

INFORME N.º 167-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En el marco del convenio para evitar la doble imposición suscrito por el Perú con la Confederación Suiza, y en relación con los intereses generados por un préstamo de dinero realizado por una persona jurídica residente en Suiza, que no es banco, a una persona jurídica residente en Perú (empresas vinculadas), se consulta si el abono al fisco peruano efectuado por mandato expreso del segundo párrafo del artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es cuando se ha contabilizado como gasto los intereses pero sin haber realizado su pago efectivo al no domiciliado, está sujeto a la tasa máxima de 15% establecida por el párrafo 2 del artículo 11° del citado convenio.

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”).
- Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para evitar la doble tributación en relación con los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio y su protocolo, suscrito el 21.9.2012, aprobado mediante Resolución Legislativa N.º 30143 del 27.12.2013 y ratificado por el Decreto Supremo N.º 008-2014-RE del 28.2.2014 (en adelante, “el CDI”).

ANÁLISIS:

1. El inciso c) del artículo 9° de la LIR establece que 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 a las producidas por capitales, así como los intereses, comisiones, primas y toda suma adicional al interés pactado por préstamos, créditos u otra operación financiera, cuando el capital esté colocado o sea utilizado económicamente en el país; o cuando el pagador sea un sujeto domiciliado en el país.

Por su parte, el inciso j) del artículo 56° de la LIR dispone que el impuesto (a la renta) a las personas jurídicas no domiciliadas en el país, tratándose de los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada, se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%).

De otro lado, el primer párrafo del artículo 76° de la LIR señala 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 esta ley, según corresponda.

De las normas citadas se tiene que cuando se paga o acredita rentas de fuente peruana a sujetos no domiciliados, en tal oportunidad, quien lo efectúe deberá retener el impuesto a la renta correspondiente y abonarlo al fisco, con carácter definitivo, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual; impuesto cuya tasa de retención, en el caso de los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada, será del 30%.

2. Además, el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR establece que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios⁽¹⁾, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, a favor de no domiciliados, deberán abonar al fisco el monto equivalente a la retención en el mes en que se produzca su registro contable, independientemente de si se pagan o no las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados.

Sobre el particular, cabe destacar que la obligación descrita constituye un mecanismo para que aquellos contribuyentes que contabilicen como gasto o costo los conceptos antes mencionados, abonen el importe equivalente a la retención cuya obligación hubiera surgido en caso se pagara o acreditara a los no domiciliados las referidas rentas en la misma oportunidad de dicho registro contable, importe que, en el caso de la contabilización como gasto de intereses que deben abonar al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada, será equivalente al 30% de estos, conforme a lo señalado en el numeral precedente.

3. Ahora bien, para efectos de atender la presente consulta se debe dilucidar si es que, en el supuesto a que esta se refiere, resulta de aplicación la tasa máxima establecida en el párrafo 2 del artículo 11° del CDI.

Al respecto, el párrafo 1 del artículo 11° del CDI establece que los intereses procedentes de un Estado Contratante (en este caso, Perú) y pagados a un residente del otro Estado Contratante (en este caso, Suiza) pueden someterse a imposición en ese otro Estado (Suiza); siendo que el párrafo 2 del mismo artículo dispone que, sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan (Perú) y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante (Suiza), el

¹ Nótese que los intereses se consideran como la contraprestación o la retribución por un servicio: específicamente, servicio de crédito (Informe N.° 176-2004-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT: www.sunat.gob.pe).

impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por ciento (15%) del importe bruto de los intereses⁽²⁾.

De las normas citadas se tiene que lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 11° del CDI solo recae, en principio, en los intereses ya pagados procedentes, en este caso, de Perú a favor de un residente, en este caso, de Suiza.

4. Sin embargo, toda vez que la cuantía de la obligación establecida en el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR se determina considerando el importe equivalente a la retención cuya obligación hubiera surgido en caso se pagara o acreditara a los no domiciliados, en este caso, los intereses generados por los préstamos que hayan concedido a las empresas domiciliadas, la tasa máxima establecida en el numeral en cuestión también resultaría de aplicación a efecto de determinar el importe a pagar dispuesto por el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR.

A dicho efecto, debe tenerse en cuenta lo que esta Administración Tributaria ya ha señalado⁽³⁾ a raíz de otra consulta, en el sentido que tratándose de contribuyentes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, es necesario que los no domiciliados aludidos en el mismo artículo presenten a aquellos sus Certificados de Residencia a efecto que al cumplir con lo dispuesto en aquella norma se consideren los beneficios contemplados en los CDI que sean aplicables a esos no domiciliados.

En consecuencia, en relación con los intereses generados por un préstamo de dinero realizado por una persona jurídica residente en Suiza, que no es banco, a una persona jurídica residente en Perú (empresas vinculadas), el abono al fisco peruano que debe efectuarse por mandato del segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, esto es cuando se ha contabilizado como gasto los intereses pero sin haber realizado su pago efectivo al no domiciliado, está sujeto a la tasa máxima de 15% establecida por el párrafo 2 del artículo 11° del CDI, siempre que la empresa no domiciliada presente a la domiciliada su Certificado de Residencia que acredite ser residente de Suiza.

² Cabe indicar que el párrafo 5 del artículo 11° del CDI dispone que las disposiciones de sus párrafos 1, 2 y 3 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7° o del artículo 14°, según proceda.

³ En la primera conclusión del Informe N.° 094-2015-SUNAT/5D0000.

CONCLUSIÓN:

En relación con los intereses generados por un préstamo de dinero realizado por una persona jurídica residente en Suiza que no es banco a una persona jurídica residente en Perú (empresas vinculadas), el abono al fisco peruano que debe efectuarse por mandato del segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, esto es cuando se ha contabilizado como gasto los intereses pero sin haber realizado su pago efectivo al no domiciliado, está sujeto a la tasa máxima de 15% establecida por el párrafo 2 del artículo 11° del CDI, siempre que la empresa no domiciliada presente a la domiciliada su Certificado de Residencia que acredite ser residente de Suiza.

Lima, 10 OCT. 2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE

DESARROLLO ESTRATÉGICO

azm

CT0476-2016

Impuesto a la Renta: CDI (Convenios Doble Imposición)