran ubicados en el territorio nacional cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país.

Con relación a los bienes intangibles incluidos como bienes muebles en la Ley del IGV (signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares), es del caso indicar que esta administración tributaria ha señalado que<sup>(2)</sup>:

- a) Son aquellos que tienen naturaleza de bien mueble, vale decir, de acuerdo con su naturaleza civil son considerados como tales.
- b) Así, por ejemplo, el numeral 6 del artículo 886 del Código Civil<sup>(3)</sup> señala que son muebles, los derechos patrimoniales de autor, de inventor, de patente, nombres, marcas y otros similares. Adicionalmente, el numeral 10 del referido artículo dispone que también son muebles, los demás bienes no comprendidos, entre otros, en el numeral 6 antes glosado<sup>(4)</sup>.
- c) El IGV enmarca dentro de la definición de "bien mueble" a todos los intangibles que comparten características de muebles, lo cual implica que excluye a aquellos considerados como inmuebles para el Código Civil.

En ese sentido, se puede afirmar que, en el marco de lo regulado por la Ley del IGV, intangibles tales como los derechos transmisibles a terceros, como por ejemplo los derechos patrimoniales de autor, de inventor, de patente, nombres, marcas y otros similares, califican como bien mueble; siempre y cuando, para el Código Civil, no sean considerados como inmuebles.

<sup>1</sup> Es decir, aquellos bienes que no tienen una presencia física, que son inmateriales, por lo que no se pueden tocar.

<sup>2</sup> En el Informe N.º 094-2002-SUNAT/K00000, disponible en el Portal SUNAT (<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2002/oficios/i0942002.htm>).

<sup>3</sup> Promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

<sup>4</sup> El citado numeral alude exactamente a "los demás bienes no comprendidos en el artículo 885 (artículo que contiene la relación de los bienes considerados inmuebles), lo cual significa que califica como mueble cualquier bien que no sea considerado inmueble para el Código Civil.

El referido artículo 885 del Código Civil señala que son considerados como inmuebles:

1. El suelo, el subsuelo y el sobresuelo.
2. El mar, los lagos, los ríos, los manantiales, las corrientes de agua y las aguas vivas o estanciales.
3. Las minas, canteras y depósitos de hidrocarburos.
4. Inciso derogado.
5. Los diques y muelles.
6. Inciso derogado.
7. Las concesiones para explotar servicios públicos.
8. Las concesiones mineras obtenidas por particulares.
9. Inciso derogado.
10. Los derechos sobre inmuebles inscribibles en el registro.
11. Los demás bienes a los que la ley les confiere tal calidad.



ENRIQUE PINTADO  
ESPINOZA  
INTENDENTE NACIONAL  
18/11/2021 11:32:04



PERCY MANUEL DIAZ  
SANCHEZ  
GERENTE  
18/11/2021 10:46:16

Ahora bien, en cuanto al supuesto planteado en la consulta, es de hacer notar que las claves de acceso constituyen el medio que permite a sus adquirentes ejercer el derecho de acceder y utilizar la base de datos de una persona jurídica no domiciliada, por lo que, en buena cuenta, su venta por parte de una empresa domiciliada autorizada por la referida persona jurídica para su comercialización, representa en realidad la transferencia del mencionado derecho, correspondiendo, por tanto, determinar si este califica como un bien mueble para efectos del IGV a fin de establecer si dicha transferencia se encontraría gravada o no con tal impuesto.

En cuanto esto último, se debe tener presente que, conforme lo hemos señalado líneas arriba, en el marco de lo regulado por la Ley del IGV, califican como bien mueble los derechos transmisibles a terceros, en la medida que para el Código Civil no sean considerados como inmuebles.

Pues bien, toda vez que, en el supuesto planteado en la consulta, lo que se está transfiriendo con la venta de las claves de acceso es el derecho de acceder y utilizar la base de datos de una persona jurídica no domiciliada, es decir, un intangible<sup>(5)</sup>, se puede afirmar que al tratarse de un derecho transmisible a terceros y que además no es considerado como inmueble por el Código Civil<sup>(6)</sup>, este califica como bien mueble para efectos de lo regulado por la Ley del IGV.

Siendo ello así, en su calidad de intangible, su venta en el país se encontrará gravada con el IGV en la medida que se considere ubicado en el territorio nacional, resultando necesario para ello, como lo hemos indicado líneas arriba, que tanto el titular como el adquirente se encuentren domiciliados en el país.

Así pues, dado que, en el supuesto planteado en la consulta, quien transfiere el derecho de acceder y utilizar la base de datos de una persona jurídica no domiciliada a través de claves de acceso, es una empresa domiciliada autorizada por la primera para su comercialización, y que dicha transferencia es efectuada a una entidad pública; se puede afirmar que su venta es realizada en el país y, por tanto, se encuentra gravada con el IGV.

## CONCLUSIÓN:

La transferencia a una entidad pública del derecho de acceder y utilizar la base de datos de una persona jurídica no domiciliada a través de claves de acceso, por parte de una empresa domiciliada autorizada por esta para su comercialización, se encuentra gravada con el IGV.

ere  
CT00478-2021  
IGV – Venta de bienes intangibles

<sup>5</sup> Al respecto, cabe traer a colación que, analizando un supuesto similar para efectos del Impuesto a la Renta, en el Informe N.º 110-2019-SUNAT/7T0000 (publicado en el portal SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i110-2019-7T0000.pdf>) se ha señalado que la empresa domiciliada no es la usuaria final del servicio digital prestado por el sujeto no domiciliado, sino que posteriormente comercializa en el país a usuarios finales el derecho a utilizar tales servicios digitales, esto es, un bien intangible.

<sup>6</sup> Al no figurar en la relación de bienes calificados como tales por el artículo 885 del referido Código.



7T0000  
REG. 2205

ENRIQUE PINTADO  
ESPINOZA  
INTENDENTE NACIONAL  
18/11/2021 11:32:04



7T2000  
REG. 4022

PERCY MANUEL DIAZ  
SANCHEZ  
GERENTE  
18/11/2021 10:46:16