

INFORME N.º 183 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

En el marco de la Decisión 578, se formulan las siguientes consultas vinculadas con las rentas de trabajo obtenidas en el Perú por un trabajador dependiente que, al momento de ser contratado, domiciliaba en otro país del Grupo Andino:

1. ¿A partir de qué momento se considera domiciliado en el Perú a un trabajador dependiente que al momento de ser contratado por una sociedad anónima peruana para prestar servicios dentro del territorio del Perú, tenía domicilio en otro país del Grupo Andino?
2. Hasta que dicho trabajador adquiera la condición de domiciliado en el Perú, ¿cuál será el tratamiento tributario aplicable en nuestro país a las rentas de trabajo obtenidas en los términos antes expuestos?

BASE LEGAL:

- Decisión 578 - Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal de la Comunidad Andina, publicada en la Gaceta Oficial N.º 1063⁽¹⁾.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF⁽²⁾, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

ANÁLISIS:

Para fines del presente análisis, se entiende que la consulta plantea el supuesto de una persona natural extranjera domiciliada en un país de la Comunidad Andina distinto al Perú que obtiene en el territorio nacional rentas provenientes del trabajo dependiente.

Al respecto, corresponde señalar lo siguiente:

1. De acuerdo con el artículo 1º de la Decisión 578, esta es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Ahora bien, el inciso e) del artículo 2º de la mencionada Decisión establece que una persona física o natural será considerada domiciliada en el País Miembro en que tenga su residencia habitual.

¹ <http://www.comunidadandina.org/normativa/dec/decnum12.htm>.

² Publicado el 8.12.2004.



Al respecto, se ha señalado que "no define la Decisión 578 qué se debe entender por *residencia habitual*, dejando dicha definición al ordenamiento interno de cada uno de los países miembros"⁽³⁾.

En ese sentido, considerando que la Decisión 578 es aplicable en relación con el Impuesto a la Renta, en el caso del Perú es necesario recurrir a la normativa nacional que regula la condición de domiciliado para fines de dicho impuesto.

Así, se tiene que, según el inciso b) del artículo 7° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, se consideran domiciliadas en el país las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un período cualquiera de doce (12) meses.

Por su parte, el artículo 8° del citado T.U.O. señala que las personas naturales se consideran domiciliadas o no en el país según fuere su condición al principio de cada ejercicio gravable, juzgada con arreglo a lo dispuesto en el artículo precedente. Añade que los cambios que se produzcan en el curso de un ejercicio gravable sólo producirán efectos a partir del ejercicio siguiente.

De acuerdo con estas normas, una persona natural extranjera domiciliada en un país de la Comunidad Andina que viene al Perú a prestar servicios como trabajador dependiente, adquirirá la condición de domiciliado en el país si reside o permanece en el territorio nacional más de ciento ochenta y tres días calendario en un período cualquiera de doce meses, en cuyo caso la adquisición de dicha condición surtirá efecto a partir del siguiente ejercicio gravable.

2. De otro lado, el artículo 18° de la Decisión 578 dispone que ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto a los impuestos que son materia de dicha Decisión.

Lo previsto en este artículo persigue "que los individuos o empresas pertenecientes a un país signatario de la Decisión 578 no sean tributariamente tratados en los demás países signatarios de manera más onerosa que aquélla en que estos países tratan a su propios individuos o empresas"⁽⁴⁾.

Debe advertirse que el artículo 18° antes glosado específicamente prohíbe el trato discriminatorio en función al domicilio del sujeto, razón por la cual, en el supuesto bajo análisis, una persona natural domiciliada

³ Rodríguez-Piedrahíta, Adrián, *Régimen Andino para Evitar la Doble Tributación: Una Aproximación a la Decisión 578*, p. 634. En: *Estudios de Derecho Internacional Tributario*, Editorial LEGIS, Bogotá, 2006.

⁴ Quiroz Velásquez, Carlos, *La Cláusula de no Discriminación en la Decisión 578*, p. 211. En: *Revista Peruana de Derecho de la Empresa* N.º 61.



en un país miembro de la Comunidad Andina que esté sujeta al Impuesto a la Renta en el Perú tiene derecho a tributar, desde el primer día de su permanencia en el país, de modo equivalente a como tributarían las personas naturales domiciliadas en el Perú, salvo que existiera un tratamiento diferenciado en función a alguna consideración adicional distinta al domicilio.

Asimismo, cabe agregar que "para que proceda la aplicación de la Cláusula de No Discriminación de la Decisión 578 es necesario que se presenten los requisitos o características que la ley interna del país exige a sus domiciliados para la aplicación de dicha ley, excepto el ser domiciliado"⁶.

En el caso de rentas provenientes de la prestación de servicios personales, el artículo 13° de la Decisión 578 indica que las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, incluidos los de consultoría, sólo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

- a) Las personas que presten servicios a un País Miembro, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas; estas rentas sólo serán gravables por ese País, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otro País Miembro.
- b) Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realicen tráfico internacional; estas rentas sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.

En tal sentido, si una persona natural domiciliada en otro país de la Comunidad Andina obtiene en el Perú rentas del trabajo -a menos que se encuentre en alguna de las excepciones señaladas- deberá tributar por ellas con el Impuesto a la Renta únicamente en el Perú.

Como regla, en aplicación del inciso f) del artículo 76° y el inciso g) del artículo 54° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, las personas naturales no domiciliadas que obtienen en el Perú rentas provenientes del trabajo dependiente deberán tributar aplicando la tasa del 30% sobre la totalidad de los importes pagados o acreditados.

Sin embargo, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 18° de la Decisión 578, dichas personas, aun cuando no califiquen como domiciliadas en el país, tendrán derecho a determinar el Impuesto a la Renta considerando la deducción anual de siete Unidades Impositivas Tributarias establecida en el artículo 46° del TUO de la Ley del Impuesto

⁶ Zuzunaga del Pino, Fernando, *Ponencia General IX Jornadas Nacionales de Tributación IFA*, p. 377. En: *Convenios para Evitar la Doble Imposición*, Asociación Fiscal Internacional (IFA), Lima, 2005.

a la Renta⁽⁶⁾ y la escala progresiva acumulativa prevista en el artículo 53° del mismo TUO⁽⁷⁾, toda vez que la legislación nacional del Impuesto a la Renta ha previsto estas diferencias para el cálculo de la obligación tributaria únicamente en función a la existencia o no de la condición de domiciliado en el Perú.

CONCLUSIONES:

1. Una persona natural extranjera domiciliada en un país de la Comunidad Andina que viene al Perú a prestar servicios como trabajador dependiente, adquirirá la condición de domiciliado en el país si reside o permanece en el territorio nacional más de ciento ochenta y tres días calendario en un período cualquiera de doce meses, en cuyo caso la adquisición de dicha condición surtirá efecto a partir del siguiente ejercicio gravable.
2. Sin embargo, aun cuando todavía no califique como domiciliada en el Perú, dicha persona natural tiene derecho a tributar por sus rentas provenientes del trabajo dependiente obtenidas en el Perú, desde el primer día de su permanencia en el mismo, considerando la deducción anual de siete Unidades Impositivas Tributarias establecida en el artículo 46° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y la escala progresiva acumulativa prevista en el artículo 53° del mismo TUO.

Lima,

15 DIC. 2010

[Firma manuscrita]
 Gerente
 Oficina de Asesoría Jurídica
 Dirección General de Asesoría Jurídica
 Ministerio de Economía y Finanzas



JMP
A0524-D10

IMPUESTO A LA RENTA – APLICACIÓN DE LA DECISIÓN N.º 575 - Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal de la Comunidad Andina.

⁶ De acuerdo con este artículo, de las rentas de cuarta y quinta categorías podrá deducirse anualmente un monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias. Los contribuyentes que obtengan rentas de ambas categorías solo podrán deducir el monto fijo por una vez.

⁷ Este artículo dispone que el impuesto a cargo de las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales, que optaron por tributar como tal, domiciliadas en el país, se determina aplicando a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera a que se refiere el artículo 51° de dicho TUO, la escala progresiva acumulativa siguiente:

Suma de la Renta Neta del Trabajo y renta de fuente extranjera	Tasa
Hasta 27 UIT	15%
Por el exceso de 27 UIT y hasta 54 UIT	21%
Por el exceso de 54 UIT	30%