

MATERIA:

Se consulta qué infracción corresponde al cumplimiento extemporáneo de la presentación de la declaración jurada expedida por la institución bancaria a la que se refiere el último párrafo del artículo 56° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias.
- 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).
- 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.

ANÁLISIS:

1. El artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta detalla las tasas del impuesto aplicable a las personas jurídicas no domiciliadas en el país⁽¹⁾. En ese sentido, el inciso i) de dicho artículo dispone que tratándose de otras rentas -distintas a las enunciadas en los incisos precedentes-, inclusive los intereses derivados de créditos externos que no cumplan con el requisito establecido en el numeral 1) del inciso a) o en la parte que excedan de la tasa máxima establecida en el numeral 2) del mismo inciso⁽²⁾; los intereses que



El artículo 55° del TUO del Impuesto a la Renta señala que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

Agrega que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de la misma norma. El impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

En caso no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto. De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disposición indirecta de renta.

El inciso a) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país, tratándose de intereses provenientes de créditos externos, se determinará aplicando la tasa de cuatro punto noventa y nueve por ciento (4.99%), siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

1. En caso de préstamos en efectivo, que se acredite el ingreso de la moneda extranjera al país.
2. Que el crédito no devengue un interés anual al rebatir superior a la tasa preferencial predominante en la plaza de donde provenga, más tres (3) puntos.

Los referidos tres (3) puntos cubren los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado de cualquier tipo que se pague a beneficiarios del extranjero.

Están incluidos en este inciso los intereses de los créditos externos destinados al financiamiento de importaciones, siempre que se cumpla con las disposiciones legales vigentes sobre la materia.



abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada económicamente; o, los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por un acreedor cuya intervención tiene como propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas; la tasa aplicable es treinta por ciento (30%).

Asimismo, se señala que lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las empresas bancarias y financieras a que se refiere el inciso b) del mismo artículo⁽³⁾.

Agrega que se entiende que existe una operación de crédito en donde la intervención del acreedor ha tenido como propósito encubrir una operación entre empresas vinculadas cuando el deudor domiciliado en el país no pueda demostrar que la estructura o relación jurídica, adoptada con su acreedor coincide con el hecho económico que las partes pretenden realizar. En todos los casos, salvo para el supuesto regulado en el inciso b), el deudor deberá obtener y presentar a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT una declaración jurada expedida por la institución bancaria o de financiamiento que haya participado en la operación como acreedor estructurador o agente, por la que certifique que como consecuencia de su actuación en la operación no ha conocido que la operación encubra una entre partes vinculadas. Una vez efectuada la presentación del mencionado documento, se entenderá que la operación no ha tenido como propósito encubrir una operación entre partes vinculadas, salvo que como consecuencia de una fiscalización la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT demuestre lo contrario.

2. A su vez, el artículo 30°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que *a efecto de cumplir* con lo establecido en el tercer párrafo del inciso f)⁽⁴⁾ del artículo 56° de la Ley, el deudor deberá presentar la declaración jurada ante la SUNAT dentro de los treinta (30) días calendario posteriores a la recepción del crédito.

Añade que la declaración jurada deberá ser emitida por la institución bancaria o de financiamiento que haya participado en la operación como acreedor, estructurador o agente o suscriptor.

Además, en la declaración jurada, el acreedor deberá certificar que como consecuencia de su actuación en la operación no ha conocido que la operación encubra una entre partes vinculadas.

³ El inciso b) del artículo 56° materia de análisis dispone que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país, tratándose de intereses que abonen al exterior las empresas de operaciones múltiples establecidas en el Perú a que se refiere el literal A del artículo 16° de la Ley N.° 26702 como resultado de la utilización en el país de sus líneas de crédito en el exterior, se determinará aplicando la tasa de uno por ciento (1%).

⁴ Cabe señalar que el artículo 30°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto fue incorporado por el artículo 20° del Decreto Supremo N.° 134-2004-EF, que modificó dicho Reglamento (publicado el 5.10.2004). Al momento de tal incorporación, el actual inciso i) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta era el inciso f).



