

INFORME N.º 068-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si en la compra venta de acciones que genera renta de fuente peruana, realizada entre personas jurídicas no domiciliadas, se debe cumplir con pagar el precio de venta mediante los Medios de Pago previstos en el Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.

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, Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y no rmas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, publicado el 23.9.2007, y normas modificatorias (en adelante, Ley de Bancarización).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 6º de la Ley del Impuesto a la Renta, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas de fuente peruana.

En ese sentido, el inciso h) del artículo 9º de la citada Ley dispone que, en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana, entre otras, a las obtenidas por la enajenación de acciones y participaciones representativas del capital cuando las empresas o sociedades que los hayan emitido estén constituidos o establecidos en el Perú.

Así pues, los sujetos no domiciliados en el país tributan el Impuesto a la Renta por sus rentas de fuente peruana provenientes de las ganancias por la enajenación de acciones representativas del capital de empresas constituidas o establecidas en el Perú.

2. Por su parte, el artículo 76º de la citada Ley señala que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al Fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para

las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de la misma Ley, según sea el caso⁽¹⁾(²).

Asimismo, el inciso g) del mismo artículo 76° dispone que para efectos de la retención se considera renta neta, sin admitir prueba en contrario el importe que resulte de deducir la recuperación del capital invertido, en los casos de rentas no comprendidas en los incisos anteriores del mismo artículo, provenientes de la enajenación de bienes o derechos o de la explotación de bienes que sufran desgaste. Agrega que la deducción del capital invertido se efectuará con arreglo a las normas que a tal efecto establecerá el Reglamento.

A su vez, el inciso a) del artículo 57° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que se entenderá por recuperación del capital invertido para efecto de aplicar lo dispuesto en el inciso g) del artículo 76° de la Ley, tratándose de bienes o derechos, el costo computable que se determinará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 20° y 21° de la Ley y el artículo 11° del mismo Reglamento.

Por su parte, el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

Añade en su numeral 1) que por costo de adquisición debe entenderse la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.

Además, de acuerdo con el inciso a) del numeral 21.2 del artículo 21° de la Ley materia de cita, tratándose de la enajenación, redención o rescate de acciones y participaciones que hubieran sido adquiridas a título oneroso, el costo computable será el de adquisición.

¹ Conforme a los incisos h) y j) del citado artículo 56°, el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando las tasas del 5% y 30%, según se trate de rentas provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada dentro o fuera del país, respectivamente.

Para efecto de lo señalado en el párrafo anterior, el numeral 3 del artículo 30°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que se considerará que la enajenación de valores mobiliarios se ha realizado dentro del país, cuando los mencionados valores estén inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores y sean negociados a través de un mecanismo centralizado de negociación del Perú.

² De acuerdo con el último párrafo del artículo 39°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso materia de consulta, el contribuyente, persona jurídica no domiciliada enajenante de las acciones de la empresa constituida o establecidas en el país, deberá efectuar directamente el pago del Impuesto con carácter definitivo dentro de los doce (12) días hábiles del mes siguiente de percibida la renta.

Así pues, según las normas citadas en los párrafos anteriores, los sujetos no domiciliados que generen renta de fuente peruana proveniente de la ganancia por la enajenación de acciones representativas del capital de empresas constituidas o establecidas en el Perú pueden deducir el costo computable en el que hubieran incurrido a fin de determinar el Impuesto a la Renta correspondiente.

3. De otro lado, el artículo 3° de la Ley de Bancarización dispone que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4°³⁾ se deberán pagar utilizando los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5°⁴⁾, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos. Añade que también se utilizarán los Medios de Pago cuando se entregue o devuelva montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuera el monto del referido contrato.

Por su parte, el artículo 6° de la Ley de Bancarización señala que quedan exceptuados de la obligación establecida en el referido artículo 3°, los pagos efectuados:

- a) A las empresas del Sistema Financiero y a las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público.
- b) A las administraciones tributarias, por los conceptos que recaudan en cumplimiento de sus funciones.

Están incluidos los pagos recibidos por los martilleros públicos a consecuencia de remates encargados por las administraciones tributarias.

- c) En virtud a un mandato judicial que autoriza la consignación con propósito de pago.
- d) Las obligaciones de pago, incluyendo el pago de remuneraciones, o la entrega o devolución de mutuos de dinero que se cumplan en un distrito en

³ El primer párrafo del artículo 4° de la Ley de Bancarización señala que el monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de tres mil quinientos nuevos soles (S/. 3,500) o mil dólares americanos (US\$ 1,000).

⁴ El artículo 5° indica que los Medios de Pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3° son los siguientes:

- a) Depósitos en cuentas.
- b) Giros.
- c) Transferencias de fondos.
- d) Órdenes de pago.
- e) Tarjetas de débito expedidas en el país.
- f) Tarjetas de crédito expedidas en el país.
- g) Cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Agrega la norma que los Medios de Pago señalados en el párrafo anterior son aquéllos a que se refiere la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N.° 26702, y normas modificatorias.

Asimismo añade que mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá autorizar el uso de otros Medios de Pago, considerando, entre otros, su frecuencia y uso en las empresas del Sistema Financiero o fuera de ellas.

el que no existe agencia o sucursal de una empresa del Sistema Financiero, siempre que concurren las condiciones que establece la norma.

Ahora bien, el artículo 8° de la Ley de Bancarización, entre otras consideraciones dispone que, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

De acuerdo con las normas antes citadas, para efectos tributarios, los contribuyentes –domiciliados o no– se encuentran obligados a utilizar los Medios de Pago señalados en la Ley de Bancarización y las normas reglamentarias correspondientes.

Nótese que la referida Ley no prevé excepción alguna para contribuyentes no domiciliados que generen obligaciones tributarias en el país. Por el contrario, dicha norma, ante la inobservancia del uso de los referidos Medios de Pago, ha dispuesto el desconocimiento, entre otros conceptos, del costo incurrido.

4. En consecuencia, en el supuesto materia de la consulta, para efectos que el sujeto no domiciliado que genera renta de fuente peruana en la compra venta de acciones con otro sujeto no domiciliado pueda deducir como costo computable el costo de adquisición de dichas acciones, deberá observar las disposiciones sobre Medios de Pago correspondientes.

Por lo expuesto, en tanto el importe de la operación de enajenación de acciones supere el monto a que se refiere el artículo 4° de la Ley de Bancarización, el sujeto no domiciliado adquirente de las acciones deberá pagar el precio de venta utilizando los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5°, a fin de deducir el costo computable en la posterior enajenación que efectúe.

CONCLUSIONES:

1. Para efectos tributarios, a fin que un sujeto no domiciliado pueda deducir el costo incurrido en la adquisición de las acciones que son materia de enajenación, debe observar las disposiciones sobre Medios de Pago correspondientes.
2. Para los efectos de lo señalado en la conclusión anterior, el precio de venta de la adquisición deberá cancelarse con los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5° de la Ley de Bancarización.

Lima, 22 de junio 2012

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)

ebb
A0293-D12
Impuesto a la Renta – Costo computable
Bancarización – Medios de Pago