

INFORME N.° 129-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si las personas naturales no domiciliadas que prestan servicios a instituciones del Estado y que permanecen en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario deben contar con número de RUC y emitir comprobantes de pago.

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.° 943 que aprobó la Ley del Registro Único de Contribuyentes (RUC), publicado el 20.12.2003 y normas modificatorias (en adelante, Ley del RUC).
- Resolución de Superintendencia N.° 210-2004/SUNAT, publicada el 18.9.2004 y normas modificatorias, que aprueba disposiciones reglamentarias de la Ley del RUC.
- Decreto Ley N.° 25632, Ley Marco de Comprobantes de Pago, publicado el 24.7.1992 y normas modificatorias.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicado el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, RCP).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, la LIR).

ANÁLISIS:

1. Respecto a la obligación formal de inscribirse en el RUC, el artículo 2° de la Ley del RUC dispone que deben inscribirse en el RUC a cargo de la SUNAT, todas las personas naturales o jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:
 - a) Sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, conforme a las leyes vigentes.
 - b) Que sin tener la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, tengan derecho a la devolución de impuestos a cargo de esta entidad, en virtud de lo señalado por una ley o norma con rango de ley. Esta obligación debe ser cumplida para proceder a la tramitación de la solicitud de devolución respectiva.
 - c) Que se acojan a los Regímenes Aduaneros o a los Destinos Aduaneros Especiales o de Excepción previstos en la Ley General de Aduanas.
 - d) Que por los actos u operaciones que realicen, la SUNAT considere necesaria su incorporación al registro.

Asimismo, el inciso a) del artículo 6° de la citada norma, señala que la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia establecerá, entre otros, las personas obligadas a inscribirse en el RUC conforme a lo señalado en el artículo 2° y las exceptuadas de dicha obligación.

Sobre el particular, el artículo 2° del Reglamento de la Ley del RUC establece que deben inscribirse en el RUC:

- a) Los sujetos señalados en el Anexo N.° 1 de dicho Reglamento que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT.
- b) Los sujetos que soliciten la devolución del Impuesto General a las Ventas y/o el Impuesto de Promoción Municipal al amparo de lo dispuesto por el Decreto Legislativo N.° 783 y normas modificatorias y reglamentarias.
- c) Los sujetos que se acojan a los regímenes aduaneros o a los destinos aduaneros especiales o de excepción previstos en la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N.° 1053, con excepción de los indicados en los incisos g) al p) del artículo 3°, así como al supuesto señalado en el último párrafo del referido artículo.
- d) Los sujetos que realicen los procedimientos, actos u operaciones indicados en el Anexo N.° 6.

Cabe señalar que entre los sujetos que se detallan en el referido Anexo N.° 1, se encuentran las personas naturales con o sin negocio, quienes deberán inscribirse en el RUC siempre que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, o se encuentren en alguno de los demás supuestos señalados en el artículo 2° del Reglamento de la Ley del RUC.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, el inciso f) del artículo 3° del citado reglamento exceptúa de la obligación de inscribirse en el RUC, siempre que no tuvieran la obligación de inscribirse en dicho registro por alguno de los motivos indicados en el artículo 2° del mencionado reglamento, a los no domiciliados cuyas rentas están sujetas a retención en la fuente⁽¹⁾, así como a los no domiciliados a los cuales no se les ha efectuado la retención por cuanto el pagador de la renta es una entidad no domiciliada.

En ese sentido, tomando en cuenta lo dispuesto por las normas antes glosadas, se puede afirmar que tratándose de personas naturales no domiciliadas que prestan servicios a instituciones del Estado, dado que las rentas que obtengan por su realización estarán sujetas a retención en la fuente, no se encontrarán obligadas a inscribirse en el RUC, correspondiendo a dichas instituciones efectuar la retención de las rentas de fuente peruana que paguen o acrediten a estas.

¹ De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 76° de la LIR, 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, el impuesto a la renta respectivo determinado aplicando las tasas detalladas en los artículos 54° y 56° de dicha ley, según sea el caso.

