



INFORME N.º 000010-2024-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 20 de febrero de 2024

MATERIA:

Se consulta si para efectos de la determinación del impuesto a la renta, las rentas de fuente extranjera obtenidas por una empresa industrial domiciliada en el Perú por concepto de intereses derivados de un préstamo otorgado a favor de una empresa vinculada⁽¹⁾ no domiciliada, y los dividendos recibidos en calidad de accionista de esta última deben imputarse al ejercicio gravable en que se perciban conforme a lo previsto en el inciso d) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

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").

ANÁLISIS:

1. El primer párrafo del artículo 6 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.

Así pues, 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.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 57 de la LIR establece que, para efectos de la referida ley, el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada

¹ Para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
20/02/2024 14:21:55

año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

A su vez, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso c) del segundo párrafo del mismo artículo, las rentas de fuente extranjera que obtengan los contribuyentes domiciliados en el país provenientes de la explotación de un negocio o empresa en el exterior se imputan al ejercicio gravable en que se devenguen⁽²⁾.

Agrega el inciso d) de la misma norma que las demás rentas se imputan al ejercicio gravable en que se perciban⁽³⁾.

Sobre el particular, es pertinente indicar que antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N.º 945⁽⁴⁾, las rentas de fuente extranjera que obtuvieran los contribuyentes domiciliados en el país se imputaban a un determinado ejercicio gravable conforme al principio de lo percibido, siendo que a partir de la entrada en vigor de dicha norma se incorpora al devengado como criterio de imputación de las rentas de fuente extranjera provenientes de la explotación de un negocio o empresa en el exterior.

Al respecto, cabe señalar que en la exposición de motivos del citado Decreto Legislativo N.º 945 se ha indicado que: *“(...) una persona puede percibir rentas de fuente extranjera que provengan de distintas actividades, entre ellas por la explotación de un negocio o empresa”*.

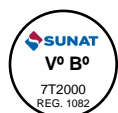
Prosigue la Exposición citada que: *“sobre la imputación en materia de empresas, el profesor Juan Roque García Mullín señala que es frecuente encontrar legislaciones que admiten ambos sistemas, es decir, de lo percibido y de lo devengado. En ese sentido, nuestra legislación optó por el principio de lo devengado para las rentas que provengan de la explotación de un negocio o empresa, vale decir, para las rentas de tercera categoría. Por ello, y siendo consecuentes con dicha disposición, las rentas de fuente extranjera provenientes de la explotación de un negocio o empresa así como sus gastos, deben imputarse por el principio de lo devengado”*.

Como se puede apreciar de lo antes expuesto, para fines de la LIR, las rentas de fuente extranjera obtenidas por sujetos domiciliados en el Perú se imputarán al ejercicio gravable en que se perciban, salvo aquellas derivadas

- ² Para lo cual se deberá tener en cuenta lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) del artículo 57 de la LIR.
- ³ Cabe señalar que según el artículo 59 de la LIR, las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando éste no las haya cobrado en efectivo o en especie.
- ⁴ Publicado el 23.12.2003, cuyo artículo 35 sustituyó el artículo 57 del entonces Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 054-99-EF, publicado el 14.04.1999.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 20/02/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0098 9811 0479 6824



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
20/02/2024 14:21:55

de la explotación de un negocio o empresa en el exterior, en cuyo caso estas se imputarán al ejercicio gravable en que se devenguen⁽⁵⁾.

- Ahora bien, el supuesto bajo análisis se trata de una empresa industrial⁽⁶⁾ que percibe ingresos por concepto de intereses derivados de un préstamo otorgado a favor de una empresa vinculada no domiciliada y por dividendos recibidos en calidad de accionista de esta última, los cuales califican como rentas de fuente extranjera para efectos de la LIR.

En tal virtud, para propósitos de establecer si para fines de la LIR, las rentas en cuestión se deben imputar al ejercicio gravable en que estas se perciban, es necesario determinar si dichas rentas provienen o no de la explotación de un negocio o empresa en el exterior, es decir, del ejercicio de una actividad empresarial en el exterior.

Sobre el particular, el diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas⁽⁷⁾ considera como empresa a la unidad de producción o de cambio basada en el capital y que persigue la obtención de beneficio, a través de la explotación de la riqueza, de la publicidad, el crédito u otra actividad económica, además señala dicho autor que puede entenderse como empresa a la organización de personal, capital y trabajo, con finalidad lucrativa; ya sea de carácter privado, en que persigue la obtención de un lucro para los socios o accionistas.

