

INFORME N.º 097-2018-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas en relación con el régimen de transparencia fiscal internacional:

1. ¿Las rentas netas pasivas atribuibles a un contribuyente domiciliado en el país deben calificar como rentas de fuente extranjera?
2. En el supuesto que una persona natural domiciliada en el país sea titular de una Entidad Controlada No Domiciliada (ECND), la cual es una empresa holding que, a su vez, es titular de otras ECND:
 - a) ¿deben consolidarse los resultados de las rentas pasivas de dichas ECND a efectos de la atribución de rentas netas pasivas?
 - b) ¿debe determinarse la renta neta pasiva atribuible de manera independiente por cada una de las ECND?

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, "LIR").
- Reglamento de la LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De conformidad con lo establecido en el artículo 111º de la LIR, el régimen de transparencia fiscal internacional es de aplicación a los contribuyentes domiciliados en el país, propietarios de ECND⁽¹⁾, respecto de las rentas

¹ Según el artículo 112º de la LIR, se entenderá por ECND a aquellas entidades de cualquier naturaleza, no domiciliadas en el país, que cumplan con las siguientes condiciones:

1. Para efectos del impuesto, tengan personería distinta de la de sus socios, asociados, participacionistas o, en general, de las personas que la integran.
2. Estén constituidas o establecidas, o se consideren residentes o domiciliadas, de conformidad con las normas del Estado en el que se configure cualquiera de esas situaciones, en un país o territorio:
 - a) De baja o nula imposición, o
 - b) En el que sus rentas pasivas no estén sujetas a un impuesto a la renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, o estándolo, el impuesto sea igual o inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto a la renta que correspondería en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza.
3. Sean de propiedad de contribuyentes domiciliados en el país.

pasivas de estas, siempre que se encuentren sujetos al impuesto en el Perú por sus rentas de fuente extranjera.

Agrega el primer párrafo del artículo 113° de dicha ley, que las rentas netas pasivas que obtengan las ECND serán atribuidas a sus propietarios domiciliados en el país.

Por su parte, el numeral 4 del segundo párrafo del indicado artículo prevé que no se atribuirán las rentas netas pasivas a los contribuyentes domiciliados en el país que estén sujetos al impuesto en el Perú únicamente por sus rentas de fuente peruana, ni a aquellas empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Asimismo, el numeral 1 del artículo 115° de la LIR establece que no se efectuará la atribución a que se refiere el aludido artículo 113° de las rentas pasivas que sean de fuente peruana, salvo las previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la LIR⁽²⁾.

De lo expuesto, se infiere que el régimen de transparencia fiscal internacional resulta de aplicación a aquellos contribuyentes que teniendo la condición de domiciliados tributan por sus rentas de fuente mundial⁽³⁾, siendo que a estos solo se les atribuye las rentas netas pasivas que sean de fuente extranjera y las rentas de fuente peruana a que se refiere el numeral 9 del artículo 114° de la LIR.

En ese sentido, en cuanto a la primera consulta se puede afirmar que las rentas netas pasivas atribuibles a un contribuyente domiciliado en el país en el marco del régimen de transparencia fiscal internacional, son las que sean de fuente extranjera y las de fuente peruana previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la LIR.

2. En relación con la segunda consulta, tal como se ha señalado en el numeral precedente, el artículo 111° de la LIR establece que el régimen de transparencia fiscal internacional es de aplicación a los contribuyentes domiciliados en el país respecto de las rentas pasivas de las ECND de las que son propietarios.

Asimismo, el numeral 3 del artículo 112° de la citada ley prevé que se entenderá por ECND a aquellas entidades de cualquier naturaleza, no domiciliadas en el país que cumplan, entre otras condiciones, con ser de propiedad de contribuyentes domiciliados en el país; y que se entenderá que la entidad no domiciliada es de propiedad de un contribuyente domiciliado en el país cuando, al cierre del ejercicio gravable, este -por sí solo o conjuntamente con sus partes vinculadas domiciliadas en el país- tengan una

² Esto es, las rentas que las ECND obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con sujetos domiciliados en el país, siempre que se cumplan las condiciones señaladas en dicho artículo.

³ Con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

participación, directa o indirecta, en más del cincuenta por ciento (50%) del capital o en los resultados de dicha entidad, o de los derechos de voto en esta.

De lo cual fluye que un contribuyente domiciliado puede ser propietario de más de una ECND, y que dicha propiedad puede generarse no solo por la participación directa sino también indirecta de la ECND.

De otra parte, el primer párrafo del artículo 113° de la LIR señala que las rentas netas pasivas que obtengan las ECND serán atribuidas a sus propietarios domiciliados en el país que, al cierre del ejercicio gravable, por sí solos o conjuntamente con sus partes vinculadas domiciliadas en el país, tengan una participación, directa o indirecta, en más del cincuenta por ciento (50%) en los resultados de dicha entidad.

De lo antes señalado se infiere que, cualquier entidad que cumple las condiciones para ser considerada como ECND y que obtenga rentas netas pasivas debe atribuir las a sus propietarios domiciliados en el país, sin que la norma haya establecido:

1. Exclusión alguna en caso que la ECND sea de propiedad indirecta a través de una empresa holding que también califique como ECND, o
2. La obligación de consolidar los resultados de las rentas netas pasivas de las ECND.

En este mismo sentido, el numeral 1 del artículo 64° del Reglamento de la LIR prevé que, para efecto de lo dispuesto por el artículo 113° de la LIR, se tendrá en cuenta, entre otros, que para determinar la renta neta pasiva atribuible se considerará independientemente cada ECND.

En consecuencia, en el supuesto que una persona natural domiciliada en el país sea titular de una ECND, la cual es una empresa holding que, a su vez, es titular de otras ECND, los resultados de las rentas pasivas de las ECND no deben consolidarse para efectos de su atribución a los contribuyentes domiciliados en el país que sean propietarios de aquellas.

Las rentas netas pasivas atribuibles deben determinarse de manera independiente por cada ECND.

CONCLUSIONES:

1. Las rentas netas pasivas atribuibles a un contribuyente domiciliado en el país, en el marco del régimen de transparencia fiscal internacional, son las de fuente extranjera y las de fuente peruana previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la LIR

2. En el supuesto que una persona natural domiciliada en el país sea titular de una ECND, la cual es una empresa holding que, a su vez, es titular de otras ECND:
- a) Los resultados de las rentas pasivas de las ECND no deben consolidarse para efectos de su atribución a los contribuyentes domiciliados en el país que sean propietarios de aquellas.
 - b) La renta neta pasiva atribuible debe determinarse de manera independiente por cada una de las ECND.

Lima, 29 OCT. 2018

Original firmado por:
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc
CT0544-2017
CT0547-2017
CT0548-2017

IRENTA - Transparencia Fiscal Internacional