Ahora bien, respecto a la permanencia en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario por parte de sujetos no domiciliados, cabe mencionar que de acuerdo con las disposiciones legales vigentes que regulan los supuestos en que un sujeto califica como domiciliado o no en el país⁽²⁾, tratándose de personas naturales extranjeras, esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.º 098-2016-SUNAT/5D0000⁽³⁾ que *“el hecho concreto que va a originar la adquisición de la condición de domiciliado de una persona natural extranjera es que haya residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un periodo cualquiera de doce (12) meses; siendo que su solo ingreso al país no va a producir el cambio de su condición de no domiciliado a domiciliado para efectos del Impuesto a la Renta”*; habiéndose indicado, además, que *“todo cambio de la condición de domiciliado surte efecto en el ejercicio siguiente a aquel en que se produjeron los hechos que motivan dicha variación; salvo la pérdida de la condición de domiciliado prevista en el segundo párrafo del artículo 7º de la LIR”*⁽⁴⁾.

Por consiguiente, las personas naturales no domiciliadas que no sean titulares de empresas unipersonales establecidas en el país y residan o permanezcan en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendarios durante un periodo cualquiera de doce (12) meses, adquirirán la condición de domiciliadas a partir del ejercicio siguiente a aquel en el que se hubieren cumplido los referidos ciento ochenta y tres (183) días, debiendo inscribirse en el RUC como sujetos domiciliados en la medida que se encuentren en alguno de los supuestos establecidos para el efecto en el artículo 2º del Reglamento de la Ley del RUC.

Así pues, en el supuesto planteado en la consulta, una vez que el sujeto no domiciliado adquiera la condición de domiciliado, en la medida que por la prestación de servicios a instituciones del Estado o la realización de otro tipo de actividades tenga la condición de contribuyente de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT⁽⁵⁾, y/o se encuentre en alguno o todos los demás supuestos previstos en el artículo 2º del Reglamento de la Ley del RUC, estará obligado a inscribirse en el RUC.

2. Por otro lado, con relación a la obligación formal de emitir comprobantes de pago, cabe señalar que de acuerdo con el artículo 1º de la Ley Marco de Comprobantes de Pago, están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza. Agrega, dicha norma, que esta obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afecta a tributos.

Por su parte, el artículo 1º del RCP establece que el comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios.

² Artículos 7º y 8º de la LIR.

³ Disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i098-2016.pdf>

⁴ Cabe precisar que tratándose de personas naturales extranjeras titulares de empresas unipersonales establecidas en el país, para efectos del Impuesto a la Renta se consideran domiciliadas; aun cuando no hayan superado los 183 días de permanencia en el país, conforme esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.º 053-2018-SUNAT/7T0000, disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2018/informe-oficios/i053-2018-7T0000.pdf>.

⁵ A manera de ejemplo, podemos mencionar que el Impuesto General a las Ventas grava la prestación de servicios en el país y el Impuesto a la Renta grava, en otras, las rentas de cuarta categoría obtenidas por el ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.

Asimismo, el numeral 1.2 del inciso 1 del artículo 6° del RCP indica que están obligadas a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso⁽⁶⁾.

En ese sentido, de acuerdo con las normas antes glosadas, las personas naturales que prestan servicios a terceros se encontrarán obligadas a emitir comprobantes de pago de acuerdo con lo dispuesto en el RCP.

CONCLUSIONES:

1. Las personas naturales no domiciliadas que hubiesen adquirido la condición de domiciliadas en el país y presten servicios a instituciones del Estado, en la medida que como consecuencia de la realización de tales servicios tengan la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, y/o se encuentre en alguno o todos los demás supuestos previstos en el artículo 2° del Reglamento de la Ley del RUC, estarán obligadas a inscribirse en el RUC.
2. Las personas naturales no domiciliadas que hubiesen adquirido la condición de domiciliadas en el país y presten servicios a instituciones del Estado, deben emitir comprobantes de pago.

Lima, 20 SET. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

yhs
CT0026-2018
RUC – No Domiciliado

⁶ Debe tenerse en cuenta las operaciones por las cuales se exceptúa de la obligación de emitir y/u otorgar comprobantes de pago a que se refiere el artículo 7° del RCP.