

INFORME N.º 103 -2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Respecto de las sociedades de gestión colectiva de derechos de autor y de derechos conexos (SGC) se efectúan las siguientes consultas:

1. ¿Se encuentran afectos al impuesto a la renta los ingresos que obtengan por actividades habituales distintas a su objeto social?
2. Para efectos de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del impuesto a la renta, ¿si los ingresos a que se hace referencia en la pregunta anterior están destinados a reducir los gastos administrativos, que a su vez permite una mayor distribución de los derechos de autor entre sus asociados, constituye una distribución de las rentas de la SGC entre sus asociados, tratándose de una SGC que tiene calidad de mandataria?
3. Para efectos de lo dispuesto en el referido inciso b), ¿la donación recibida por la SGC de parte de alguno de sus asociados y que, a su vez, es entregada en donación a favor de otros asociados, constituye una distribución de las rentas de la SGC entre sus asociados?
4. ¿El primer párrafo del artículo 77°-A de la Ley del impuesto a la renta hace referencia a los contratos de adhesión tipo mandato? o, ¿también resulta aplicable a las SGC con contrato de adhesión tipo cesión?
5. En relación con el referido artículo 77°-A, ¿las SGC cuyos miembros sean personas naturales tendrían la obligación de determinar el total de las regalías netas a pagar a los asociados mensualmente, para la determinación de la retención del impuesto a la renta de segunda categoría?
6. ¿En caso la SGC que tiene la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la Ley sobre el derecho de autor, no cumpliera con retener y abonar dentro de los plazos establecidos en el mencionado artículo 77°-A, el impuesto a la renta que grava las regalías correspondientes a sus mandantes, que califican como rentas de segunda categoría, estaría sujeta a alguna responsabilidad?, ¿incurriría en alguna infracción tributaria?

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, la LIR).
- Reglamento de la Ley del impuesto a la renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).
- Ley sobre el derecho de autor, Decreto Legislativo N.º 822, publicado el 24.4.1996 y normas modificatorias (en adelante, la LDA).

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, el Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del inciso b) del artículo 19º de la LIR establece que están exoneradas del impuesto a la renta, hasta el 31 de diciembre de 2018, las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente, entre otros, fines gremiales; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en dicho inciso.

Así pues, las SGC⁽¹⁾ están comprendidas en la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19º de la LIR, siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país y no las distribuyan, directa o indirectamente, conforme a lo señalado en el párrafo que antecede.

Ahora bien, la norma glosada exige que las rentas solo sean destinadas a los fines específicos en el país de tales asociaciones sin fines de lucro, para gozar de la exoneración; sin que se haya contemplado restricción alguna respecto del origen o fuente de tales rentas.

En consecuencia, considerando la LIR y desde el punto de vista estrictamente tributario⁽²⁾, los ingresos que obtengan las SGC por actividades habituales distintas a su objeto social se encontrarán exonerados del impuesto a la renta en la medida que se destinen a sus fines específicos en el país, no se distribuyan, directa o indirectamente entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de

¹ De acuerdo con la primera conclusión del Informe N.º 367-2003-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>), las SGC se consideran asociaciones sin fines de lucro de tipo gremial.

² El segundo párrafo del artículo 146º de la LDA señala que las SGC no podrán ejercer ninguna actividad de carácter político, religioso o ajena a su propia función.

Al respecto, según refiere Mario Alva Matteucci, las principales funciones de una SGC son:

1. Ejercer la defensa, sobre todo, de los intereses patrimoniales que corresponden a sus asociados o representados, en su condición de titulares originarios o derivados, de un derecho de autor o conexo.
2. Establecer tarifas por la explotación de las obras cuyos derechos administran; recaudar las remuneraciones correspondientes al uso de su repertorio, mediante la aplicación de tarifas aprobadas y publicadas.
3. Distribuir esas remuneraciones (regalías) entre los titulares de derechos, sean asociados o representados, en función del uso efectivo de las obras, interpretaciones o producciones administradas.

