

INFORME N.º 070-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta cuál es el sentido y alcance de la expresión “transacciones realizadas en Perú” a que se refiere el literal b) del párrafo 5 del artículo 13º del Convenio entre la República de Perú y la Confederación Suiza para evitar la Doble Tributación en relación con los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio, cuando establece que la tasa del Impuesto a la Renta sobre las ganancias netas que un residente de Suiza obtenga por la enajenación de acciones o participaciones representativas del capital de una sociedad residente de Perú, no puede exceder de “8 por ciento del monto neto de las ganancias derivadas de transacciones realizadas en Perú”.

BASE LEGAL:

- Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, ratificada por el Decreto Supremo N.º 029-2000-RE, publicada el 21.9. 2000.
- Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para evitar la doble tributación en relación con los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio aprobada por la Resolución Legislativa N.º 30143, publicada el 28.12.2013 (en adelante, CDI Perú - Suiza).

ANÁLISIS:

1. El artículo 31º de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados establece la regla general de interpretación que resulta aplicable a los tratados internacionales.

Al respecto, el numeral 1 de dicho artículo señala que un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin.

Agrega el numeral 2 del referido artículo que para los efectos de la interpretación de un tratado, el contexto comprenderá, además del texto, incluidos su preámbulo y anexos:

- a) todo acuerdo que se refiera al tratado y haya sido concertado entre todas las partes con motivo de la celebración del tratado;
- b) todo instrumento formulado por una o más partes con motivo de la celebración del tratado y aceptado por las demás como instrumento referente al tratado.

Así, toda vez que el CDI Perú - Suiza constituye un tratado internacional, le resulta aplicable el artículo 31° de la Convención de Viena, el cual dispone que los tratados internacionales deben interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente de los términos usados en ellos, atendiendo a su contexto, objeto y fines.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que el párrafo 2 del artículo 3° de dicho CDI prevé que para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante en un momento dado, cualquier expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación impositiva sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

De las normas citadas, se tiene que cualquier expresión no definida en el CDI Perú - Suiza tendrá el significado que se le atribuya de su contexto, objeto y fines, siendo que sólo cuando ello no sea posible se deberá recurrir a la legislación interna para darle contenido.

2. Ahora bien, el párrafo 5 del artículo 13° del CDI Perú – Suiza señala que a menos que las disposiciones de su párrafo 4 sean aplicables, las ganancias derivadas de un residente de Suiza de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad que es residente del Perú puede someterse a imposición en Perú, pero el Impuesto a la Renta así exigido no podrá exceder:
 - a) 2.5% del monto neto de las ganancias derivadas de transacciones en la Bolsa de Valores de Perú en relación con valores inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores (RPMV);
 - b) 8% del monto neto de las ganancias derivadas **de transacciones realizadas en Perú**; o
 - c) 15% del monto neto de esas ganancias en los demás casos.

Al respecto, en cuanto a la interpretación del citado párrafo, y específicamente en relación con los alcances del literal b), la Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) ha indicado⁽¹⁾ que⁽²⁾:

“(…) la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados dispone que un tratado debe ser interpretado tomando en cuenta su objeto y fin

¹ En el Informe N.°066-2016-EF/61.01.

² Cabe indicar que mediante el Decreto Ley N.° 25883, publicado el 26.11.1992, se autoriza al MEF a negociar y suscribir con terceros países, en representación del Gobierno Peruano, convenios bilaterales para evitar la doble tributación y prevenir la evasión tributaria.

como se ha señalado precedentemente. El objeto del CDI materia de comentario es el reparto de potestades tributarias y su fin es evitar la doble tributación en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Dicho objeto y fin sólo se puede lograr si los Estados Contratantes entienden los términos o expresiones del CDI de la misma manera lo cual no necesariamente se garantiza cuando se recurre a la legislación interna para darles contenido. Por lo señalado, el alcance del contexto a que se refiere el párrafo 2 del artículo 3° del CDI debe ser el más amplio posible y la referencia a la legislación interna debe entenderse restrictivamente.

(...)

Considerando la regla de interpretación del sentido corriente de los términos el alcance de la expresión “transacciones realizadas en Perú” sería “transacciones realizadas dentro del territorio peruano”. Sin embargo, al tomarse en cuenta su contexto (interpretación sistemática) dicho alcance se ve restringido por lo dispuesto en el literal a) del párrafo 5 mencionado por aludir a un grupo de transacciones que se realizan dentro del territorio peruano como son aquellas que se realizan dentro de la Bolsa de Valores del Perú. Asimismo, se tiene que el término “transacciones” alude a enajenaciones directas o indirectas de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad residente en el Perú.

(...) la tasa del 8% resulta aplicable a las ganancias de capital provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad residente en el Perú realizada dentro del territorio peruano fuera de la Bolsa de Valores del Perú, independientemente que se encuentren inscritos o no en el Registro Público de Mercado de Valores⁽³⁾.”

Teniendo en cuenta lo expuesto, el sentido y alcance de la expresión “transacciones realizadas en Perú” a que se refiere el literal b) del párrafo 5 del artículo 13° del CDI Perú - Suiza, alude a las ganancias de capital obtenidas por un residente de Suiza provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad residente en el Perú realizada dentro del territorio peruano pero

³ A mayor abundamiento, el MEF indica que en el Informe N.º 459-2012-EF/61.01 de 14.9.2012, que fue remitido al Congreso de la República como parte del expediente para la aprobación del CD Perú – Suiza, se señala que “se consiguió que la Confederación Suiza renuncie a su propuesta de seguir el modelo OCDE y acepte que Perú asegure su potestad de gravar toda enajenación directa e indirecta de acciones, participaciones representativas del capital y otros valores mobiliarios bajo le siguiente esquema:
(...)”

- *Para cualquier otro caso distinto al descrito previamente, la imposición es compartida con una tasa límite de 2.5% si la ganancia de capital es obtenida en la Bolsa de Valores de Perú en relación con valores inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores. Si la transacción ocurre en el Perú (pero fuera de la Bolsa), la tasa límite será de 8%. Finalmente, de otro modo, la tasa será de 15%.*

fuera de la Bolsa de Valores del Perú, independientemente que se encuentren inscritos o no en el Registro Público de Mercado de Valores.

CONCLUSIÓN:

La expresión “transacciones realizadas en Perú” a que se refiere el literal b) del párrafo 5 del artículo 13° del CDI Perú - Suiza, alude a las ganancias de capital obtenidas por un residente de Suiza, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad residente en el Perú realizada dentro del territorio peruano pero fuera de la Bolsa de Valores del Perú, independientemente que se encuentren inscritos o no en el Registro Público de Mercado de Valores.

Lima, 07 ABR. 2016

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO

jcg
CT0144-2016
IMPUESTO A LA RENTA - Sentido y alcance de expresión utilizada en el Convenio suscrito entre Perú y la Confederación Suiza para evitar la Doble Tributación.