

INFORME N.º 152-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta es aplicable tratándose de contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando con anterioridad a dicho registro contable estos hayan pagado las correspondientes rentas de fuente peruana a favor de sujetos no domiciliados por tales conceptos.

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").

ANÁLISIS:

1. Según el inciso g) del artículo 67° de la LIR, los agentes de retención están obligados a pagar el impuesto con los recursos que administren o dispongan y a cumplir las demás obligaciones que, de acuerdo con las disposiciones de esta ley corresponden a los contribuyentes.

Por su parte, conforme al inciso c) del artículo 71° de la LIR, las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados son agentes de retención.

En ese contexto, 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 dicha ley, según sea el caso.

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⁽¹⁾ y abonarlo al fisco, con carácter definitivo, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

2. De otro lado, el segundo párrafo del citado artículo 76° dispone que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de

¹ Nótese que, en estricto, la retención solo puede efectuarse cuando se pague o acredite al beneficiario de una renta todo o parte de esta.

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; y que dicho pago se realizará en el plazo indicado en el párrafo anterior.

Sobre el particular, cabe destacar que la obligación descrita en el párrafo precedente constituye un mecanismo para que aquellos contribuyentes que contabilicen como costo o gasto 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.

Siendo así, la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR constituye un mecanismo antielusivo, por cuanto de no pagarse al fisco en ese momento el importe equivalente a la retención, este se vería afectado toda vez que el costo o gasto en cuestión, respecto de los contribuyentes obligados al pago de aquellas rentas de fuente peruana, incide en la determinación del impuesto a la renta del ejercicio en que se devengue dicho costo o gasto, disminuyendo el importe de la renta neta y, por ende, del referido impuesto⁽²⁾.

Por lo anterior, mal podría afirmarse que dicha disposición antielusiva constituye una regla especial para el pago al fisco del importe equivalente a las retenciones del impuesto por las rentas provenientes de los supuestos señalados en el segundo párrafo del artículo 76° antes citado; debiendo ser este aplicable únicamente en los casos en que hasta el momento del registro contable del costo o gasto respectivo, no se hubiera pagado o abonado a los no domiciliados las aludidas rentas.

En ese sentido, si bien la norma glosada establece que la obligación de abonar al fisco el importe equivalente a la retención es independientemente de si se *pagan* o no las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados, atendiendo a la forma verbal usada en la referida expresión⁽³⁾, se puede afirmar que dicha disposición no alude a los casos en que con anterioridad al registro contable se haya pagado dichas contraprestaciones; lo cual guarda coherencia con el hecho de que en tales

² Cabe indicar que en la exposición de motivos de la Ley N.° 27034 (Ley que modificó el Decreto Legislativo N.° 774), publicada el 30.12.1998, cuyo artículo 13° incorporó el primigenio segundo párrafo del artículo 76° bajo análisis, se señala lo siguiente:

“Esta propuesta evitaría que las empresas domiciliadas disminuyan su base imponible y paguen un menor Impuesto a la Renta, pues actualmente están generando gastos por concepto de regalías facturadas por empresas del exterior con las que guardan vinculación económica, deduciendo la totalidad de ese gasto (devengado) sin que la referida empresa efectúe pago alguno al exterior. Esta figura elusiva empleada impide el Impuesto correspondiente por la totalidad del gasto aceptado”.

³ Tiempo presente.

casos la obligación de retener surge cuando se les paga o acredita las rentas de fuente peruana a los sujetos no domiciliados.

En ese sentido, lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR aplica únicamente cuando, tratándose de contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, aquellos efectúen el registro contable de estos conceptos antes de que hayan pagado o abonado a los no domiciliados sus correspondientes rentas de fuente peruana; pues de haberse producido dicho pago o abono antes del registro contable en mención, será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del mismo artículo, supuesto en el cual no se presentaría las circunstancias que permitan que se produzca la figura elusiva que el segundo párrafo del artículo en cuestión pretende evitar.

3. Por lo tanto, lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR no es aplicable tratándose de contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando con anterioridad a dicho registro contable estos hayan pagado las correspondientes rentas de fuente peruana a favor de sujetos no domiciliados por tales conceptos.

CONCLUSIÓN:

Lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR no es aplicable tratándose de contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando con anterioridad a dicho registro contable estos hayan pagado las correspondientes rentas de fuente peruana a favor de sujetos no domiciliados por tales conceptos.

Lima, 14 SET.2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rmh
CT0383-2015
IMPUESTO A LA RENTA: Retenciones del Impuesto a la Renta a no domiciliados.