Tomado de "La Sociedad de Gestión Colectiva, los derechos de autor y la obligación de retener el Impuesto a la Renta". Mario Alva Matteucci, quien, a su vez, obtuvo la información de la página web del INDECOPI. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2011/01/29/la-sociedad-de-gestion-colectiva-los-derechos-de-autor-y-la-obligacion-de-retener-el-impuesto-a-la-renta/>

disolución, a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19° de la LIR.

2. Con relación a la segunda consulta, las SGC que tienen calidad de mandataria⁽³⁾ recaudan las regalías pagadas por los usuarios de las obras⁽⁴⁾ a favor de los autores y/o derechohabientes⁽⁵⁾, debiendo efectuar la retención del impuesto a la renta, en caso estos fuesen sujetos domiciliados en el país que no califiquen como sujetos perceptores de rentas de tercera categoría o sujetos no domiciliados en el país⁽⁶⁾; siendo que en contrapartida obtienen ingresos por cumplir dicha función.

De este modo, la relación contractual respecto de la explotación de la obra perteneciente a un autor o derechohabiente se establece entre este y el usuario de la obra, por lo que la SGC solo será un mero ejecutor de las indicaciones recibidas de su representado. Así, la relación entre el autor o derechohabiente y la SGC estará dada por el servicio de mandato prestado por esta al primero (básicamente, cobrar la regalía y entregarla al autor o derechohabiente).

De otro lado, conforme al inciso i) del artículo 153° de la LDA, las SGC están obligadas a distribuir, por lapsos no superiores a un año, las remuneraciones recaudadas con base a sus normas de reparto, con la sola deducción de los gastos administrativos y de gestión.

Al respecto, el inciso j) del mismo artículo exige que la SGC apruebe su presupuesto⁽⁷⁾ de ingresos y egresos, siendo que para estos efectos los gastos administrativos no podrán exceder del treinta por ciento (30%) de la cantidad total de la remuneración recaudada efectivamente por la utilización de los derechos de sus socios y de los miembros de las SGC de derechos de autor y de derechos conexos extranjeras o similares con las cuales tenga contrato de representación recíproca. Agrega que para satisfacer fines sociales y culturales, previamente definidos por la asamblea general, las SGC podrán destinar hasta un diez por ciento (10%) adicional de la recaudación neta -una vez deducidos los gastos administrativos-provenientes de la gestión colectiva; y en forma extraordinaria con la justificación debida, y únicamente para la adquisición de activos, efectuar

³ En la parte introductoria del análisis del Informe N.º 367-2003-SUNAT/2B0000 se brindan las definiciones y alcances de las SGC, considerando la información brindada por la Oficina de Derechos de Autor del INDECOPI, mediante Oficio N.º 243-2003/ODA-INDECOPI.

⁴ Conforme a las definiciones contenidas en el inciso a) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR, se trata de cualquier sujeto autorizado por una SGC para utilizar en una forma determinada una obra u otra producción protegida por la LDA, de conformidad con las condiciones convenidas en el contrato de licencia.

⁵ Conforme a las definiciones contenidas en el inciso a) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR, se trata de la persona natural o jurídica a quien por cualquier título se hubiera transmitido derechos reconocidos en la LDA.

⁶ De acuerdo con el artículo 77°-A de la LIR que será materia de mayor análisis más adelante.

⁷ De acuerdo con la definición proporcionada por el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, presupuesto es un "*cálculo previo de probables gastos e ingresos*". Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo VI. 30° Edición. 2008. Editorial Heliasta S.R.L. Argentina. Pág. 446.

gastos mayores que excedan en un diez por ciento (10%) el porcentaje máximo previsto en dicha ley, debiendo contar para ello previamente con el acuerdo unánime del Consejo Directivo y la aprobación del Comité de Vigilancia y de la Asamblea General.

De las normas citadas se tiene que de las regalías pagadas por los usuarios de las obras, recaudadas por la SGC en su condición de mandataria, en principio se deberá efectuar la retención del impuesto a la renta, según corresponda, y entregar el importe restante al autor o derechohabiente. Sin embargo, las normas de la LDA permiten a las SGC detraer los gastos administrativos, y de ser el caso, el importe para la adquisición de activos; en otras palabras, constituyen ingresos de la SGC, respecto de aquellos contratos en los que tiene calidad de mandataria, los importes detraídos a los autores y/o derechohabientes a que hacen referencia los incisos i) y j) del artículo 153° de la LDA⁽⁸⁾.

Ahora bien, en el párrafo anterior se ha señalado cómo se efectúa la liquidación del importe neto a entregar al autor o derechohabiente; observándose que en caso la SGC que tuviera la calidad de mandataria generara ingresos por otras actividades y fueran destinados a cubrir los gastos y las adquisiciones a que hacen referencia los incisos i) y j) del artículo 153° de la LDA, con la intención de reducir el importe a cobrar a sus representados, dicha acción no altera la naturaleza de la renta atribuida al autor o derechohabiente asociado (regalías), sino solo el importe neto a entregarse (regalías menos retención y gastos).

Considerando que las SGC que son mandatarias de los titulares de obras protegidas por la LDA tienen entre sus funciones recaudar y distribuir las regalías de sus mandantes, y siendo que para ello es necesario que tales sociedades incurran en gastos administrativos, el hecho que los ingresos que obtengan estas por actividades habituales distintas a su objeto social se destinen a financiar tales gastos, no supone una distribución de dichas rentas entre sus asociados, más aún cuando el importe de lo que estos van a recibir por concepto de regalías no se va a incrementar como consecuencia de aquello.

Así pues, para efectos de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° de la LIR, si los ingresos que obtienen tales SGC por actividades habituales distintas a su objeto social se destinan a financiar sus gastos administrativos, ello no constituye una distribución de las rentas de esas sociedades entre sus asociados.

3. Con relación a la tercera consulta, el artículo 1° de la LIR señala que dicho impuesto grava:
 - a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

⁸ En este caso, la renta de la SGC como persona jurídica está constituida por los montos que reciben de los autores por concepto de gastos administrativos y de gestión, tal como se menciona en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N.° 945 (folio 196).

- b) Las ganancias de capital⁽⁹⁾.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha ley.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida ley.

Así pues, el impuesto a la renta considera como rentas gravadas a los ingresos que provienen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores; los ingresos por la enajenación de bienes de capital; las rentas imputadas establecidas por ley; y otros ingresos provenientes de terceros establecidos por ley.

En relación con estos últimos, de acuerdo con lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 3° de la LIR, en concordancia con el inciso g) del artículo 1° de su reglamento, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, considerándose como tal a la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. En consecuencia, constituye ganancia o ingreso o renta para una empresa⁽¹⁰⁾, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos eventuales y la proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

Por otro lado, el artículo 1621° del Código Civil prevé que por la donación el donante se obliga a transferir gratuitamente al donatario la propiedad de un bien.

De las normas citadas y de lo señalado en el numeral 1 del presente informe, se tiene que los bienes donados a favor de la SGC por parte de alguno de sus asociados, se incorporan al patrimonio de esta; y que si bien tales donaciones constituyen para la referida sociedad renta afecta al impuesto a la renta, dicha renta se encuentra exonerada del pago del mencionado impuesto hasta el 31.12.2018.

No obstante, si tales bienes, a su vez, son entregados en donación a favor de otros asociados, ello constituye, evidentemente, una distribución directa de las rentas que conforman el patrimonio de la SGC a favor de sus asociados; lo cual, de verificarse, permitiría la aplicación de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del inciso b) del artículo 19° de la LIR⁽¹¹⁾.

⁹ Según lo dispuesto en el artículo 2° 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 tales a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

¹⁰ El último párrafo del inciso g) del artículo 1° del Reglamento de la LIR establece que el término empresa comprende a toda persona o entidad perceptora de rentas de tercera categoría y a las personas o entidades no domiciliadas que realicen actividad empresarial.

En el caso bajo análisis, si bien la SGC es tratada como una asociación sin fines de lucro exonerada del impuesto a la renta, las rentas aun siendo exoneradas son de tercera categoría por ser generadas por una persona jurídica, según dispone el inciso e) del artículo 28° concordado con el artículo 14° de la LIR.

