

INFORME N.º 036-2017-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se consulta si la tasa del impuesto a la renta aplicable a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27037, 27360, 29482 y 27688 y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, a favor de personas naturales y jurídicas no domiciliadas continúa rigiéndose por lo dispuesto en la décima disposición complementaria final (DCF) de la Ley N.º 30296 o por el artículo 52ºA de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N.º 1261.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "la LIR").
- Ley N.º 30296, Ley que promueve la reactivación de la economía, publicada el 31.12.2014.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo que establecía el inciso a) del artículo 54º y el inciso e) del artículo 56º de la LIR⁽¹⁾, conforme a la modificación dispuesta por la Ley N.º 30296, que estuvo vigente a partir del 1.1.2015, en general, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades estaban gravados con las tasas siguientes:
 - a) Ejercicios gravables 2015-2016: 6.8%.
 - b) Ejercicios gravables 2017-2018: 8%.
 - c) Ejercicios gravables 2019 en adelante: 9.3%

Simultáneamente, la décima DCF de la citada ley señaló que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y norma complementaria; Ley N.º 27360, Ley que aprueba las normas de Promoción del Sector Agrario y normas modificatorias; la Ley N.º 29482, Ley de Promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas; la Ley N.º 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna y normas modificatorias; y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley emitidas en relación a los CETICOS y normas modificatorias, continuarán afectos a la tasa del cuatro coma uno por ciento (4,1%) del impuesto a la renta siempre que se mantengan vigentes los regímenes tributarios previstos en las citadas leyes promocionales.

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.

Como se aprecia, de acuerdo con la normativa general del impuesto a la renta, a partir del 1.1.2015, los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por personas jurídicas domiciliadas en el país a favor de personas naturales no domiciliadas en el Perú y a personas jurídicas no domiciliadas se encontraban afectos a las tasas que establecían el inciso a) del artículo 54° y el inciso e) del artículo 56° de la LIR antes mencionados.

Sin embargo, desde entonces también existe un régimen tributario especial aplicable a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27037, 27360, 29482 y 27688 y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, los que se encuentran afectos a la tasa del 4,1% del impuesto a la renta, en tanto se mantengan vigentes los regímenes tributarios previstos en las mencionadas leyes promocionales.

2. Posteriormente, el Decreto Legislativo N.º 1261⁽²⁾, vigente a partir del 1.1.2017, modificó el inciso a) del artículo 54° y el inciso e) del artículo 56° de la LIR, estableciendo que las personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país y las personas jurídicas no domiciliadas están afectas con la tasa del 5% del impuesto a la renta cuando reciban dividendos y otras formas de distribución de utilidades.

Nótese que, a través del mencionado decreto legislativo, el legislador solo modificó el régimen general del impuesto a la renta aplicable para los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, al haber dispuesto que a partir del 1.1.2017 cuando estas rentas sean otorgadas a favor de personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país y de personas jurídicas no domiciliadas, la tasa aplicable sea del 5%⁽³⁾.

Así pues, si bien con una norma posterior (Decreto Legislativo N.º 1261) se modificó el régimen general del impuesto a la renta aplicable para los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, ello no implica la modificación del régimen especial previsto para dichas rentas (aun cuando fuera anterior), en virtud del principio de la primacía de la ley especial sobre la general⁽⁴⁾.

² Publicado el 10.12.2016.

³ Ello se corrobora, además, de la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 1261, que señala que *dado que los dividendos no necesariamente se distribuyen en los ejercicios en que se generan, sino que la distribución suele ser posterior, existe la posibilidad que la carga combinada aplicada sobre una misma renta en diferentes períodos alcance niveles superiores a 33%.*

Agrega que por lo general las rentas pasivas obtenidas por personas naturales domiciliadas y por sujetos no domiciliados están gravadas con una tasa de 5%; sin embargo, actualmente los dividendos se encuentran gravados con la tasa del 6.8%, por lo que se propone reducir a cinco por ciento (5%) la tasa del impuesto a la renta aplicable a la distribución de dividendos y otras formas de distribución de utilidades que se adopten o se pongan a disposición a partir del 1.1.2017.

⁴ Al respecto, la doctrina señala que *un conflicto entre el criterio cronológico y de especialidad, trata pues, de una antinomia entre una norma A, especial pero anterior, y otra B, general pero posterior; y que el criterio de especialidad otorga prioridad a la norma A sobre la B, mientras que el criterio cronológico opera a la inversa. Los juristas suelen inclinarse en favor del criterio de especialidad, de manera que "la ley general posterior no deroga la especial anterior".*

3. De lo antes indicado se tiene que la décima DCF de la Ley N.º 30296 regula un tratamiento especial en cuanto a la fijación de la alícuota del impuesto a la renta para los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27037, 27360, 29482 y 27688 y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, por lo que no les son aplicables las disposiciones del régimen ordinario previsto por la LIR sobre el particular.

En tal sentido, la tasa del impuesto a la renta aplicable a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27037, 27360, 29482 y 27688 y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, a favor de personas naturales y jurídicas no domiciliadas continúa rigiéndose por lo dispuesto en la décima DCF de la Ley N.º 30296.

CONCLUSIÓN:

La tasa del impuesto a la renta aplicable a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes comprendidos en los alcances de las Leyes N.ºs 27037, 27360, 29482 y 27688 y el Decreto Supremo N.º 112-97-EF, a favor de personas naturales y jurídicas no domiciliadas continúa rigiéndose por lo dispuesto en la décima DCF de la Ley N.º 30296.

Lima, 24 MAR. 2017

Original firmado por
FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

rmh
CT0105-2017
IMPUESTO A LA RENTA – Tasa aplicable a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por contribuyentes comprendidos en los alcances de regímenes especiales.