Adicionalmente, la declaración jurada deberá contener como mínimo los siguientes datos:

1. Nombre del acreedor.
 2. País de origen del acreedor.
 3. Nombre del deudor.
 4. Monto del crédito.
 5. Tipo de interés, periodicidad y tasa.
 6. Cronograma de pagos y monto de cuota acordado.
3. Según las normas citadas en los párrafos anteriores, la tasa general aplicable a las personas jurídicas no domiciliadas, por las rentas de fuente peruana que obtengan, es 30%. Excepcionalmente son de aplicación otras tasas, las cuales se encuentran expresamente señaladas en el artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Ahora bien, en el caso de los intereses que las empresas privadas del país abonan al exterior por créditos concedidos por acreedores cuya intervención tiene como propósito encubrir operaciones de crédito entre partes vinculadas, la tasa por el Impuesto a la Renta es 30%.

Sin embargo, para que dicho crédito no sea considerado como una operación cuyo propósito ha sido encubrir una entre partes vinculadas y, consecuentemente, se le aplique una menor tasa por el Impuesto a la Renta, el deudor debe presentar a la SUNAT una declaración jurada expedida por la institución bancaria o financiera que haya participado en la operación como acreedor, estructurador o agente, por la que certifique que como consecuencia de su actuación en la operación ésta no ha tenido como propósito encubrir una operación entre empresas vinculadas.

El plazo máximo para la presentación de la referida declaración jurada es 30 días calendario, posteriores a la recepción del crédito.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la presentación de la mencionada declaración tiene carácter constitutivo, pues ha sido establecida como un requisito para que los intereses de la operación de crédito estén gravados con la tasa del 4.99% y no la tasa del 30%. Además, y tal como se desprende de la norma reglamentaria, el cumplimiento de este requisito está sujeto a la presentación oportuna de dicha declaración⁽⁵⁾.

⁵ El Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 02664-3-2008, refiriéndose a la declaración jurada expedida por la institución bancaria o financiera, ha señalado que "(...) si no se presenta la referida declaración, se entenderá que la operación ha tenido como propósito encubrir una operación entre partes vinculadas económicamente (...) por lo que la tasa aplicable a los mismos era 30%".

Así pues, si el deudor no cumple con presentar la declaración jurada expedida por la institución bancaria o financiera en el referido plazo, la operación debe ser considerada como una cuyo propósito ha sido encubrir una operación entre partes vinculadas, correspondiendo la aplicación de una tasa de 30% sobre los intereses abonados al exterior.

4. Por otra parte, conforme al artículo 164° del TUO del Código Tributario, es infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en dicho cuerpo normativo, o en otras leyes o decretos legislativos.

Así pues, si bien el inciso i) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone la presentación de una declaración jurada, dicha presentación, como se ha señalado, tiene por finalidad la aplicación de una menor tasa del Impuesto a la Renta a los intereses que deben ser abonados al contribuyente no domiciliado. De no cumplirse con la presentación en los términos previstos en las normas antes citadas, se aplicará la tasa general establecida para las personas jurídicas no domiciliadas.

En consecuencia, la falta de presentación oportuna de la referida declaración jurada no implica la violación de una norma tributaria, por cuanto la posibilidad de efectuar tal presentación ha sido reconocida en interés del administrado y su omisión sólo acarrea la aplicación de la tasa general del 30% del Impuesto a la Renta al contribuyente no domiciliado.

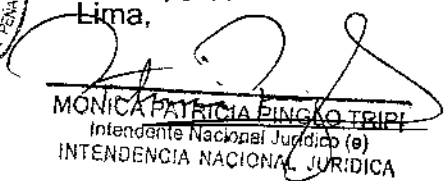
En este orden de ideas, se puede concluir que si no se presenta la declaración jurada a que se refiere el tercer párrafo del inciso i) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dentro del plazo de 30 días posteriores a la recepción del crédito, no se configura la comisión de una infracción tributaria.

CONCLUSIÓN:

Si no se presenta la declaración jurada a que se refiere el tercer párrafo del inciso i) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dentro del plazo de 30 días posteriores a la recepción del crédito, no se configura la comisión de una infracción tributaria.

19 OCT. 2010

Lima,


MÓNICA PATRICIA BINKO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



gsm

A0654-D10

IMPUESTO A LA RENTA - INFRACCIÓN APLICABLE A EMPRESAS NO DOMICILIADAS CUANDO NO SE PRESENTA LA DECLARACIÓN JURADA A QUE SE REFIERE EL INCISO I) DEL ARTÍCULO 56° DEL TUO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA.