



## INFORME N.º 000052-2025-SUNAT/7T0000

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

**LUGAR** : Lima, 13 de mayo de 2025

### **MATERIA:**

Teniendo en consideración el criterio expuesto en la segunda conclusión del Informe N.º 183-2010-SUNAT/2B0000, se formulan las siguientes consultas sobre la cláusula de no discriminación recogida en 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 con Chile y Portugal:

1. ¿En aplicación de la cláusula de no discriminación dispuesta en el artículo 24 del CDI suscrito por el Perú con Chile, corresponde que una persona natural domiciliada en Chile tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 Unidades Impositivas Tributarias (UIT) establecida en el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, aun cuando tal persona no califique como domiciliada en el Perú?
2. ¿En aplicación de la cláusula de no discriminación dispuesta en el artículo 23 del CDI suscrito por el Perú con Portugal, corresponde que una persona natural domiciliada en Portugal tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 UIT establecida en el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, aun cuando tal persona no califique como domiciliada en el Perú?

### **BASE LEGAL:**

- Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, suscrito el 8.6.2001, aprobado por Resolución Legislativa N.º 27905<sup>(1)</sup>, ratificado por el Decreto Supremo N.º 005-2003-RE y aplicable desde el 1.1.2004; y, Protocolo Modificatorio, suscrito el 25.6.2001

<sup>1</sup> Publicada el 6.1.2003.



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
13/05/2025 15:55:36

y ratificado mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-RE<sup>(2)</sup> (en adelante, CDI Perú – Chile).

- Convenio entre la República del Perú y la República Portuguesa para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos a la renta y su Protocolo, suscrito el 19.11.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30141<sup>(3)</sup>, ratificado por el Decreto Supremo N.º 009-2014-RE y aplicable desde el 1.1.2015 (en adelante, CDI Perú – Portugal).
- Decisión 578, Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal, Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXI – Número 1063, publicada el 5.5.2004 (en adelante, Decisión 578).
- 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).

## ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el criterio contenido en la segunda conclusión del Informe N.º 183-2010-SUNAT/2B0000<sup>(4)</sup><sup>(5)</sup>, cuando una persona natural extranjera domiciliada en un país de la Comunidad Andina todavía no califique como domiciliada en el Perú<sup>(6)</sup>, esta tiene derecho a tributar por sus rentas provenientes del trabajo dependiente obtenidas en el Perú, desde el primer día de su permanencia en el mismo, considerando la deducción anual de siete Unidades Impositivas Tributarias establecida en el artículo 46 de la LIR y la escala progresiva acumulativa prevista en el artículo 53 de la misma Ley.

Ello, en aplicación de la cláusula de no discriminación prevista en el artículo 18 de la Decisión 578, según el cual, ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto a los impuestos que son materia de dicha Decisión.

Nótese que, como se ha señalado en el citado informe, la referida cláusula prohíbe a los Países Miembros a otorgar un trato discriminatorio a los sujetos de dichos países en función de su domicilio.

2. Ahora bien, la cláusula de no discriminación ha sido recogida en los CDI suscritos por el Perú con Chile y Portugal en los siguientes términos:

a) CDI Perú – Chile (apartado 1 del artículo 24):

<sup>2</sup> Publicado el 17.1.2003.

<sup>3</sup> Publicada el 27.12.2013.

<sup>4</sup> Disponible en el siguiente enlace: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2010/informe-oficios/i183-2010.pdf>

<sup>5</sup> Mediante el cual se emite pronunciamiento, entre otros, respecto a las rentas de trabajo obtenidas en el Perú por un trabajador dependiente que, al momento de ser contratado, domiciliaba en otro país de la Comunidad Andina.

<sup>6</sup> Por no haber residido o permanecido en el territorio nacional más de ciento ochenta y tres días calendario en un período cualquiera de doce meses.

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 13/05/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
13/05/2025 15:55:36

“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” (subrayado nuestro).

b) CDI Perú – Portugal (apartado 1 del artículo 23):

“Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos 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. No obstante, las disposiciones del Artículo 1<sup>(7)</sup>, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados Contratantes” (subrayado nuestro).

Al respecto, esta administración tributaria<sup>(8)</sup> ha señalado lo siguiente:

- i) Siendo que la cláusula de no discriminación recogida, entre otros, en el CDI Perú–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.
- ii) Toda vez que la cláusula de no discriminación recogida, entre otros, en el CDI Perú–Chile solo aplica a los residentes de uno o de ambos Estados, esta resultará de aplicación a los nacionales de dichos Estados que, al mismo tiempo, ostenten la condición de residentes en estos.

Como se desprende de lo antes expuesto, la cláusula de no discriminación prevista en el CDI Perú–Portugal es aplicable a los nacionales de tales Estados, siendo irrelevante su lugar de residencia (incluso podrían residir en un tercer Estado); mientras que, la cláusula de no discriminación contenida en el CDI Perú–Chile es aplicable a los nacionales de dichos Estados, siempre que sean residentes de los mismos.

