

## **INFORME N.º 131-2020-SUNAT/7T0000**

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de un sujeto domiciliado en el país que asume el pago del impuesto a la renta de fuente peruana que corresponde a su proveedor no domiciliado, a quien no le efectuó la retención del impuesto respectivo por la renta pagada; siendo que dicho proveedor es residente en un país con el que el Perú ha celebrado un Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria (CDI).

Al respecto, se consulta si para efecto de la aplicación de las tasas reducidas del impuesto a la renta previstas en dicho CDI, con relación a los requisitos que debe cumplir el Certificado de Residencia a que se refiere el Decreto Supremo N.º 090-2008-EF, referidos al período por el cual se emite y al período de su vigencia:

1. El período por el cual se emite el Certificado de Residencia debe comprender la fecha de pago al proveedor no domiciliado.
2. El período de vigencia del Certificado de Residencia debe comprender la fecha de pago al proveedor no domiciliado o la fecha de pago del impuesto a la SUNAT.

### **BASE LEGAL:**

- Decreto Supremo N.º 090-2008-EF, que establece la obligación de requerir la presentación del Certificado de Residencia para aplicar los convenios para evitar la doble imposición y regulación de la emisión de los certificados de residencia en el Perú, publicado el 4.7.2008.
- 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, "LIR").
- Reglamento de la LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El 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 la citada Ley, según sea el caso.

Por su parte, el inciso e) del artículo 39 del Reglamento la LIR establece que, en aquellos casos en los que existiendo la obligación de efectuar retenciones o percepciones estas no se hubieran efectuado o se hubieran realizado parcialmente, los contribuyentes quedan obligados a abonar al fisco, dentro de los mismos plazos, el importe equivalente a la retención o percepción que se omitió realizar.



De otro lado, existen varios CDI celebrados por el Perú con otros Estados y que se encuentran en vigor, los cuales contemplan, respecto de algunas rentas, que estas pueden ser gravadas en el país de la fuente, con los impuestos comprendidos en el convenio, a un residente del otro Estado contratante, pero con una tasa máxima.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 76 de la LIR antes citado, un sujeto no domiciliado tributa por las rentas de fuente peruana en el momento en que las percibe, mediante el mecanismo de la retención en la fuente, sin perjuicio que el contribuyente efectúe el pago directo en caso no se hubiera efectivizado la retención; por lo que a efecto de la aplicación de los beneficios previstos en un CDI, debe verificarse que en el momento en que se realiza el pago de la renta, el sujeto beneficiario tenga la calidad de residente del Estado de que se trate.

2. De conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 2 del Decreto Supremo N.º 090-2008-EF, el Certificado de Residencia emitido por la entidad competente de un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI, tiene por finalidad acreditar la calidad de residente en ese Estado a fin de poder hacer uso de los beneficios contemplados en el CDI.

El segundo párrafo del mismo artículo señala que el agente de retención del Impuesto a la Renta por rentas pagadas o acreditadas a sujetos residentes en un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI o, en general, de cualquier impuesto al que sea aplicable el CDI, deberá sustentar el otorgamiento de beneficios previstos en el CDI únicamente con el Certificado de Residencia entregado por el sujeto residente en ese Estado, el cual deberá ser emitido por la entidad competente de dicho Estado.

Agrega el indicado artículo, en su cuarto párrafo, que para sustentar el otorgamiento de beneficios previstos en el CDI el Certificado de Residencia debe consignar que el contribuyente es residente de un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI y que, en tal virtud, se encuentra sujeto a impuestos en dicho Estado, por el período de tiempo que en él se señale.

Adicionalmente, el quinto párrafo del artículo en mención establece que el Certificado de Residencia tendrá un plazo de vigencia de cuatro (4) meses contados a partir de la fecha de su emisión, salvo que el Estado emisor otorgue un plazo menor de vigencia.

Cabe indicar que, en relación con el Certificado de Residencia, esta Administración Tributaria<sup>(1)</sup> ha señalado lo siguiente:

- El Certificado de Residencia es un documento que sirve para acreditar la condición de residente de un contribuyente en un Estado por el período que se señale en aquel, calidad con la cual dicho sujeto accede al tratamiento contemplado en un CDI.

<sup>1</sup> En el Informe N.º 012-2014-SUNAT/4B0000 disponible en:  
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i012-2014.pdf>



- Las normas han efectuado un distingo entre el período en mención y el plazo de vigencia del Certificado de Residencia, el mismo que constituye un plazo máximo durante el cual se reconoce validez a dicho documento, a efectos de que el agente de retención del impuesto a la renta en el Perú pueda sustentar con él el otorgamiento de los beneficios señalados en el CDI por el período de residencia que se señala en el mencionado Certificado.
- En consecuencia, al momento de la retención, debe tenerse en cuenta que no haya transcurrido el plazo de vigencia del Certificado de Residencia, esto es, más de 4 meses contados a partir de la fecha de su emisión<sup>(2)</sup>, y que el período por el cual se ha otorgado esta certificación comprenda la fecha en que se va a efectuar la retención.

Así pues, en lo que se refiere al Certificado de Residencia se debe señalar que, en general, este debe cumplir con consignar que el contribuyente es residente de un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI y que, en tal virtud, se encuentra sujeto a impuestos en dicho Estado, por el período de tiempo que en él se señale, así como estar vigente, vale decir, que no haya transcurrido más de 4 meses contados a partir de la fecha de su emisión.

3. Ahora bien, toda vez que la finalidad del Certificado de Residencia es acreditar la calidad de residente de un contribuyente en un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI, a fin de que pueda hacer uso de los beneficios contemplados en dicho CDI, el hecho que el agente de retención no hubiera efectuado la retención en su oportunidad no impide que si, al momento de realizarse el pago del impuesto, se cuenta con el aludido Certificado, el cual cumple con las condiciones antes especificadas, proceda la aplicación de las tasas reducidas previstas en el CDI.



En ese sentido, en el supuesto que un sujeto domiciliado asuma el pago del impuesto a la renta de fuente peruana que corresponde a su proveedor no domiciliado, a quien habiendo efectivizado el pago de la renta no efectuó la retención respectiva por concepto de dicho impuesto; para efecto de la aplicación de las tasas reducidas del impuesto previstas en un CDI, debe tenerse en cuenta que el período por el cual se ha otorgado esta certificación comprenda la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado (que es la fecha en que este último generó la renta) y que no haya transcurrido el plazo de vigencia del Certificado de Residencia, esto es, más de 4 meses contados a partir de la fecha de su emisión<sup>(2)</sup>, la cual debe comprender la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado.

## CONCLUSIÓN:

En el supuesto que un sujeto domiciliado asuma el pago del impuesto a la renta de fuente peruana que corresponda a su proveedor no domiciliado, a quien no le efectuó la retención del impuesto respectivo por la renta pagada; para efecto

<sup>2</sup> Salvo que el Estado emisor otorgue un plazo menor de vigencia.

de la aplicación de las tasas reducidas del impuesto a la renta previstas en un CDI:

1. El periodo por el cual se ha otorgado el Certificado de Residencia debe comprender la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado.
2. El período de vigencia de 4 meses contados a partir de la fecha de emisión del Certificado de Residencia debe comprender la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado.

Lima, 10 de diciembre de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA  
Intendente Nacional  
Intendencia Nacional Jurídico Tributario  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc  
CT00061-2019/CT00062-2019/CT00063-2019  
Impuesto a la Renta – Certificado de Residencia