



INFORME N.° 089-2017-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta quién está facultado legalmente para solicitar la devolución del pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, efectuado indebidamente, respecto de:

1. Un servicio contratado por un sujeto domiciliado a un sujeto no domiciliado, que este no le llegó a prestar, y por el que, por lo tanto, no hubo retribución que pagar.
2. Un servicio prestado por un sujeto no domiciliado que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta, a favor de un contribuyente domiciliado, no habiendo, en consecuencia, obligación de efectuar la retención.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 22.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).

ANÁLISIS:

1. El inciso b) del artículo 92° del Código Tributario establece que los administrados tienen derecho a exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes.

Así, como quiera que quienes tienen derecho a exigir la devolución de lo pagado indebidamente son los administrados que hayan efectuado dicho pago, debe tenerse en cuenta que el pago de un tributo puede ser efectuado directamente por el propio contribuyente obligado a su pago, así como mediante su retención, cuando corresponda, siendo este último -en principio- el caso de los sujetos no domiciliados, respecto del impuesto a la renta a su cargo, pues:

- a) De acuerdo con el primer párrafo del artículo 76° de la LIR, 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, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de dicha ley⁽¹⁾, según sea el caso.

- b) Conforme al inciso e) del artículo 39° del Reglamento de la LIR, en aquellos casos en los que existiendo la obligación de efectuar retenciones, estas no se hubieran efectuado o se hubieran realizado parcialmente, los contribuyentes quedan obligados a abonar al fisco, dentro de los mismos plazos⁽²⁾, el importe equivalente a la retención que se omitió realizar, informando al mismo tiempo, a la SUNAT, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del agente de retención, de acuerdo a lo previsto en el artículo 78° de la LIR.
 - c) Según el último párrafo del numeral 1 del artículo 39°-A del Reglamento de la LIR, tratándose de sujetos no domiciliados, en el caso que conforme a la LIR y/o su reglamento no proceda realizar la retención respectiva, el contribuyente deberá efectuar directamente el pago del impuesto con carácter definitivo dentro de los 12 días hábiles del mes siguiente de percibida la renta.
2. Ahora bien, el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR dispone 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 del mencionado artículo.

Nótese que lo que la citada norma establece, respecto al supuesto a que ella se refiere, es la obligación de abonar al fisco el monto equivalente a la retención, y no la obligación de efectuar la retención misma del impuesto, por cuanto la obligación tributaria referida a esta surge recién en la oportunidad en que los aludidos sujetos no domiciliados perciben⁽³⁾ rentas gravadas de fuente peruana⁽⁴⁾.

¹ Que establecen las tasas del impuesto a la renta aplicables a las personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país; y a las personas jurídicas no domiciliadas en el país, respectivamente, por sus rentas de fuente peruana, dependiendo del tipo de renta que generen.

² En el inciso a) del mismo artículo se alude a que las retenciones que se deban efectuar se abonarán al fisco en las fechas y lugares establecidos para realizar los pagos a cuenta mensuales del impuesto.

³ De acuerdo con las normas citadas, en el caso de sujetos no domiciliados en el país, en principio, el impuesto a la renta se paga vía retención, siendo que esta solo se puede practicar en la oportunidad en que se efectúe el pago o acreditación a aquellos de rentas gravadas de fuente peruana; y de no efectuarse dicha retención, la obligación tributaria referida a este impuesto surge igualmente en la oportunidad en que tales sujetos perciben las rentas, siendo que en ese caso deben efectuar directamente el pago del impuesto, con carácter definitivo, en los plazos establecidos dentro del mes siguiente de percibida la renta.

Así pues, en tanto no se produzca la percepción de la renta sujeta a retención por parte del sujeto no domiciliado, no podría afirmarse que el abono al fisco del monto equivalente a la retención efectuado por el contribuyente domiciliado, a que alude la norma en cuestión, constituya un pago realizado vía retención por el sujeto no domiciliado.

3. En ese sentido, habida cuenta que en el primer supuesto bajo análisis no se produce la percepción de renta alguna sujeta a retención, dado que no se llega a prestar el servicio comprometido, el abono al fisco del monto equivalente a la retención efectuado por el contribuyente domiciliado, a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, constituye un pago realizado indebidamente por este y no por el sujeto no domiciliado⁽⁵⁾.

De acuerdo con lo expuesto, en este supuesto, el sujeto domiciliado, en su calidad de administrado que ha efectuado indebidamente el pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, es quien está facultado para solicitar la respectiva devolución de dicho pago.

4. Ahora bien, respecto al segundo supuesto bajo análisis, si bien el sujeto no domiciliado llega a prestar el servicio, la renta que se percibe en retribución por este no se encuentra sujeta a retención alguna, al no estar gravada con el impuesto a la renta; siendo que quien tendrá derecho a pedir la devolución de lo pagado indebidamente, será también el que haya efectuado dicho pago. Así:

- Si el sujeto domiciliado ha abonado al fisco el monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, y aún no ha efectuado el pago de la retribución del servicio en cuestión, aquello constituye un pago realizado indebidamente por dicho sujeto.

En tal caso, el sujeto domiciliado, en su calidad de administrado que ha efectuado indebidamente el pago del monto equivalente a la retención en mención, es quien está facultado para solicitar la respectiva devolución de dicho pago; siendo que, en ese caso, cuando se efectúe el pago de la retribución del aludido servicio, no debería efectuarse la retención del impuesto a la renta al no domiciliado.

- Si el sujeto domiciliado no ha efectuado retención alguna al momento de pagar por el servicio, el abono al fisco del monto equivalente a la retención efectuado por el contribuyente domiciliado, a que se refiere el

⁴ El segundo párrafo del artículo 6° de la LIR establece que 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.

⁵ Nótese que, en este supuesto, quien se ha visto afectado económicamente con el pago en cuestión, es únicamente el sujeto domiciliado.

segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, constituye un pago realizado indebidamente por este y no por el sujeto no domiciliado⁽⁵⁾.

Siendo ello así, en este supuesto, el sujeto domiciliado, en su calidad de administrado que ha efectuado indebidamente el pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, es quien está facultado para solicitar la respectiva devolución de dicho pago.

- Si el sujeto domiciliado ha efectuado la retención al momento de pagar por el servicio, el abono al fisco del monto equivalente a la retención efectuado por el contribuyente domiciliado por cuenta del sujeto no domiciliado, a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, constituye un pago realizado indebidamente por este último y no por el sujeto domiciliado⁽⁶⁾.

De acuerdo con lo señalado, en este supuesto, el sujeto no domiciliado, en su calidad de administrado que ha efectuado indebidamente el pago, vía retención, del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta, es quien está facultado para solicitar la respectiva devolución de dicho pago.

5. Por lo tanto, tratándose de los supuestos que a continuación se señalan, la solicitud de devolución del pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, efectuado indebidamente, corresponde que sea formulada por:
 - a) El sujeto domiciliado, quien contrató a un sujeto no domiciliado para la prestación de servicios que no llegaron a ejecutarse, y por los que, por lo tanto, no hubo retribución que pagar.
 - b) El sujeto domiciliado, quien ha abonado al fisco el monto equivalente a la retención y aún no ha efectuado el pago de la retribución por el servicio prestado por el sujeto no domiciliado, servicio que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta.
 - c) El sujeto domiciliado, quien no ha efectuado retención alguna por el servicio que le prestó un sujeto no domiciliado que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta.
 - d) El sujeto no domiciliado, a quien se le ha efectuado la retención del impuesto a la renta por un servicio prestado a favor de un contribuyente domiciliado, que no se encuentra gravado con dicho impuesto.

⁶ Nótese que, en este supuesto, quien se ha visto afectado económicamente con el pago en cuestión, es únicamente el sujeto no domiciliado, al no recibir el íntegro de la renta que le correspondía recibir, debido a la retención en cuestión.

CONCLUSIONES:

Tratándose de los supuestos que a continuación se señalan, la solicitud de devolución del pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, efectuado indebidamente, corresponde que sea formulada por:

- a) El sujeto domiciliado, quien contrató a un sujeto no domiciliado para la prestación de servicios que no llegaron a ejecutarse, y por los que, por lo tanto, no hubo retribución que pagar.
- b) El sujeto domiciliado, quien ha abonado al fisco el monto equivalente a la retención y aún no ha efectuado el pago de la retribución por el servicio prestado por el sujeto no domiciliado, servicio que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta.
- c) El sujeto domiciliado, quien no ha efectuado retención alguna por el servicio que le prestó un sujeto no domiciliado que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta.
- d) El sujeto no domiciliado, a quien se le ha efectuado la retención del impuesto a la renta por un servicio prestado a favor de un contribuyente domiciliado, que no se encuentra gravado con dicho impuesto.

Lima, 24 de julio de 2017

Original firmado por

FELIPE EDUARDO IANNAcone SILVA

Intendente Nacional (e)

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

rap
CT0267-2017
CT0268-2017
CÓDIGO TRIBUTARIO – Pago indebido.
IMPUESTO A LA RENTA – Retenciones a sujetos no domiciliados.