3. De otro lado, según el apartado 1 del artículo 4 de los aludidos CDI, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón, entre otros, de su domicilio o residencia<sup>(9)</sup>.

<sup>7</sup> Según el cual, dicho CDI se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

<sup>8</sup> En el Informe N.º 000087-2023-SUNAT/7T0000, disponible en el siguiente enlace: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2023/informe-oficios/i000087-2023-7T0000.pdf>

<sup>9</sup> Añade que, sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

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 13/05/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



A su vez, el artículo 15 de los mencionados CDI establece que, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16<sup>(10)</sup>, 18<sup>(11)</sup> y 19<sup>(12)</sup>, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un empleo solo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se desarrolle en el otro Estado Contratante. Si el empleo se desarrolla de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Por otra parte, conforme a lo dispuesto el inciso a) del artículo 1 y el inciso a) del artículo 34 de la LIR, el impuesto a la renta en el Perú grava las rentas que provengan del trabajo personal prestado en relación de dependencia (rentas de quinta categoría).

Así pues, conforme a las normas citadas, las rentas que obtengan los sujetos residentes en Chile o Portugal por el trabajo dependiente que realicen en el Perú estarán gravadas con el impuesto a la renta en el país conforme a lo dispuesto en la LIR.

Ahora bien, como se desprende de los numerales 1 y 2 del presente análisis, la cláusula de no discriminación prevista en la Decisión 578 está regulada en función al domicilio de los sujetos de los Estados Miembros; mientras que, las cláusulas de no discriminación establecidas en los CDI suscritos por el Perú con Portugal y Chile están reguladas en función a la nacionalidad<sup>(13)</sup> de los sujetos de los Estados Contratantes, siendo que, tratándose del CDI Perú-Chile, los sujetos, además, deben residir en alguno de dichos Estados Contratantes.

Lo anteriormente señalado implica que los sujetos de nacionalidad chilena que además residan en Chile y de nacionalidad portuguesa que no necesariamente residan en Portugal, que obtengan rentas por trabajo dependiente realizado en el Perú, no pueden pagar un impuesto que no se exija o que sea más gravoso que aquel al que estén sometidos los nacionales del Perú que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia.

Sobre el rasgo de la cláusula de no discriminación referido al “*sometimiento a las mismas condiciones, en particular, con respecto a la residencia*”, cabe tener en cuenta que con relación al CDI Perú-Brasil (cuyo texto es el mismo que el del CDI Perú-Chile y similar al del CDI Perú-Portugal), esta administración tributaria<sup>(14)</sup> ha señalado que inclusive si se tratara de un sujeto no residente en el Perú de nacionalidad brasileña, el Perú como Estado

<sup>10</sup> Participaciones de consejeros.

<sup>11</sup> Pensiones, anualidades y demás remuneraciones similares.

<sup>12</sup> Remuneraciones por funciones públicas.

<sup>13</sup> El numeral (i) del literal i) del apartado 1 del artículo 3 de los CDI suscritos por el Perú con Chile y Portugal establece que el término “nacional” significa cualquier persona natural que posea la nacionalidad de un Estado Contratante.

<sup>14</sup> En el Informe N.º 144-2016-SUNAT/5D0000, disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i144-2016.pdf>



Contratante no estaría obligado a otorgarle el trato reservado para sus nacionales residentes, dado que no se encuentran en las mismas condiciones de residencia.

Así pues, los sujetos de nacionalidad chilena, portuguesa (y brasileña) recibirán el mismo tratamiento impositivo de los nacionales peruanos residentes, en tanto y en cuanto adquieran, entre otras condiciones, la de residentes en el Perú. Por el contrario, si tales sujetos tienen la condición de no residentes en el Perú, recibirán el mismo tratamiento que un peruano no residente.

Ahora bien, de acuerdo con los incisos a) y b) del artículo 7 de la LIR, se consideran domiciliadas en el país, las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el Perú de acuerdo con las normas del derecho común, mientras que en el caso de las personas naturales extranjeras se les considerará domiciliadas en la medida que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un período cualquiera de doce (12) meses.

Adicionalmente, el artículo 8 de la LIR establece que las personas naturales se consideran domiciliadas o no en el país según fuere su condición al principio de cada ejercicio gravable, juzgada con arreglo a lo dispuesto en el citado artículo 7, agregando que los cambios que se produzcan en el curso de un ejercicio gravable sólo producirán efectos a partir del ejercicio siguiente<sup>(15)</sup>.

En tal sentido, una persona natural extranjera adquirirá la condición de domiciliada en el Perú si reside o permanece en el territorio nacional más de 183 días calendario en un periodo cualquiera de 12 meses, en cuyo caso la adquisición de dicha condición surtirá efecto a partir del siguiente ejercicio gravable.

Cabe tener en cuenta que, para efectos de las rentas por trabajo dependiente obtenidas por contribuyentes domiciliados en el Perú, el artículo 46 de la LIR dispone que de las rentas de quinta categoría podrán deducirse anualmente, un monto equivalente a 7 UIT; mientras que, el artículo 53 de la LIR establece que el impuesto a cargo de personas naturales domiciliadas en el país, se determina aplicando a la suma de su renta neta del trabajo la escala progresiva acumulativa ahí señalada<sup>(16)</sup>.

