

INFORME N.º060-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En la contratación de servicios que serán prestados por no domiciliados existe la práctica que el domiciliado abone al fisco, para efecto de la contabilización como gasto o costo a que se refiere el artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, el monto que correspondería a la retención del Impuesto a la Renta de dicho no domiciliado, aun cuando el servicio no ha sido pactado. Finalmente, dichos servicios no son prestados por los referidos sujetos no domiciliados. Al respecto, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿El sujeto domiciliado puede compensar el monto abonado que correspondería a la retención del Impuesto a la Renta del no domiciliado, al amparo del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, con retenciones que se devenguen con posterioridad?
2. De ser afirmativa la respuesta, ¿se trata de un procedimiento de compensación automática?

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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).
- Código Civil, promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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° del citado TUO⁽¹⁾, según sea el caso.

Agrega que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, a favor de no domiciliados, deberán abonar al fisco el

¹ Que establecen las tasas del Impuesto a la Renta aplicables a las personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país; y, a las personas jurídicas no domiciliadas en el país, respectivamente, por sus rentas de fuente peruana, dependiendo del tipo de renta que generen.

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. Dicho pago se realizará en el plazo indicado en el párrafo anterior.

Según se aprecia de las normas citadas, el sujeto domiciliado que deba pagar o acreditar rentas de fuente peruana a un sujeto no domiciliado debe abonar al fisco, con carácter definitivo, en el mes en que se produce el registro contable de la obligación, el monto equivalente a la retención del Impuesto a la Renta que corresponde a dicho sujeto no domiciliado, independientemente que la retribución del servicio haya sido pagada.

Es del caso indicar que la disposición de la Ley del Impuesto a la Renta contemplada en el último párrafo del artículo 76° supone un prestador del servicio determinado y una retribución pactada. Por tal motivo es que procede su registro contable, independientemente que dicha retribución haya sido pagada⁽²⁾, sin perjuicio de tener que cumplir con el pago del monto equivalente a la retención.

2. Ahora bien, en el supuesto de la primera consulta el servicio no ha sido pactado pues no se encuentra definido el prestador del mismo ni la retribución. En ese sentido, se trata de un pago sin sustento legal.

Sobre el particular, cabe tener en cuenta que el artículo 38° del Código Tributario dispone que las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarán en moneda nacional agregándoles un interés fijado por la Administración Tributaria, en el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva, de conformidad con lo siguiente:

- a. Tratándose de pago indebido o en exceso que resulte como consecuencia de cualquier documento emitido por la Administración Tributaria, a través del cual se exija el pago de una deuda tributaria, se aplicará la tasa de interés moratorio (TIM) prevista en el artículo 33° del mismo TUO.
- b. Tratándose de pago indebido o en exceso que no se encuentre comprendido en el supuesto señalado en el literal anterior, la tasa de interés no podrá ser inferior a la tasa pasiva de mercado promedio para operaciones en moneda nacional (TIPMN), publicada por la Superintendencia de Banca y Seguros y administradoras Privadas de Fondos de Pensiones el último día hábil del año anterior, multiplicada por un factor de 1,20.

Agrega que los intereses se calcularán aplicando el procedimiento establecido en el artículo 33° del Código bajo comentario.

² De acuerdo con el artículo 1759° del Código Civil, como regla general, cuando el servicio es remunerado, la retribución se paga después de prestado el servicio o aceptado su resultado.

En relación con la norma antes citada, si bien el Código Tributario no ha definido cuándo un pago debe ser considerado indebido o en exceso, el artículo 1267° del Código Civil³) define al pago indebido como aquel efectuado por error de hecho o de derecho, pudiendo el sujeto que pagó exigir la restitución de quien recibió el monto pagado. Para tal efecto, se presume que hubo error en el pago cuando se cumple con una prestación que nunca se debió o que ya estaba pagada (artículo 1273° del mismo dispositivo legal).

Así pues, en el supuesto materia de análisis, el sujeto domiciliado paga erróneamente respecto de un servicio que no ha sido pactado. En consecuencia, al no tener la obligación legal de cumplir con dicho pago, ha realizado un pago indebido.

3. De otro lado, el artículo 40° del Código Tributario dispone que la deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad. A tal efecto, la compensación podrá realizarse en cualquiera de las siguientes formas:

a) Compensación automática, únicamente en los casos establecidos expresamente por ley.

b) Compensación de oficio por la Administración Tributaria:

- Si durante una verificación y/o fiscalización determina una deuda tributaria pendiente de pago y la existencia de los créditos a que se refiere el propio artículo.
- Si de acuerdo a la información que contienen los sistemas de la SUNAT sobre declaraciones y pagos se detecta un pago indebido o en exceso y existe deuda tributaria pendiente de pago.

La SUNAT señalará los supuestos en que opere la referida compensación.

c) Compensación a solicitud de parte, la que deberá ser efectuada por la Administración Tributaria, previo cumplimiento de los requisitos, forma, oportunidad y condiciones que ésta señale.

Como se aprecia, entre otros conceptos, los créditos por pagos indebidos que corresponden a períodos no prescritos pueden ser compensados con la deuda tributaria.

³ De aplicación supletoria, de acuerdo a lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Ahora bien, el contribuyente sólo puede compensar dichos créditos a solicitud de parte⁴), habida cuenta que no existe una norma que expresamente disponga la compensación automáticamente de los mismos.

CONCLUSIONES:

1. Tratándose de un sujeto domiciliado que abona al fisco un monto que no corresponde a la retención del Impuesto a la Renta de un sujeto no domiciliado, en tanto no existe un servicio pactado, dicho concepto constituye un pago indebido.
2. El contribuyente sólo puede compensar el pago a que se refiere la Conclusión anterior a solicitud de parte.

Lima, 08 de junio de 2012

ORIGINAL FIRMADO POR
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

abc
A0246-D12
IMPUESTO A LA RENTA – Retenciones a sujetos no domiciliados.

⁴ En ese sentido, no resulta de aplicación el supuesto de compensación automática a que se refiere el numeral 5 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, al no tratarse de un supuesto de retenciones en exceso.