

INFORME N.º 120-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

En relación con el Impuesto a la Renta, se consulta si las acciones recibidas por una persona jurídica domiciliada como consecuencia de la capitalización de utilidades de una empresa constituida en el extranjero de la cual es accionista califican como renta de fuente extranjera.

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).

ANÁLISIS:

1. El artículo 1º de la LIR establece que el Impuesto a la Renta grava:
 - a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
 - b) Las ganancias de capital.
 - c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha ley⁽¹⁾.
 - d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la misma ley.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 6º de la LIR dispone que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

De las normas antes glosadas se tiene que, tratándose de contribuyentes domiciliados en el país, el Impuesto a la Renta recae sobre aquellos conceptos que se consideran rentas para nuestra legislación, sea que estos provengan de fuente peruana o de fuente extranjera.

¹ De acuerdo con lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 3º de la LIR, en concordancia con el inciso g) del artículo 1º de su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF (publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias), constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, considerándose como tal a la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. En consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos eventuales y la proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

Así pues, a fin de determinar si un ingreso o beneficio económico obtenido por un sujeto domiciliado, proveniente de fuente extranjera, se encuentra gravado o no con el Impuesto a la Renta, corresponde, en principio, analizar si dicho concepto califica como renta gravable al amparo de lo dispuesto del artículo 1° de la LIR.

2. Teniendo en cuenta lo antes señalado, corresponde analizar si la capitalización de utilidades con emisión de nuevas acciones califica como renta gravable para el accionista al amparo de lo previsto en el citado artículo 1° de la LIR.

Sobre el particular, esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.° 068-2013-SUNAT/4B0000⁽²⁾ que el inciso a) del artículo 1° de la LIR recoge lo que en doctrina⁽³⁾ se conoce como la teoría de la renta producto, considerándose como tal aquella que es un producto, es decir, una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce, no calificando como tal el mayor valor que experimente un bien.

Conforme a ello, en el citado informe se indicó que en la medida que el accionista es un auténtico inversionista que coloca su capital en la sociedad respecto de la cual tiene dicha condición, para que esté alcanzado con el Impuesto a la Renta según la teoría de la renta producto que acoge el inciso a) del artículo 1° de la LIR, debe obtener renta en la forma de dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, pues el solo hecho de poseer acciones en esta no supone que genere renta gravada con el impuesto.

Por otro lado, en relación con la capitalización de utilidades, la doctrina⁽⁴⁾ señala que: *“Las utilidades y reservas, al igual que el capital, son cuentas que integran el patrimonio neto pero que son intrínsecamente diferentes al capital. Ellas pueden ser distribuidas en cualquier momento, mediante un sencillo e inobjetable acuerdo de la junta general. Si eso ocurre, el activo de la sociedad sufre una merma inmediata, consistente en el reparto de dinero u otros bienes de su activo a los accionistas. Si son capitalizadas, la sociedad hace suyos estos activos, con fijeza y permanencia definitivos, desde que el pasivo capital tiene fecha indefinida y secundaria de pago.”*

Como se aprecia, las utilidades capitalizadas se encuentran integradas al capital del cual se originan, esto es, no representan para el accionista una riqueza nueva y separada de la fuente, por lo cual se puede afirmar que la capitalización de utilidades no constituye para este una renta producto.

Nótese que, en ese mismo sentido, el artículo 25° de la LIR establece que no se consideran dividendos ni otras formas de distribución de utilidades la

² Disponible en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2013/informe-oficios/i068-2013.pdf>.

³ GARCÍA MULLÍN, Juan Roque. Manual del Impuesto a la Renta. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) Organización de Estados Americanos. Buenos Aires, 1978, p. 21.

⁴ ELÍAS LAROZA, Enrique. “Derecho Societario Peruano-La Ley General de Sociedades del Perú”, Tomo II, Editora Normas Legales S.A. Lima, 1999, pág. 521.

capitalización de utilidades, reservas, primas, ajuste por reexpresión, excedente de revaluación o de cualquier otra cuenta de patrimonio.

Asimismo, en la medida que en el supuesto materia de consulta el accionista es una empresa, cabe anotar que tampoco se configura el supuesto de renta previsto en el inciso c) del artículo 1° de la LIR que adopta la teoría de flujo de riqueza, dado que la capitalización de utilidades no constituye para el accionista una ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, sino el incremento de su propio capital.

Lo antes señalado no varía por la forma en que se exprese el aumento de capital originado por la capitalización de utilidades, esto es, el incremento de valor nominal de las acciones existentes o la emisión de nuevas acciones⁽⁵⁾, puesto que en ambos casos no se entrega parte del capital al socio sino que este permanece en la sociedad.

En consecuencia, para fines del Impuesto a la Renta, se tiene que nuestra legislación ha considerado que no califica como renta gravable, la capitalización de utilidades sea que esta haya sido expresada a través del incremento de valor nominal de las acciones existentes o la emisión de nuevas acciones.

En tal sentido, no constituye renta gravable de fuente extranjera para una persona jurídica domiciliada en el Perú, las nuevas acciones que reciba como consecuencia de la capitalización de utilidades obtenidas por la empresa constituida en el extranjero de la cual es accionista.

CONCLUSIÓN:

No constituye renta gravable de fuente extranjera para una persona jurídica domiciliada, la entrega de nuevas acciones que reciba como consecuencia de la capitalización de utilidades obtenidas por una empresa constituida en el extranjero de la cual es accionista.

Lima, 03 SET. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

amf/rga
CT0403-2019/CT0404-2019
IMPUESTO A LA RENTA: Renta de Fuente Extranjera.

⁵ De conformidad con el artículo 203° de la Ley N.° 26887, Ley General de Sociedades, publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias, el aumento de capital determina la creación de nuevas acciones o el incremento del valor nominal de las existentes.