

**INFORME N.º 011-2019-SUNAT/7T0000****MATERIA:**

Se formulan las siguientes consultas sobre el Régimen de Transparencia Fiscal Internacional, regulado en el Capítulo XIV de la Ley del Impuesto a la Renta:

1. ¿La compensación de gastos a que se refiere el inciso c) del artículo 64º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se realiza bajo la normativa peruana o bajo aquella normativa aplicable donde está constituida o establecida la entidad controlada no domiciliada (ECND)?
2. ¿Es posible que una ECND pueda arrastrar y compensar pérdidas de ejercicios anteriores al momento de determinar su renta neta pasiva atribuible en cada ejercicio?

**BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF<sup>(1)</sup> (en adelante, LIR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF<sup>(2)</sup> (en adelante, Reglamento).

**ANÁLISIS:**

1. De acuerdo con el artículo 111º de la LIR, el Régimen de Transparencia Fiscal Internacional será de aplicación a los contribuyentes domiciliados en el país, propietarios de ECND<sup>(3)</sup>, respecto de las rentas pasivas de estas, siempre que se encuentren sujetos al impuesto en el Perú por sus rentas de fuente extranjera.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 113º de la citada ley establece 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.

Asimismo, el artículo 114º de la LIR detalla las rentas pasivas comprendidas en el Régimen de Transparencia Fiscal Internacional, mientras que el artículo 115º de la misma ley establece las rentas pasivas que no son atribuibles bajo el

---

<sup>1</sup> Publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias.

<sup>2</sup> Publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

<sup>3</sup> De acuerdo con el artículo 112º de la LIR se entiende como ECND a aquellas entidades de cualquier naturaleza, no domiciliadas en el país, que cumplan con las siguientes condiciones:

- a) Para efectos del Impuesto a la Renta, tengan personería distinta de la de sus socios, asociados, participacionistas o de las personas que la integran;
- b) Estén constituidas o establecidas, o se consideren residentes o domiciliadas, conforme con las normas del Estado en el que se configure cualquiera de esas situaciones, en un país o territorio: a) no cooperantes o de baja o nula imposición, o b) en el que sus rentas pasivas no estén sujetas a un impuesto a la renta, 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; y,
- c) Sean de propiedad de contribuyentes domiciliados en el país, de acuerdo con las disposiciones contenidas en este mismo artículo.

mencionado Régimen, considerando en su numeral 1 como no atribuible las rentas pasivas que sean de fuente peruana, salvo las previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la precitada ley<sup>(4)</sup>.

Como se aprecia, en virtud del Régimen de Transparencia Fiscal Internacional, los contribuyentes domiciliados en el país que sean propietarios de ECND, se encuentran sujetos al Impuesto a la Renta por las rentas netas pasivas de fuente extranjera<sup>(5)</sup> que generen tales entidades.

2. En lo que concierne a la primera consulta, es del caso indicar que de acuerdo con el numeral 1 del segundo párrafo del artículo 113° de la LIR, para determinar la renta neta pasiva atribuible:
  - a) Las rentas y los gastos que se deberán considerar son los generados por la ECND durante el ejercicio gravable, para lo cual se deberá tomar en cuenta los criterios de imputación aplicables a las rentas de fuente extranjera previstos en el artículo 57° de la citada ley.
  - b) Se aplicará lo previsto en el artículo 51°-A de la misma ley.

Por su parte, el inciso b) del numeral 1 del artículo 64° del Reglamento de la LIR establece que para efecto de lo dispuesto en el artículo 113° de la LIR, los gastos deducibles serán aquellos que cumplan con lo dispuesto por el primer y cuarto párrafos del artículo 51°-A de la referida ley.

Ahora bien, de acuerdo con el primer párrafo del artículo 51°-A de la LIR, a fin de establecer la renta neta de fuente extranjera, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente. Asimismo, el cuarto párrafo del citado artículo dispone que los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio; la naturaleza u objeto de la operación; y la fecha y el monto de esta.

De otro lado, el inciso c) del artículo 64° del Reglamento establece que para efecto de lo dispuesto en el artículo 113° de la LIR se compensarán, entre otros, los gastos de los distintos tipos de rentas pasivas a que se refiere el artículo 114° de la citada LIR, que hubiere generado la ECND.

