



Tribunal Fiscal

Nº 01072-8-2017

EXPEDIENTE N° : 1000-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Certificado de residencia
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 3 de febrero de 2017

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución de Intendencia N° 0240050006934/SUNAT de 23 de noviembre de 2016, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la solicitud de emisión del Certificado de Residencia en el Perú.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que la Administración denegó su pedido en razón a que solo tributa por rentas gravadas de fuente peruana en aplicación de lo señalado por el artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, no estando de acuerdo con ello ya que el concepto de establecimiento permanente en la legislación peruana es muy restrictivo, esto es, se limita el sentido de establecimiento permanente a las sucursales, lo cual impide que sean reconocidas como residentes en el Perú, generándose un perjuicio para el inversionista extranjero. Invoca a la doctrina sobre lo que debe entenderse por establecimiento permanente, así como el artículo 5° del Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de la OCDE.

Que agrega que es importante tener en cuenta que el tratamiento de las sucursales implica que la sucursal y la sede principal son jurídicamente una sola persona jurídica, no son personas jurídicas distintas, aun cuando nuestra legislación tributaria le da el tratamiento de personas jurídicas a las sucursales de sociedades extranjeras, legalmente se trata de una sola persona jurídica. Menciona que la Ley General de Sociedades regula la figura de la sucursal en sus artículos 21° y 396°.

Que indica que la mayor parte de las empresas que procuran expandirse para incrementar las ganancias o para explotar nuevos rubros de negocios, inician un proceso de incursión en otras zonas geográficas distintas a aquellos en las que se encuentran. Ello posibilita que muchas empresas del exterior que tienen su matriz en el extranjero, ingresen al mercado peruano a través de la creación de una sucursal. Del mismo modo, pero en un menor número, puede presentarse el caso de una empresa peruana que sea domiciliada en el país pero que busca invertir en el exterior, trasladando para ello capitales hacia afuera.

Que la Administración señala que la recurrente solicitó el Certificado de Residencia bajo el sustento de lo dispuesto por el inciso d) del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, que es una persona jurídica constituida en el país debiendo verificarse ello, así como las fechas en que operó la inscripción y su extinción en los registros públicos.

Que agrega que de la documentación que obra en el expediente se determinó que la solicitante no se había constituido en el Perú, sino que se encontraba inscrita como una sucursal según Partida N° 12720531, además precisó que según el artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, solo tributa por sus rentas de fuente peruana, por lo que no tiene la condición de residente en el Perú y, en consecuencia, declaró infundada la mencionada solicitud.

Que de acuerdo con el artículo 162° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las solicitudes no contenciosas vinculadas con la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriere de pronunciamiento expreso de la Administración.



Tribunal Fiscal

Nº 01072-8-2017

Que por su parte, el artículo 163° del citado código establece que las resoluciones que resuelven las solicitudes a que se refiere el primer párrafo del artículo serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las mismas que serán reclamables.

Que mediante el Decreto Supremo N° 090-2008-EF, se regula 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. El artículo 3° del mencionado decreto supremo señala que el Certificado de Residencia emitido en el Perú tiene por finalidad acreditar la calidad de residente de un contribuyente en dicho Estado; y que será otorgado, previa solicitud del contribuyente o de su representante legal. Añade que la SUNAT emitirá el Certificado de Residencia de acuerdo con la forma, plazos y condiciones que establezca mediante resolución de superintendencia.

Que el artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 230-2008-SUNAT, que establece la forma, plazos y condiciones en que se emitirán los certificados de residencia para la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria, y señalan los estados que cuentan con sistemas de verificación en línea con los cuales el Perú ha celebrado dichos convenios, indica que pueden solicitar la emisión del Certificado de Residencia, aquellos sujetos inscritos en el RUC que necesitan acreditar su condición de residentes en el Perú, conforme con las disposiciones previstas en los Convenios de Doble Imposición para hacer efectiva la aplicación de los beneficios establecidos en tales convenios.

Que como puede apreciarse de las normas glosadas, la presentación de la solicitud para la emisión del Certificado de Residencia en el Perú, con el fin de aplicar los beneficios establecidos en el Convenio de Doble Imposición - una de las partes el Estado Peruano-, implica el inicio de un procedimiento no contencioso vinculado con la determinación de la obligación tributaria.

Que ahora bien, en el presente caso se advierte a foja 2 que el 14 de noviembre de 2016 la recurrente presentó una solicitud de emisión de certificado de residencia en el Perú, con el fin de aplicar los beneficios establecidos en el Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el Impuesto a la Renta y al Patrimonio, invocando el inciso d) del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la Administración mediante la resolución apelada (foja 13) declaró infundada la solicitud presentada, toda vez que la recurrente no está constituida en el Perú, sino que se encuentra inscrita como una sucursal según la Partida N° 12720531 de los Registros Públicos de Lima, precisando que según el artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, solo tributa por sus rentas de fuente peruana, por lo que no tiene la condición de residente en el Perú.

Que el artículo 55° de la Constitución Política del Perú establece que los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional. A su vez, en su artículo 56° se dispone que los tratados deben ser aprobados por el Congreso antes de su ratificación por el Presidente de la República, siempre que versen sobre las siguientes materias: 1. Derechos Humanos, 2. Soberanía, dominio o integridad del Estado, 3. Defensa Nacional, y 4. Obligaciones financieras del Estado. También deben ser aprobados por el Congreso los tratados que crean, modifican o suprimen tributos; los que exigen modificación o derogación de alguna ley y los que requieren medidas legislativas para su ejecución.