<sup>15</sup> Salvo en el caso en que cumpliendo con los requisitos del segundo párrafo del artículo 7, la condición de domiciliado se perderá al salir del país.

<sup>16</sup> A partir del ejercicio gravable 2015:

Suma de la Renta Neta de Trabajo y de la Renta de Fuente Extranjera	Tasa
Hasta 5 UIT	8%
Más de 5 UIT hasta 20 UIT	14%
Más de 20 UIT hasta 35 UIT	17%
Más de 35 UIT hasta 45 UIT	20%
Más de 45 UIT	30%



En ese orden de ideas, en aplicación de la cláusula de no discriminación prevista en los CDI suscritos por Perú con Chile y Portugal, se puede afirmar lo siguiente:

- i) Una persona natural de nacionalidad chilena que reside en Chile no podrá deducir de sus rentas de trabajo dependiente prestado en el Perú las 7 UIT a que se refiere el artículo 46 de la LIR ni aplicar la escala progresiva acumulativa establecida en el artículo 53 de dicha ley, en la medida que no se encuentra en las mismas condiciones que una persona natural de nacionalidad peruana que reside (domicilia) en el Perú<sup>(17)</sup><sup>(18)</sup>.
- ii) Una persona natural de nacionalidad portuguesa que no necesariamente reside en Portugal<sup>(19)</sup>, no podrá deducir de sus rentas de trabajo dependiente prestado en el Perú las 7 UIT a que se refiere el artículo 46 de la LIR ni aplicar la escala progresiva acumulativa establecida en el artículo 53 de dicha ley, en la medida que no se encuentra en las mismas condiciones que una persona natural de nacionalidad peruana que reside (domicilia) en el Perú<sup>(17)</sup><sup>(18)</sup>.

4. Teniendo en consideración lo antes señalado, con relación a las consultas formuladas se puede concluir que en aplicación de las cláusulas de no discriminación dispuestas en los artículos 24 y 23 de los CDI suscritos por el Perú con Chile y Portugal, respectivamente:

- a) No corresponde que una persona natural de nacionalidad chilena domiciliada en Chile tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 UIT establecida en el artículo 46 de la LIR y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, toda vez que tal persona no califica como domiciliada en el Perú<sup>(20)</sup>.
- b) No corresponde que una persona natural de nacionalidad portuguesa domiciliada en Portugal tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 UIT establecida en el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, toda vez que no califica como domiciliada en el Perú<sup>(20)</sup>.

En tal sentido, el criterio expuesto en la segunda conclusión del Informe N.º 183-2010-SUNAT/2B0000 referido a la cláusula de no discriminación prevista

<sup>17</sup> Ello sin perjuicio de que, una vez que adquiriera la condición de domiciliada en el Perú, podrá acceder a la deducción y escala progresiva acumulativa antes indicadas.

<sup>18</sup> Por lo que se le otorgará el trato que se le da a un peruano no domiciliado.

<sup>19</sup> Dicha persona podría residir en Portugal o en un tercer país (que no sea Perú) ya que la cláusula de no discriminación del CDI Perú-Portugal también resulta aplicable a las personas que no sean residentes de cualquiera de los Estados Contratantes.

<sup>20</sup> Ello, sin perjuicio de que podrá tributar considerando la deducción y escala progresiva acumulativa a que se refiere la nota 17, en caso de que adquiriera la condición de domiciliado en el Perú.



en la Decisión 578 no resulta aplicable a las rentas de trabajo dependiente obtenidas en el Perú por personas naturales nacionales de Chile o Portugal.

## CONCLUSIONES:

1. En aplicación de las cláusulas de no discriminación dispuestas en los artículos 24 y 23 de los CDI suscritos por el Perú con Chile y Portugal, respectivamente:
  - a) No corresponde que una persona natural de nacionalidad chilena domiciliada en Chile tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 UIT establecida en el artículo 46 de la LIR y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, toda vez que tal persona no califica como domiciliada en el Perú.
  - b) No corresponde que una persona natural de nacionalidad portuguesa domiciliada en Portugal tribute por sus rentas provenientes del trabajo dependiente prestado en el Perú, desde el primer día de su permanencia temporal en el Perú, considerando la deducción anual de 7 UIT establecida en el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta y las tasas de la escala progresiva acumulativa previstas en el artículo 53 de dicha Ley, toda vez que no califica como domiciliada en el Perú.
2. El criterio expuesto en la segunda conclusión del Informe N.º 183-2010-SUNAT/2B0000 referido a la cláusula de no discriminación prevista en la Decisión 578 no resulta aplicable a las rentas de trabajo dependiente obtenidas en el Perú por personas naturales nacionales de Chile o Portugal.



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
13/05/2025 15:55:36

jmm  
CT0043 a 0044-2025  
Cláusula de no discriminación - CDI suscritos por Perú con Chile y Portugal.

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 13/05/2025. 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: 0137 6926 8846 0422