Como se desprende de las normas citadas, los gastos que se deben considerar a fin de determinar la renta neta pasiva atribuible a los contribuyentes domiciliados que tienen una ECND, son aquellos necesarios para producirla y mantener su fuente; y tratándose de gastos incurridos en el exterior por la ECND en un ejercicio gravable, estos deben ser acreditados mediante documentos que cumplan con los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del artículo 51°-A de la LIR.

---

<sup>4</sup> El citado numeral establece que se considera como renta pasiva a las rentas que las ECND obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con sujetos domiciliados en el país, siempre que:

- a) estos y aquellas sean partes vinculadas,
- b) tales rentas constituyan gasto deducible para los sujetos domiciliados para la determinación de su impuesto en el país, y
- c) dichas rentas no constituyan renta de fuente peruana, o estén sujetas a la presunción prevista en el artículo 48° de la LIR, o siendo íntegramente de fuente peruana estén sujetas a una tasa del impuesto menor al 30%.

<sup>5</sup> Y la renta de fuente peruana que cumpla con las condiciones previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la LIR.

En ese sentido, los gastos a ser considerados para la determinación de la renta neta pasiva atribuible a los contribuyentes domiciliados propietarios de ECND están especificados y regulados en la legislación del Impuesto a la Renta del Perú; por lo que la compensación de gastos a que se refiere el inciso c) del artículo 64° del Reglamento se realiza bajo la normativa peruana.

3. En lo que se refiere a la segunda consulta, cabe indicar que de acuerdo con lo señalado en el Informe N.° 074-2016-SUNAT/5D0000<sup>(6)</sup>, de lo dispuesto en el artículo 57° de la LIR<sup>(7)</sup> “(...) fluye que, en principio, para la determinación del Impuesto a la Renta de un determinado ejercicio gravable, solo se debe tener en cuenta las rentas y gastos que, conforme a lo dispuesto por el referido artículo, deben imputarse a dicho ejercicio gravable”.

Agrega que “(...) la doctrina ha reconocido en la institución de la compensación de pérdidas una excepción al principio de independencia de ejercicios. En ese sentido, si bien a efectos fiscales y contables, los resultados de las actividades realizadas en uno y otro ejercicio se fijan con independencia de lo acontecido en períodos distintos del que se determina, en el caso de obtención de pérdidas se admite su compensación con resultados fiscales posteriores<sup>(8)</sup>.”

Ahora bien, la normativa del Impuesto a la Renta peruano ha previsto como excepción al principio de independencia de ejercicios el caso de la pérdida neta total de tercera categoría<sup>(9)</sup>, mas no para el supuesto de pérdidas de ejercicios anteriores resultantes de la determinación de la renta neta pasiva atribuible.

En ese sentido, no es posible que una ECND pueda arrastrar y compensar pérdidas de ejercicios anteriores al momento de determinar su renta neta pasiva atribuible en cada ejercicio.

## CONCLUSIONES:

1. La compensación de gastos a que se refiere el inciso c) del artículo 64° del Reglamento se realiza bajo la normativa peruana.
2. No es posible que una ECND pueda arrastrar y compensar pérdidas de ejercicios anteriores al momento de determinar su renta neta pasiva atribuible en cada ejercicio.

Lima, 04 FEB. 2019

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

ctc/abc  
CT0545-2017, CT0549-2017 y CT0550-2017 (3 P)  
IMPUESTO A LA RENTA – Régimen de Transparencia Fiscal Internacional.

<sup>6</sup> Disponible en el siguiente enlace del Portal SUNAT:  
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i074-2016.pdf>

<sup>7</sup> Que regula la duración del ejercicio gravable, así como la imputación de rentas y gastos en dicho ejercicio.

<sup>8</sup> FERNÁNDEZ ORIGGI, ÍTALO. *Las deducciones del Impuesto a la Renta*. Palestra Editores. Lima, 2005. Pág. 139.

<sup>9</sup> Conforme a lo dispuesto en el artículo 50° de la LIR.