

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/i2352006.htm>

SUMILLA:

Las entidades del Sector Público Nacional afectas al IGV, deben anotar sus adquisiciones sustentadas en documentos emitidos por no domiciliados, en el mismo mes en que dichas operaciones se realicen.

En cuanto a los documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en operaciones de importación y aquellos que sustentan la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, los mismos deben anotarse a partir de la fecha en que se efectuó el pago del Impuesto.

Tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en general, en la oportunidad en que las personas o entidades paguen o acrediten dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberán retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro del plazo establecido.

Tratándose de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero; no requiriéndose la presentación de declaración del IGV sino que debe efectuarse el pago de dicho impuesto mediante el Sistema Pago Fácil.

El sujeto respecto del cual se establece la obligación de actuar como agente de retención es aquél que paga o acredita las rentas al no domiciliado, por lo que la retención del Impuesto a la Renta de la persona jurídica no domiciliada debe ser practicada por la entidad que efectúe el pago o la acreditación de las rentas, lo cual sólo puede establecerse en cada caso concreto.

Tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en la oportunidad que la entidad del Sector Público Nacional pague o acredite dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberá retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro de su respectivo plazo.

-

INFORME N° 235-2006-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta lo siguiente:

1. En relación con la oportunidad de registro en entidades del Sector Público, ¿en qué momento se debe registrar un comprobante de pago (factura y/o recibo) emitido por un no domiciliado?
2. ¿En qué momento nace la obligación de pago a la Administración Tributaria del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta, cuando resulten aplicables, por comprobantes de pago emitidos por un no domiciliado?

3. Para el caso de una entidad del Sector Público que es una unidad ejecutora de un Convenio de Préstamos Sectoriales firmado con un organismo internacional; que, a su vez, la unidad ejecutora tiene varias unidades subejecutoras; y que, en virtud de dicho Convenio, se puede contratar a entidades no domiciliadas en el país ¿quién es el sujeto obligado a efectuar la retención de impuestos a los no domiciliados: la unidad ejecutora o la subejecutora? ¿en qué oportunidad se debe efectuar tal retención?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF⁽¹⁾, y normas modificatorias; en adelante, TUO de la Ley del IGV.
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 029-94-EF⁽²⁾, y normas modificatorias; en adelante, Reglamento de la Ley del IGV.
- Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF⁽³⁾, y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF⁽⁴⁾, y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF⁽⁵⁾, y normas modificatorias.
- Resolución de Superintendencia N° 087-99/SUNAT⁽⁶⁾.
- Resolución de Superintendencia N° 125-2003/SUNAT⁽⁷⁾, y normas modificatorias, que amplía las disposiciones para la declaración y/o pago de obligaciones tributarias mediante el Sistema Pago Fácil.

ANÁLISIS:

1. En cuanto a la primera consulta, entendemos que la misma se encuentra orientada a que se determine en qué momento las entidades del Sector Público Nacional afectas al Impuesto General a las Ventas ⁽⁸⁾ deben anotar en su Registro de Compras los documentos emitidos por no domiciliados.

Al respecto, el artículo 37° del TUO de la Ley del IGV establece que los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento.

Por su parte, el numeral 3.1 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV dispone que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas, los contribuyentes del Impuesto deberán anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mes en que éstas se realicen.

Añade que para efecto del Registro de Compras, las adquisiciones podrán ser anotadas dentro de los cuatro (4) periodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso⁽⁹⁾.

Asimismo, el numeral 3.2 del mencionado artículo establece que los documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en operaciones de importación, las liquidaciones de compra y aquellos que sustentan la utilización de servicios, deberán anotarse a partir de la fecha en que se efectuó el pago del Impuesto.

Como puede advertirse, en principio, los contribuyentes del IGV (incluyendo las entidades del Sector Público Nacional) deben anotar sus adquisiciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mismo mes en que se realicen, sea que se trate de operaciones sustentadas con documentos emitidos por no domiciliados.

Ahora, excepcionalmente, en los casos en que tales documentos sean recibidos con retraso, podrán ser anotados en el Registro de Compras dentro de los 4 periodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda.

No obstante, tratándose de documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en operaciones de importación, las liquidaciones de compra y aquellos que sustentan la utilización de servicios, los mismos deben anotarse a partir de la fecha en que se efectuó el pago del Impuesto⁽¹⁰⁾.

2. En cuanto a la segunda consulta, y en lo que concierne al Impuesto a la Renta, entendemos que la misma se refiere a la oportunidad en la cual debe efectuarse la retención de este Impuesto, cuando los sujetos no domiciliados obtengan rentas de fuente peruana provenientes de sus operaciones realizadas con entidades del Sector Público Nacional⁽¹¹⁾.

Sobre el particular, cabe indicar que el inciso c) del artículo 71° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son agentes de retención de dicho impuesto las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Por su parte, el artículo 76° del mismo TUO dispone 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⁽¹²⁾, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de esta Ley, según sea el caso.

