



Tribunal Fiscal

Nº 02988-1-2017

EXPEDIENTE N° : 5390-2013
INTERESADO :
ASUNTO : Solicitud de certificado de residencia
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de abril de 2017

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° 20515056468, contra la Resolución de Intendencia N° 018-005-0000742 de 6 de setiembre de 2012, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró improcedente la solicitud de emisión del Certificado de Residencia en el Perú.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que al ser una empresa domiciliada, por ser una sucursal establecida en el Perú de una sociedad extranjera, califica como una empresa comprendida dentro de los alcances de la Decisión N° 578, dado que en esta decisión se consideran empresas a cualquier entidad sujeta a responsabilidad tributaria.

Que refiere que es una empresa que persigue fines lucrativos, que tiene su administración efectiva en el país, al tener funcionarios en el Perú que se encargan de las labores de organización y control de la entidad, por lo que se encuentra comprendida dentro de los fines de la Decisión N° 578.

Que agrega que la Administración le aplica una exclusión contemplada en los Convenios para evitar la Doble Imposición suscritos por el Perú, bajo el modelo de la OCDE, que no fue comprendida en la Decisión N° 578, que es el excluir a las personas que están sujetas a imposición en el Estado exclusivamente por las rentas de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo y dado que no se efectuó tal exclusión, las sucursales establecidas en el Perú por sociedades del exterior deben ser consideradas, para los fines del convenio, como una empresa y sujetas a la Decisión N° 578.

Que la Administración señala que no corresponde otorgar el Certificado de Residencia por cuanto los establecimientos permanentes en la medida que únicamente tributan respecto de sus rentas de fuente peruana de conformidad con el inciso e) del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta, no pueden ser considerados residentes de acuerdo a la Decisión N° 578.

Que al respecto, el artículo 55° de la Constitución Política del Perú, con relación a la aplicación de la Decisión N° 578 – Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal entre los países miembros de la Comunidad Andina¹-, establece que los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

Que el artículo 1° de la Decisión N° 578 establece que es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, señalando que se aplica principalmente a Ecuador, Perú, entre otros.

Que el inciso c) del artículo 2° de la Decisión N° 578 señala que el término "persona" sirve para designar a una persona física o natural, una persona moral o jurídica y cualquier otra entidad o grupo de personas, asociados o no, sujetas a responsabilidad tributaria. Por su parte, el inciso d) de este artículo dispone que el término "empresa" significa una organización constituida por una o más personas que realizan una actividad lucrativa.

¹ El 5 de mayo de 2004 se publicó en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063, la Decisión N° 578 sobre el Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los países de la Comunidad Andina, el que entró en vigencia el 1 de enero de 2005.

M J H 1 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 02988-1-2017

Que asimismo, el inciso e) del referido artículo 2º dispone que una persona física o natural será considerada domiciliada en el País Miembro en que tenga su residencia habitual. Agrega que se entiende que una empresa está domiciliada en el País que señala su instrumento de constitución. Si no existe instrumento de constitución o éste no señala domicilio, la empresa se considerará domiciliada en el lugar donde se encuentre su administración efectiva. Cuando, no obstante estas normas, no sea posible determinar el domicilio, las autoridades competentes de los Países Miembros interesados resolverán el caso de común acuerdo.

Que el inciso h) del citado artículo 2º señala que los términos "empresa de un País Miembro" y "empresa de otro País Miembro" significan una empresa domiciliada en uno u otro País Miembro.

Que el artículo 3º de la Decisión N° 578, referido a jurisdicción Tributaria, señala que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión. Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del Impuesto a la Renta o sobre el patrimonio.

Que el artículo 6º de la Decisión N° 578, referido a beneficios de las empresas, señala que los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado. Se considerará, entre otros casos, que una empresa realiza actividades en el territorio de un País Miembro cuando tiene en éste: a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios; b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje; c) Una obra de construcción; d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero; e) Una agencia o local de ventas; f) Una agencia o local de compras; g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos; h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa; i) Un agente o representante.

Que el citado artículo 6º agrega que cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada País sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando la causación de doble tributación de acuerdo con las reglas de esta Decisión. Si las actividades se realizaran por medio de representantes o utilizando instalaciones como las indicadas en el párrafo anterior, se atribuirán a dichas personas o instalaciones los beneficios que hubieren obtenido si fueren totalmente independientes de la empresa.

Que por su parte, mediante el artículo 2º del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, sobre el establecimiento de 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, se dispone que 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 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.

Que agrega, el citado artículo 2º, 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. Agrega, que si el sujeto residente del otro Estado no presenta el

ML

2

✓



Tribunal Fiscal

Nº 02988-1-2017

Certificado de Residencia al momento de la retención, el agente de retención deberá efectuarla sin considerar los beneficios contemplados en el CDI. En este supuesto, el sujeto residente de ese otro Estado podrá solicitar ante la SUNAT la devolución de los impuestos retenidos indebidamente o en exceso.

Que el artículo 3º del citado Decreto Supremo N° 090-2008-EF, dispone que el Certificado de Residencia emitido en el Perú tiene por finalidad acreditar la calidad de residente de un contribuyente en dicho Estado y será otorgado, previa solicitud del contribuyente o de su representante legal. Asimismo, la SUNAT emitirá el Certificado de Residencia de acuerdo con la forma, plazos y condiciones que establezca mediante Resolución de Superintendencia.

Que mediante el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 230-2008/SUNAT, que estableció la forma, plazo y condiciones en que se emiten los Certificados de Residencia para la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria, regula que pueden solicitar la emisión del Certificado de Residencia, aquellos sujetos inscritos en el RUC que necesiten acreditar su condición de residentes en el Perú, conforme a las disposiciones previstas en los CDI, para hacer efectiva la aplicación de los beneficios establecidos en tales convenios.