¹¹ El cual establece que de verificarse que una entidad incurre en distribución directa o indirecta de rentas, la SUNAT le dará de baja en el Registro de entidades exoneradas del impuesto a la renta y dejará sin efecto la resolución que la calificó como perceptora de donaciones. La fundación o

4. Con relación a la cuarta consulta, el artículo 77°-A de la LIR establece que:

“La sociedad de gestión colectiva que tenga la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la Ley sobre el Derecho de Autor, deberá retener y abonar al fisco, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los siguientes conceptos:

- a. El impuesto que resulte de aplicar la tasa de seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre la renta neta que recaude en representación de sus mandantes domiciliados en el país que no califiquen como sujetos perceptores de rentas de tercera categoría. Dicho pago tendrá carácter de pago definitivo.*
- b. El impuesto que resulte de aplicar la tasa de treinta por ciento (30%) sobre la renta neta que recaude en representación de sus mandantes no domiciliados en el país. Dicho pago tendrá carácter definitivo.*

Para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior, las rentas se imputarán en el mes en que se perciban. Se considerarán percibidas cuando sean puestas a disposición de la sociedad de gestión colectiva, aunque no hayan sido cobradas por sus representados, en efectivo o en especie.

Cuando no sea posible identificar al perceptor de la renta y siempre que dicha situación se encuentre debidamente acreditada, la obligación tributaria respecto de dichas rentas se generará en el momento en que se identifique al perceptor (...).”

De la lectura de la norma citada fluye con claridad que sus disposiciones resultan aplicables a una SGC que tenga la calidad de mandataria.

Ahora bien, cabe mencionar que las SGC pueden ser titulares derivadas de los derechos de autor y/o derechos conexos, en caso hayan suscrito un contrato de cesión con el autor o derechohabientes, al amparo de las disposiciones contenidas en la LDA, o también pueden actuar en nombre y representación de dichos sujetos, como mandataria, en la medida que hubieren suscrito un contrato de mandato, esto es, convertida en una administradora de los derechos de autor⁽¹²⁾.

Así pues, en caso se haya suscrito un contrato de cesión, por el que el titular cede sus derechos sobre las obras a la SGC, esta se convierte en la titular derivada de los derechos de autor, sin perjuicio de que el titular del derecho perciba ingresos por la cesión de los derechos de autor en favor de la SGC.

asociación no gozará de la exoneración del impuesto en el ejercicio gravable en que se le dio de baja en el referido registro ni en el siguiente, y podrá solicitar una nueva inscripción vencidos esos dos ejercicios.

¹² Ver Nota al Pie N.º 3.

En dicho supuesto, si el cedente es una persona natural, los ingresos que obtenga de la SGC constituirán renta de segunda categoría, conforme a lo dispuesto por el inciso d) del artículo 24° de la LIR; debiendo la SGC actuar como agente retenedor del impuesto y calcular la retención que corresponda⁽¹³⁾.

De otro lado, conforme se mencionó en el punto 2 que antecede, la SGC será una mandataria cuando actúa en representación de los autores o derechohabientes y no tiene titularidad alguna sobre los derechos de autor, por lo que no podría sostenerse que presta servicio alguno a favor de aquellos terceros (usuarios) que exploten de alguna forma la obra perteneciente al autor.

De este modo, en el supuesto de un contrato de adhesión tipo mandato la relación contractual respecto de la explotación de la obra perteneciente a un autor se establece entre este y el usuario, por lo que la SGC solo será un mero ejecutor de las indicaciones recibidas de su representado. Así, la relación entre el autor y la SGC estará dada por el servicio de mandato prestado por esta al primero⁽¹⁴⁾.

Conforme a lo antes señalado, las relaciones entre usuario, titular de los derechos protegidos por la LDA y la SGC, varían según se trate de contratos de adhesión por cesión o contratos de adhesión por mandato.

Sin embargo, como ya se ha mencionado, lo dispuesto en el artículo 77°-A de la LIR solo resulta de aplicación a la SGC que tenga la calidad de mandataria respecto de los derechos de autor y derechos conexos que recaude en representación de sus mandantes.

