



INFORME N.º 000087-2023-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 11 de julio de 2023

MATERIA:

Con relación a la aplicación de la Cláusula de No Discriminación de los Convenios para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio (CDI) suscritos por el Perú, se consulta lo siguiente:

1. La inclusión, en los CDI suscritos por el Perú con Suiza, México, Corea y Portugal de la disposición que alude que, no obstante, lo dispuesto en el artículo 1, la cláusula de no discriminación también se aplicará a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados Contratantes, significa que, ¿esta cláusula y sus efectos son aplicables para los nacionales de tales Estados, sean residentes o no de dichos Estados?
2. Siendo que los CDI suscritos con Brasil, Chile y Canadá no contienen la disposición antes glosada, debe entenderse que, ¿la cláusula de no discriminación contenida en dichos CDI sólo será aplicable a los nacionales y, además, residentes de dichos Estados?

BASE LEGAL:

- CDI entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de Canadá, suscrito el 20.7.2001, aprobado por Resolución Legislativa N.º 27904, ratificado por el Decreto Supremo N.º 022-2003-RE y aplicable desde el 1.1.2004.
- CDI entre la República del Perú y la República de Chile, suscrito el 8.6.2001, aprobado por Resolución Legislativa N.º 27905, ratificado por el Decreto Supremo N.º 005-2003-RE y aplicable desde el 1.1.2004 y Protocolo Modificatorio, ratificado mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-RE, publicado el 17.1.2003.
- CDI entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa del Brasil, suscrito el 17.2.2006, aprobado por Resolución Legislativa N.º 29233, ratificado por el Decreto Supremo N.º 019-2008-RE y aplicable desde el 1.1.2010.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 11/07/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
10/07/2023 17:31:39

- CDI entre la República del Perú y la República de Corea y su Protocolo, suscrito el 10.5.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30140, ratificado por el Decreto Supremo N.º 004-2014-RE y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre la República del Perú y la República Portuguesa y su Protocolo, suscrito el 19.11.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30141, ratificado por el Decreto Supremo N.º 009-2014-RE y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre la República del Perú y la Confederación Suiza y su Protocolo, suscrito el 21.9.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30143, ratificado por el Decreto Supremo N.º 008-2014-RE y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos y su Protocolo, suscrito el 27.4.2011, aprobado por Resolución Legislativa N.º 30144, ratificado por el Decreto Supremo N.º 003-2014-EF y aplicable desde el 1.1.2015.

ANÁLISIS:

1. El artículo 1 de los CDI suscritos por el Perú con Chile, Brasil, Canadá, Suiza, México, Corea y Portugal señala que las personas comprendidas en el ámbito de aplicación de tales convenios serán aquellas personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes⁽¹⁾.

Por su parte, el primer párrafo de los artículos que recogen la Cláusula de No Discriminación en los CDI suscritos con dichos países⁽²⁾ señalan la siguiente disposición (o un texto similar): *“Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa al mismo que no exijan o que sean más gravosas que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia”*.

Al respecto, corresponde señalar que la citada cláusula prohíbe tratos diferenciados basados en una nacionalidad diferente, requiriéndose se observen las mismas condiciones, particularmente aquella referida a la residencia. Es decir, se prohíbe que una persona de alguno de los otros Estados Contratantes tenga un tratamiento más gravoso que aquél que, por ejemplo, le correspondería a un peruano que ha perdido la condición de domiciliado (residencia), debiendo tributar como no domiciliado, independientemente de su nacionalidad (peruana).

¹ De acuerdo con el subpárrafo d) del párrafo 1 del artículo 3 de los CDI que son materia de comentario, el término “persona” comprende, entre otros, a las personas naturales y a las sociedades. En el caso del CDI suscrito con Suiza dicha definición se encuentra en el subpárrafo c) del párrafo 1 del artículo 3.

² Artículo 23 de los CDI suscritos con Brasil, Corea, Portugal y Suiza, y artículo 24 de los CDI suscritos con Chile, Canadá y México.



Asimismo, en el caso de los CDI suscritos con Corea, Suiza, México y Portugal, la Cláusula de No Discriminación añade la siguiente disposición (o un texto similar): *“No obstante, lo dispuesto en el Artículo 1, este párrafo también se aplicará a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados Contratantes”*.

2. Así pues, fluye de lo antes expuesto que:

- a) Como regla general, los referidos CDI se aplican a los residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.
- b) La Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con México, Corea, Suiza y Portugal; además de lo indicado en el literal anterior, alcanza a los nacionales de los Estados Contratantes, independientemente de su condición de residentes en uno o en ninguno de los Estados Contratantes.
- c) La Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con Brasil, Chile y Canadá a diferencia a de los CDI señalados en el literal anterior, no establece su aplicación a no residentes en dichos Estados.

Sobre esto último, el Ministerio de Economía y Finanzas⁽³⁾ refiere que: *“el hecho de que los CDI suscritos con Brasil, Chile y Canadá no contengan la disposición señalada en el punto anterior significa que aquella contenida en el párrafo 1 del artículo de no discriminación de los referidos convenios sólo resulta aplicable a las personas residentes de dichos países de conformidad con el artículo 1 de los CDI en mención”*.

3. En ese sentido, sobre las consultas planteadas se tiene que:

- a) Respecto a la primera consulta, siendo que la Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con Suiza, México, Corea y Portugal, alcanza a los nacionales de dichos Estados, independientemente de su lugar de residencia, la referida cláusula resultará de aplicación incluso si los nacionales de los Estados Contratantes presentan la condición de residentes de un tercer Estado.
- b) En relación con la segunda consulta, toda vez que la Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con Brasil, Chile y Canadá sólo aplica a los residentes de uno o de ambos Estados, ésta no resultará de aplicación a los nacionales de dichos Estados que, al mismo tiempo, no ostenten la condición de residentes en éstos.

³ En su calidad de autoridad competente, en el Informe N.º 0019-2022-EF/61.04 de la Dirección General de Política de Ingresos Públicos remitido a la SUNAT con el Oficio N.º 115-2022-EF/15.01 del Viceministerio de Economía.



CONCLUSIONES:

1. La Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con Suiza, México, Corea y Portugal resultará de aplicación para los nacionales de tales Estados incluso si no ostentan la condición de residentes en éstos.
2. La Cláusula de No Discriminación recogida en los CDI suscritos por el Perú con Brasil, Chile y Canadá resultará de aplicación para los nacionales de tales Estados que, al mismo tiempo, ostenten la condición de residentes en éstos.



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
10/07/2023 17:31:39

dra
CT0189-2018, CT0192-2018, CT0193-2018
IMPUESTO A LA RENTA – CDI Clausula de no discriminación

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 11/07/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0079 6044 1844 9069