Que de la documentación que obra en autos se aprecia que el 24 de agosto de 2012 (fojas 40 y 41), la recurrente presentó la solicitud de emisión del certificado de residencia en Perú para ser presentado en el Ecuador, señalando que es una sucursal de una empresa constituida en el exterior.

Que conforme se aprecia de la apelada, la recurrente es una sucursal en Perú de una empresa no domiciliada, verificándose de autos (fojas 46 y 75), que es la sucursal en Perú de , empresa domiciliada en España.

Que en tal sentido, la recurrente, que es una sucursal en Perú de una empresa no domiciliada, presentó la solicitud de emisión del certificado de residencia en Perú para ser presentado en el Ecuador.

Que al respecto, la Administración señala que no corresponde que se otorgue a la recurrente el Certificado de Residencia, dado que los establecimientos permanentes en el Perú tributan en la medida que tales entidades obtienen rentas de fuente peruana, por lo que no son considerados residentes para los efectos de la Decisión N° 578.

Que al respecto, el artículo 6º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtienen los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora, siendo que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que por su parte, el inciso e) del artículo 7² de la citada ley establece que en caso de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú, la condición de domiciliados alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Que asimismo, el inciso h) del artículo 14º de la referida ley señala que son contribuyentes del Impuesto a la Renta, entre otras, las personas jurídicas, considerándose como tales a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

² Norma sustituida por el Decreto Legislativo N° 970.



Tribunal Fiscal

Nº 02988-1-2017

Que de las normas citadas se infiere que las disposiciones que regulan el impuesto consideran a la sucursal de una empresa establecida en el exterior como un sujeto que solo tributa por sus rentas de fuente peruana, pues la primera es considerada como un sujeto domiciliado, en tanto que la matriz conserva su naturaleza de no domiciliada.

Que en tal sentido, dado que para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, la condición de domiciliada en el Perú alcanza únicamente a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente y no a la matriz, se tiene, que a una sucursal no se le considera domiciliada para efectos que tribute por rentas de fuente extranjera.

Que ahora bien, de acuerdo al artículo 1° de la Decisión N° 578, este régimen es aplicable a aquéllos que son domiciliados en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina con el objeto de evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

Que al respecto, toda vez que por la condición de domiciliada en el Perú, las sucursales, agencias u otro establecimiento permanente de una empresa no domiciliada tributan únicamente por sus rentas de fuente peruana y no por sus rentas de fuente extranjera, se tiene que éstas, no tributan por las rentas provenientes de los países miembros de la Comunidad Andina.

Que en consecuencia, toda vez que la Decisión N° 578 tiene como objetivo eliminar la doble imposición tributaria entre los países miembros de la Comunidad Andina, estas disposiciones no les son aplicables a las sucursales consideradas domiciliadas en el Perú, dado que éstas tributan únicamente por rentas de fuente peruana y no a su vez por rentas de fuente extranjera.

Que ahora bien, se verifica del artículo 3° del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, que el certificado de residencia expedido en el Perú, se emite con la finalidad de acreditar la calidad de residente en el Perú, a fin de hacer uso de los beneficios contemplados en el CDI.

Que al respecto, conforme se señaló en los considerandos precedentes, toda vez que las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país son consideradas domiciliadas en el Perú, están sujetas a impuesto únicamente por rentas de fuente peruana, y teniendo en consideración que la recurrente es una sucursal de una empresa no domiciliada, se tiene que no tributa por rentas de fuente extranjera.

Que toda vez que la recurrente es una sucursal de una empresa constituida en el exterior, que no tributa por rentas de fuente extranjera, no corresponde que se le emita el Certificado de Residencia, dado que el referido certificado, que se presentaría en el Ecuador (país con el que el Perú suscribió la Decisión N° 578), tiene como presupuesto de hecho el evitar la doble imposición tributaria; no obstante, conforme se indicó, la recurrente en su condición de sucursal de una empresa no domiciliada está afecta únicamente a rentas de fuente peruana.

Que en consecuencia, dado que la recurrente es una sucursal de una empresa no domiciliada, por lo que solo tributa por sus rentas de fuente peruana, no corresponde que se le otorgue el referido certificado, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que con relación al argumento de la recurrente de que al ser una empresa domiciliada, califica como una empresa comprendida dentro de los alcances de la Decisión N° 578, dado que en esta decisión se consideran empresas a cualquier entidad sujeta a responsabilidad tributaria, que además persigue fines lucrativos, tiene su administración en el país, al tener funcionarios en el Perú que se encargan de las labores de organización y control de la entidad y que la Administración le aplica una causal de exclusión que se encuentra contemplada en los Convenios para evitar la Doble Imposición suscritos por el Perú, bajo el modelo de la OCDE, pero que no fue comprendida en la Decisión N° 578, que es excluir a las personas que están sujetas a imposición en el Estado exclusivamente por las rentas de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo y dado que no se efectuó tal exclusión, debe



Tribunal Fiscal

Nº 02988-1-2017

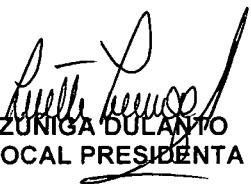
ser considerada, para los fines del convenio, como una empresa sujeta a la Decisión N° 578, corresponde señalar que al ser una sucursal en el país de una empresa constituida en el exterior, únicamente tributa por sus rentas de fuente peruana y no extranjera, como se indicó en los considerandos precedentes.

Con los vocales Ezeta Carpio, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 018-005-0000742 de 6 de setiembre de 2012.

Regístrate, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.



ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA



EZETA CARPIO
VOCAL



RAMÍREZ MÍO
VOCAL



Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/OH/rmh.