5. Con relación a la quinta consulta, conforme se desprende del artículo 77°-A de la LIR, ya citado, la SGC que tenga la calidad de mandataria debe:
 - a) efectuar la retención de impuesto a la renta, en caso sus mandantes fuesen sujetos domiciliados en el país que no califiquen como sujetos perceptores de rentas de tercera categoría o de sus mandantes no domiciliados en el país; siendo que, para dicho efecto, las rentas se imputarán en el mes en que se perciban y se considerarán percibidas cuando sean puestas a disposición de la SGC por parte del usuario, aunque no hayan sido cobradas por sus representados, en efectivo o en especie; y,

¹³ De acuerdo con el primer párrafo del artículo 72° de la LIR, las personas que abonen las rentas de segunda categoría, a las que allí se alude, como sería el caso bajo análisis (esto es, el producto de la cesión temporal de regalías), retendrán el impuesto a la renta correspondiente con carácter definitivo aplicando la tasa del seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre la renta neta. Por su parte, tratándose de sujetos no domiciliados, el primer párrafo del artículo 76° de la LIR establece que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de la LIR, según sea el caso.

¹⁴ Ver Nota al Pie N.º 8.

- b) abonar al fisco las retenciones efectuadas, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

A su vez, el inciso b) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR señala, entre otros, que para efecto de la determinación del impuesto que en definitiva le corresponda por el ejercicio gravable, el titular de la obra que hubiera designado como mandataria a una SGC, considerará percibidas las rentas que obtenga por la utilización de sus obras cuando sean puestas a disposición de la referida sociedad en forma total o parcial, aunque dicho titular no las hubiera cobrado en efectivo o en especie.

Del mismo modo, el inciso c) del mismo artículo establece que la SGC que tuviera la calidad de mandataria de los titulares de las obras, tendrá en cuenta las siguientes disposiciones:

1. Efectuará la retención respecto de rentas provenientes de derechos de autor y/o de derechos protegidos por la LDA, que se encuentren gravadas con el impuesto a la renta.
2. Deberá exigir al usuario de la obra, como condición para autorizar la utilización de dicha obra, la presentación de la planilla de ejecución, en la que identificará a las obras cuya autorización de uso solicita, así como a sus respectivos titulares y deberá contener como mínimo la siguiente información⁽¹⁵⁾:
 - i. Nombre y género de la obra, nombre del titular de la obra y demás información que permita identificar a la obra o a su titular, según la información que para tal efecto proporcionará la SGC.
 - ii. Fecha y lugar de utilización de la obra.
 - iii. Fecha del primer pago a la SGC por la utilización de la obra.
3. Determinará el monto a retener considerando la información consignada en la comunicación a que se refiere el segundo párrafo del inciso b) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR⁽¹⁶⁾. En su defecto, cuando el titular de la obra sea una persona natural, la retención se efectuará de acuerdo con lo previsto en el inciso a) del artículo 77°-A de la LIR, salvo que la SGC dispusiera de la evidencia de su condición de no domiciliado, en cuyo caso aplicará lo dispuesto en el inciso b) del mismo artículo.
4. Cuando el usuario de la obra le hubiera efectuado un pago parcial por la utilización de una obra, efectuará la retención correspondiente a cada

¹⁵ Numeral 4 del inciso d) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR.

¹⁶ Conforme a dicha norma si el titular de la obra es un sujeto domiciliado deberá:

1. Comunicar por escrito a la SGC, al momento de su incorporación como socio, su número de Registro Único de Contribuyente (RUC), así como los datos relativos al tipo de contribuyente y a la categoría del impuesto a la cual se encontrarán afectas sus rentas administradas por la sociedad.
2. Comunicar por escrito a la SGC las modificaciones de dichos datos, dentro del plazo de tres (3) días hábiles, contados desde el día siguiente a aquél en que vence el plazo para efectuar la actualización correspondiente en el RUC.

titular de la obra comprendido en la planilla de ejecución, en forma proporcional a las rentas que le corresponda por dicha planilla.