Añade el citado artículo que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, a favor de no domiciliados, deberán abonar al fisco el monto equivalente a la retención en el mes en que se produzca su registro contable, independientemente de si se pagan o no las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados. Dicho pago se realizará en el plazo indicado en el párrafo anterior.

De las normas glosadas fluye que tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en general, en la oportunidad en que las personas o entidades paguen o acrediten dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberán retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro del plazo establecido⁽¹³⁾.

Sin embargo, tratándose de regalías, retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando los

contribuyentes lo contabilicen como gasto o costo, deberán efectuar la retención en el mes en que se produzca dicho registro contable, aun cuando no se hubieran pagado las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados⁽¹⁴⁾.

3. Ahora bien, respecto del Impuesto General a las Ventas, entendemos que la consulta está orientada a determinar la oportunidad en que debe pagarse este Impuesto, cuando se utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados.

El inciso d) del artículo 4° del TUO de la Ley del IGV establece que en la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero⁽¹⁵⁾.

Por su parte, el artículo 30° del TUO de la Ley del IGV establece que la declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago. Añade que la declaración y pago del Impuesto se efectuará en el plazo previsto en las normas del Código Tributario.

De otro lado, el segundo párrafo del artículo 32° del TUO de la Ley del IGV establece que el impuesto que afecta la utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados será determinado y pagado por el contribuyente en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.

Al respecto, el artículo 5° de la Resolución de Superintendencia N° 087-99/SUNAT dispone que los deudores tributarios estarán eximidos de presentar declaración del IGV por el concepto de la utilización en el país de los servicios prestados por no domiciliados⁽¹⁶⁾.

De las normas glosadas se aprecia que, tratándose de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero; no requiriéndose la presentación de declaración del IGV sino que debe efectuarse el pago de dicho impuesto mediante el Sistema Pago Fácil.

4. En cuanto a la última consulta entendemos que la misma se encuentra dirigida a que se determine el sujeto obligado a efectuar la retención del Impuesto a la Renta y la oportunidad de dicha retención, en el caso que una entidad del Sector Público Nacional (que es una unidad ejecutora de un Convenio de Préstamos Sectoriales suscrito con un organismo internacional) tenga varias unidades subejecutoras, y que, en virtud de dicho Convenio, se contrate a personas jurídicas no domiciliadas en el país⁽¹⁷⁾.

Al respecto, según fluye del inciso c) del artículo 71° y el artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, ya antes citados, son agentes de retención las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados; debiendo aquellos retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, el Impuesto a la Renta correspondiente.

Como puede apreciarse, el sujeto respecto del cual se establece la obligación

de actuar como agente de retención es aquél que paga o acredita las rentas al no domiciliado, por lo que la retención del Impuesto a la Renta correspondiente a la persona jurídica no domiciliada debe ser practicada por la entidad obligada a efectuar el pago o la acreditación de las rentas, lo cual sólo puede establecerse en cada caso concreto⁽¹⁸⁾.

Cabe indicar que el hecho que sea un tercero el que financie a la referida entidad para que ésta pueda cumplir con el pago a los no domiciliados, no convierte a aquél en el sujeto que paga o abona las rentas a éstos⁽¹⁹⁾.

En ese sentido, y tal como se ha mencionado en los párrafos precedentes, tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en general, en la oportunidad en que las personas o entidades paguen o acrediten dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberán retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro del plazo establecido.

CONCLUSIONES:

1. Las entidades del Sector Público Nacional afectas al IGV, deben anotar sus adquisiciones sustentadas en documentos emitidos por no domiciliados, en el mismo mes en que dichas operaciones se realicen⁽²⁰⁾.

En cuanto a los documentos emitidos por la SUNAT que sustentan el crédito fiscal en operaciones de importación y aquellos que sustentan la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, los mismos deben anotarse a partir de la fecha en que se efectuó el pago del Impuesto⁽¹⁰⁾.

2. Tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en general, en la oportunidad en que las personas o entidades paguen o acrediten dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberán retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro del plazo establecido⁽²¹⁾.
3. Tratándose de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero; no requiriéndose la presentación de declaración del IGV sino que debe efectuarse el pago de dicho impuesto mediante el Sistema Pago Fácil.
4. El sujeto respecto del cual se establece la obligación de actuar como agente de retención es aquél que paga o acredita las rentas al no domiciliado, por lo que la retención del Impuesto a la Renta de la persona jurídica no domiciliada debe ser practicada por la entidad que efectúe el pago o la acreditación de las rentas, lo cual sólo puede establecerse en cada caso concreto.
5. Tratándose de rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza obtenidas por sujetos no domiciliados, en la oportunidad que la entidad del Sector Público Nacional pague o acredite dichas rentas a beneficiarios no domiciliados, deberá retener el Impuesto a la Renta correspondiente, y abonarlo al fisco dentro de su respectivo plazo.