En el mismo sentido, GARRIGUES⁽⁸⁾ refiere que económicamente la empresa es una organización de los factores de producción (capital y trabajo) con el fin de obtener una ganancia limitada, precisando que los elementos integrantes de la empresa, aparecen íntimamente ligados por la comunidad del destino económico (obtención de la ganancia máxima), constituyendo una unidad organizada conforme a las exigencias de la explotación económica.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que, según GARCIA MULLIN⁽⁹⁾, las rentas empresariales son rentas de tipo activo que se caracterizan por la “actividad del titular” y que, por ende, comprenden operaciones en las que el sujeto combina los factores de capital y trabajo, a diferencia de las rentas del pasivo,

- Sin perjuicio de las disposiciones establecidas en la LIR y su reglamento respecto a los criterios de imputación de las rentas de fuente extranjera aplicables a las rentas netas atribuibles en el marco del Régimen de Transparencia Fiscal Internacional.
- Pertenciente o relativo a la industria* (Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española: <https://dle.rae.es>). Asimismo, se entiende por “industria”, entre otros, al *conjunto de operaciones materiales ejecutadas para obtener, transformar, perfeccionar o transportar uno o varios productos naturales o sometidos ya a otro proceso industrial preparatorio* (CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario jurídico elemental. Editorial Heliasta. Buenos Aires, 1993).
- Editorial Heliasta, Buenos Aires, 1989, Vigésimo Primera Edición. Tomo III, p.426. Doctrina citada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 05216-2-2003.
- GARRIGUES, Joaquín, Curso de Derecho Mercantil. Imprenta Aguirre, Madrid, 1976. Tomo I, p. 166. Doctrina citada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 05216-2-2003.
- GARCIA MULLIN, Roque. Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET). Organización de Estados Americanos. Buenos Aires. 1978. Páginas 91 y 113.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 20/02/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0098 9811 0479 6824



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
20/02/2024 14:21:55

las cuales se producen por la simple afectación del capital a actividades productivas.

Como fluye de la doctrina citada, para que una determinada renta provenga del ejercicio de una actividad empresarial en el exterior resulta necesario que esta sea producto de una organización de los factores productivos (capital y trabajo), es decir que provenga de la explotación activa de un negocio en el extranjero a fin de obtener una ganancia para sus socios o accionistas.

Así pues, las rentas de fuente extranjera por concepto de intereses derivados de un préstamo o los dividendos recibidos en calidad de accionista de una empresa pueden o no formar parte de la actividad empresarial en el exterior de una empresa domiciliada en el Perú, dependiendo si esta se realiza en el ejercicio de dicha actividad o mediante la simple afectación de un capital.

Siendo ello así, se puede concluir que, para efectos de la determinación del impuesto a la renta, las rentas de fuente extranjera a que se refiere la consulta obtenidas por una empresa industrial deberán imputarse al ejercicio gravable en que se perciban conforme a lo previsto en el inciso d) del segundo párrafo del artículo 57 de LIR, en la medida que no provengan del ejercicio de una actividad empresarial en el exterior⁽¹⁰⁾.

CONCLUSIÓN:

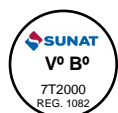
Para efectos de la determinación del impuesto a la renta, las rentas de fuente extranjera obtenidas por una empresa industrial domiciliada en el Perú por concepto de intereses derivados de un préstamo otorgado a favor de una empresa vinculada no domiciliada, y los dividendos recibidos en calidad de accionista de esta última deberán imputarse al ejercicio gravable en que se perciban conforme a lo previsto en el inciso d) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, en la medida que no provengan del ejercicio de una actividad empresarial en el exterior.

smr

CT00372-2023

IMPUESTO A LA RENTA – Criterio de imputación de las rentas de fuente extranjera.

¹⁰ Nótese que respecto de la actividad empresarial en el exterior, esta Administración Tributaria en el Informe N.º 164-2009-SUNAT/2B0000 respecto de los intereses que obtienen en el extranjero las empresas de seguros domiciliadas en el Perú que tienen su origen en inversiones cuya realización está ligada de modo indisoluble al negocio de seguros a cargo de dichas empresas concluyó que dichas rentas se imputaran al ejercicio gravable en que se devenguen.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
20/02/2024 14:21:55