5. Son obligaciones de la SGC, entre otros: presentar declaraciones juradas mensuales con el detalle de los titulares de obras identificados, el monto de las retenciones que corresponda a cada uno de ellos y el monto total de las rentas percibidas por los perceptores de rentas no identificados.

Agrega dicho inciso que en caso que en el ejercicio de sus funciones, la SUNAT detectara a SGC que autoricen la utilización de obras sin planillas de ejecución o con planillas de ejecución que no contengan la información mínima antes señalada o se presenten con enmendaduras o tachaduras que impidan la identificación de las obras y/o de sus respectivos titulares, la SUNAT comunicará a la Oficina de Derechos de Autor del INDECOPI, a fin de que esta última proceda de conformidad con lo previsto en el artículo 165° de la LDA⁽¹⁷⁾, cuando corresponda.

De acuerdo con las normas citadas, la LIR regula la oportunidad en que la SGC que tuviera la calidad de mandataria está en la obligación de efectuar la retención del impuesto a la renta, obligación que surge en el momento en que percibe la retribución por parte del usuario de la obra, considerándose percibida incluso con su puesta a disposición a favor de la SGC aunque no haya sido cobrada por sus representados; siendo que, a tal efecto, la planilla de ejecución permite identificar a los autores respecto de los cuales se debe efectuar la retención. Asimismo, la LIR señala la oportunidad en que la SGC deberá cumplir con abonar al fisco la retención efectuada, estableciendo que ello deberá realizarse en el mes siguiente de percibida la regalía, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Cabe agregar que la norma no ha establecido situaciones que permitan el diferimiento de la determinación del impuesto a la renta, salvo el caso del perceptor de la renta no identificado.

En efecto, de acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 77°-A de la LIR, solo cuando no sea posible identificar al perceptor de la renta y siempre que dicha situación se encuentre debidamente acreditada, la obligación tributaria respecto de dichas rentas se generará en el momento en que se identifique al perceptor. Por excepción, cuando no sea posible identificar al perceptor de la renta transcurridos seis (6) meses contados desde la fecha en que se autorizó la utilización de la obra, se deberá retener el 30% sobre la renta neta que se recaude y abonarlo al fisco al mes siguiente de vencido dicho plazo, según el cronograma de pago aplicable a las obligaciones de periodicidad mensual.

Sobre el particular, la no identificación del perceptor de la renta se configura, conforme lo establece el numeral 1 del inciso e) del artículo 39°-C del Reglamento de la LIR, cuando el usuario de la obra le hubiera

¹⁷ De acuerdo con este artículo, la Oficina de Derechos de Autor es la única autoridad competente que podrá imponer sanciones a las SGC que infrinjan sus propios estatutos o reglamentos, o la legislación de la materia, o que incurran en hechos que afecten los intereses de sus representados, sin perjuicio de las sanciones penales o las acciones civiles que correspondan.

presentado una planilla de ejecución con errores, omisiones, enmendaduras, tachaduras, entre otros, que no permitan la debida identificación de la obra y/o de sus respectivos titulares. Lo antes señalado no será de aplicación cuando la sociedad cuente oportunamente con información o mecanismos que hagan posible la identificación de la obra y de sus respectivos titulares.

Además, según el mismo numeral, la existencia de perceptores de la renta no identificados en una planilla de ejecución no afectará la retención de las rentas que se recauden por la utilización de obras cuyos autores se encuentren identificados.

Asimismo, conforme al numeral 5 del citado inciso, en ningún caso se considerará que existe un perceptor de la renta no identificado para efecto de lo dispuesto en el artículo 77°-A de la LIR, cuando la SGC hubiera autorizado la utilización de una obra sin exigir la planilla de ejecución, o en cualquier otro supuesto en el que la sociedad se encuentre impedida de determinar la obra utilizada y/o su respectivo titular, por motivos distintos al previsto en el numeral 1 de dicho inciso.