Lima, 25.9.2006

ORIGINAL FIRMADO POR
CLARA URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional Jurídico

(1) Publicado el 15.4.1999.

(2) Publicado el 29.3.1994.

(3) Publicado el 8.12.2004.

(4) Publicado el 21.9.1994.

(5) Publicado el 19.8.1999.

(6) Publicada el 25.7.1999.

(7) Publicada el 25.6.2003.

(8) Considerando que las entidades del Sector Público Nacional pueden ser contribuyentes del IGV, en la medida que realicen de manera habitual las operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto; y que, conforme a lo establecido en el inciso a) del artículo 18° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, no son sujetos pasivos de dicho impuesto, entre otros, el Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

(9) La misma disposición legal señala que vencido este último plazo el adquirente que haya perdido el derecho al crédito fiscal podrá contabilizar el correspondiente Impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta, de corresponder.

(10) En el Informe N° 124-2005-SUNAT/2B000 (al cual se puede acceder a través de nuestra página web: www.sunat.gob.pe), se ha concluido que para efecto del ejercicio del derecho al crédito fiscal, la anotación en el Registro de Compras de los documentos emitidos por SUNAT que acrediten el pago del IGV en las importaciones, no está sujeta al plazo previsto en el numeral 3.1. del artículo 10° del Reglamento de la Ley del IGV (criterio que, a la fecha, resulta válido).

(11) Cabe mencionar que los artículos 9°, 10° y 11° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta detallan los conceptos que se consideran renta de fuente peruana.

(12) El inciso b) del artículo 29° del TUO del Código Tributario establece que los tributos de determinación mensual, entre otros, se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente; habiendo la SUNAT establecido cronogramas de pagos para éstos, en base a la facultad otorgada por el mismo artículo 29°.

(13) Es del caso señalar que conforme al artículo 33° del TUO del Código Tributario, el monto del tributo no pagado dentro de los plazos establecidos devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), el cual se calculará hasta la fecha de pago del tributo omitido.

(14) Cabe tener en cuenta que esta regla se aplica únicamente cuando los contribuyentes domiciliados contabilicen como costo o gasto las regalías, retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar. En caso de no estar obligado a realizar dicha contabilización (por ejemplo, por tratarse de un sujeto inafecto del Impuesto a la Renta), deberá aplicarse la regla general (es decir, que la retención se realiza en la oportunidad en que se pague o acredite la renta).

(15) Tratándose de la utilización de servicios prestados por no domiciliados, el contribuyente del IGV es el usuario de tales servicios. Ahora bien, en el caso de, entre otras, personas jurídicas y entidades de derecho público o privado que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del impuesto cuando realicen de manera habitual la utilización de servicios prestados por no domiciliados (artículo 9° del TUO de la Ley del IGV).

Debe tenerse en cuenta que, tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial (numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV).

(16) Añadía que dicho concepto debía ser pagado utilizando las boletas de pago N°s 1062 ó 1262, según correspondía, o conforme a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 079-99-SUNAT; y que el período tributario que deben consignar en la boleta es el que corresponde a la fecha en que realiza el pago.

Sin embargo, las referidas boletas de pago, entre otros formularios, fueron reemplazadas por el Sistema Pago Fácil según lo dispuesto por el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 125-2003/SUNAT.

El Sistema Pago Fácil es aquél a través del cual los deudores tributarios declararán y/o pagarán sus obligaciones tributarias, prescindiendo del uso de los formularios preimpresos para ello (inciso a) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 125-2003/SUNAT).

(17) El artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que para los efectos de dicha Ley, se considerarán personas jurídicas, entre otras, a las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana (inciso f).

(18) En efecto, deberá verificarse en cada caso si es la unidad ejecutora o la unidad subejecutora la obligada al pago de la retribución a favor de la persona jurídica no domiciliada.

(19) Así, por ejemplo, si es la unidad ejecutora la que contrata directamente con los no domiciliados, ella será la obligada al pago o abono de la retribución correspondiente y, por ende, a efectuar la respectiva retención; a pesar que sea un tercero (en este caso, un organismo internacional) el que financie la operación.

(20) Excepcionalmente, en los casos en que tales documentos sean recibidos con retraso, podrán ser anotados en el Registro de Compras dentro de los 4 períodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda.

(21) Sin embargo, tratándose de regalías, retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando los contribuyentes lo contabilicen como gasto o costo, deberán efectuar la retención en el mes en que se produzca dicho registro contable, aun cuando no se hubieran pagado las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados.

ncf

A0432-D6

IMPUESTO A LA RENTA: retenciones a no domiciliados.

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS: utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados y registro de operaciones.

DESCRIPTOR:

IV. IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

6. REGISTROS Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO

6.1. Registros