Que mediante la Resolución Legislativa N° 27905¹, y el Decreto Supremo N° 005-2003-RE², se aprobó y ratificó el Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el Impuesto a la Renta y al Patrimonio³.

¹ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 6 de enero de 2003.

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 17 de enero de 2003.

2



Tribunal Fiscal

Nº 01072-8-2017

Que el numeral 1 del artículo 4° del aludido convenio establece que a efectos de dicho convenio, "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 de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. **Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que están 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" (el resaltado es nuestro).**

Que como puede apreciarse, el propio convenio establece que no son residentes del Estado Contratante (léase para este caso Perú) las personas que están sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado.

Que por su parte, el artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme con las disposiciones de dicha 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. En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso d) del artículo 7° de la citada Ley del Impuesto a la Renta establece que se consideran domiciliadas en el país las personas jurídicas constituidas en el país.

Que a foja 10 obra la Partida Registral N° 12720531 de la Zona Registral N° IX, Sede Lima, de la Oficina Registral Lima de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos, donde se advierte que mediante Escritura Pública de 26 de julio de 2011 se constituyó una sucursal de la Constructora (Chile), la que actuará con el nombre de "Constructora Sucursal en Lima -Perú", esto es, la constitución de la recurrente como una sucursal de una empresa chilena.

Que obra a foja 26 el a través del cual la recurrente solicita su registro único de contribuyente y consigna como tipo de contribuyente sucursal de empresa extranjera, haciendo referencia a la partida registral señalada en el considerando precedente.

Que de lo expuesto en los considerandos precedentes, se aprecia que la recurrente es una sucursal de una empresa chilena (Constructora), lo cual no es cuestionado por ella.

Que teniendo en cuenta las disposiciones antes mencionadas, la recurrente, como sucursal de una empresa chilena, solo tributa sobre su renta de fuente peruana y, en tal sentido, de acuerdo con el numeral 1 del artículo 4° del Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el Impuesto a la Renta y al Patrimonio, no constituye un residente del Estado Peruano, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que la Administración denegó su pedido en razón a que solo tributa por rentas gravadas de fuente peruana, no estando de acuerdo con ello ya que el concepto de establecimiento permanente en la legislación peruana es muy restrictivo, lo cual impide que sea reconocida como residente en el Perú, generándose un perjuicio para el inversionista extranjero, invocando a la doctrina sobre lo que debe entenderse por establecimiento permanente, así como el artículo 5° del Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de la OCDE, cabe mencionar que es el propio convenio de doble imposición celebrado entre los Estados de Perú y Chile en el cual se ha estipulado lo que debe entenderse por residente en cada Estado Contratante, excluyendo expresamente en el caso del Perú, como residentes a las sucursales, dado que solo tributan por rentas de fuente peruana.

³ El presente Convenio entró en vigencia para ambos países el 23 de julio de 2003, de acuerdo con el Comunicado emitido por el Ministerio de Relaciones Exteriores publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 10 de diciembre de 2003.



Tribunal Fiscal

Nº 01072-8-2017

Que el hecho que nuestra Ley General de Sociedades haga mención expresa a las sucursales⁴, de modo alguno implica desconocer el tratamiento tributario que la legislación relativa al Impuesto a la Renta ha establecido para las sucursales de empresas no domiciliadas y, su efecto, de enmarcarse o no dentro del concepto de residente que establece el convenio de doble imposición a que se ha hecho referencia, por lo que lo alegado sobre el particular carece de sustento.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente, respecto a que el tratamiento de las sucursales implica que la sucursal y la sede principal sean jurídicamente una sola persona jurídica y no personas jurídicas distintas, cabe indicar que lo alegado sobre el particular no resulta oponible a la conclusión antes mencionada.

Que finalmente, las razones de orden empresarial que originan la constitución de una sucursal en zonas geográficas distintas, tales como: expansión y nuevas unidades de negocio, no son relevantes a efectos de calificar a un sujeto como residente en el Estado Peruano en los términos antes indicados, por lo que carece de sustento dicho alegato.

Con las vocales Huertas Lizarzaburu, Izaguirre Llampasi, e interviniendo como ponente el vocal Falconi Sinche.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0240050006934/SUNAT de 23 de noviembre de 2016.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
FS/HLL/mpe.

⁴ El artículo 21° de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, establece que salvo estipulación expresa en contrario del pacto social o del estatuto, la sociedad constituida en el Perú, cualquiera fuese el lugar de su domicilio, puede establecer sucursales u oficinas en otros lugares del país o en el extranjero. La sociedad constituida y con domicilio en el extranjero que desarrolle habitualmente actividades en el Perú puede establecer sucursal u oficinas en el país y fijar domicilio en territorio peruano para los actos que practique en el país. De no hacerlo, se le presume domiciliada en Lima.

Por su parte, el artículo 396° de la aludida ley, prescribe que es sucursal todo establecimiento secundario a través del cual una sociedad desarrolla, en lugar distinto a su domicilio, determinadas actividades comprendidas dentro de su objeto social. La sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal. Está dotada de representación legal permanente y goza de autonomía de gestión en el ámbito de las actividades que la principal le asigna, conforme a los poderes que otorga a sus representantes.