Por ello, aun en estos casos la norma ha previsto que se prosiga con la retención, pues se dispone que la SGC deberá retener el importe que establece el inciso b) del artículo 77°-A de la LIR⁽¹⁸⁾ y abonarlo al fisco, al mes siguiente de percibida la renta, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual; sin perjuicio de que con posterioridad se identifique al perceptor de la renta, quien, de corresponder, tendrá derecho a la compensación o devolución, en caso hubiera sufrido retenciones en exceso o indebidas.

En consecuencia, el artículo 77°-A de la LIR regula la oportunidad en que la SGC que tenga la calidad de mandataria está en la obligación de efectuar la retención del impuesto a la renta, la que deberá realizar en el mes en que se perciban las regalías, siendo que estas se considerarán percibidas cuando sean puestas a disposición de la SGC, aunque no hayan sido cobradas por sus representados; debiéndose abonar al fisco la retención efectuada al mes siguiente de percibida dicha renta, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

6. Finalmente, con relación a la sexta consulta, el numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario establece que son responsables con el contribuyente los agentes de retención o percepción, cuando hubieren omitido la retención o percepción a que estaban obligados. Efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable ante la Administración Tributaria.

Por su parte, el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario señala que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.

¹⁸ Esto es, aplicar la tasa más alta (30%).

En tal sentido, en caso la SGC que tiene la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la LDA, no cumpliera con retener el impuesto a la renta que grava las regalías correspondientes a sus mandantes, que califican como rentas de segunda categoría, será responsable solidario con el contribuyente⁽¹⁹⁾; e incurrirá en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

De otro lado, el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario dispone que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos.

Por lo tanto, en caso la SGC que tiene la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la LDA, no cumpliera con pagar dentro de los plazos establecidos en el artículo 77°-A de la LIR, la retención del impuesto a la renta que grava las regalías correspondientes a sus mandantes, que califican como rentas de segunda categoría, incurre en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° de dicho código.

CONCLUSIONES:

1. Los ingresos que obtengan las SGC por actividades habituales distintas a su objeto social se encontrarán exonerados del impuesto a la renta en la medida que se destinen a sus fines específicos en el país, no se distribuyan, directa o indirectamente entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en el inciso b) del artículo 19° de la LIR.
2. Para efectos de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° de la LIR, si los ingresos que obtienen las SGC por actividades habituales distintas a su objeto social se destinan a financiar sus gastos administrativos, ello no constituye una distribución de las rentas de esas sociedades entre sus asociados con los que hayan suscrito contratos en los que tienen la calidad de mandatarias.
3. La donación que la SGC efectúe a favor de sus asociados de lo que, a su vez, recibió en donación de otros asociados constituye una distribución de sus rentas.
4. Las disposiciones contenidas en el artículo 77°-A de la LIR solo son aplicables a una SGC que tenga la calidad de mandataria.
5. El artículo 77°-A de la LIR regula la oportunidad en que la SGC que tenga la calidad de mandataria está en la obligación de efectuar la retención del impuesto a la renta, la que deberá realizar en el mes en que se perciban las regalías, siendo que estas se considerarán percibidas cuando sean puestas a disposición de la SGC, aunque no hayan sido cobradas por sus representados; debiéndose abonar al fisco la retención efectuada al mes

¹⁹ Lo cual supone que la deuda tributaria podrá ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores tributarios o a todos ellos simultáneamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 20°-A del Código Tributario.

siguiente de percibida dicha renta, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

6. La SGC que tiene la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la LDA, que no cumpla con retener el impuesto a la renta que grava las regalías correspondientes a sus mandantes, que califican como rentas de segunda categoría, será responsable solidario con el contribuyente; e incurrirá en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

Asimismo, en caso la SGC que tiene la calidad de mandataria de los titulares de obras protegidas por la LDA, no cumpliera con pagar dentro de los plazos establecidos en el artículo 77°-A de la LIR, la retención del impuesto a la renta que grava las regalías correspondientes a sus mandantes, que califican como rentas de segunda categoría, incurre en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

Lima, 09 JUN. 2016

ALBERTO DÍAZ CHAVEZ
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

stt
CT0292-2016
CT0293-2016
CT0294-2016
Sociedad de Gestión Colectiva, Impuesto a la Renta.