

## **INFORME N.º 068-2013-SUNAT/4B0000**

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de la escisión parcial de una sociedad domiciliada en el Perú<sup>(1)</sup>, que tiene como accionistas a una persona jurídica domiciliada y una no domiciliada en el país, en la que se segrega un bloque patrimonial transmitiéndose a una nueva sociedad cuyo accionista será, entre otros, la referida persona jurídica no domiciliada<sup>(2)</sup> y que, como consecuencia de la escisión, dejará de ser accionista de la sociedad escindida, no habiendo ésta realizado la revaluación previa de sus activos.

En relación con dicho supuesto, se consulta si respecto del accionista no domiciliado que se mantiene como accionista de la sociedad escindida debe aplicarse la tasa del 4,1% por concepto de Impuesto a la Renta sobre el importe de la consecuente reducción de su capital cuando dicha reducción es equivalente al monto de las utilidades acumuladas en el patrimonio de la sociedad que se escinde.

### **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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

### **ANÁLISIS:**

1. El artículo 1º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que dicho impuesto 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 esta Ley<sup>(3)</sup>.

---

<sup>1</sup> Realizada en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 367º de la Ley General de Sociedades, Ley N.º 26887, publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias.

<sup>2</sup> El artículo 368º de la Ley General de Sociedades establece que las nuevas acciones o participaciones que se emitan como consecuencia de la escisión pertenecen a los socios o accionistas de la sociedad escindida, quienes las reciben en la misma proporción en que participan en el capital de ésta, salvo pacto en contrario; y que este pacto en contrario puede disponer que uno o más socios no reciban acciones o participaciones de alguna o algunas de las sociedades beneficiarias.

<sup>3</sup> El artículo 3º del referido TUO prevé cuáles son los ingresos provenientes de terceros que se encuentran gravados por esta ley; y dispone que, en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Asimismo, tratándose de sujetos no domiciliados en el país, el segundo párrafo del artículo 6° del citado TUO dispone que el Impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Es así que el inciso d) del artículo 9° del TUO en mención prevé 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 los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, cuando la empresa o sociedad que los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliada en el país.

Por su parte, el inciso e) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el Impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa de 4,1% por los dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la misma norma.

De las normas glosadas se tiene que las personas jurídicas no domiciliadas en el país están sujetas al Impuesto a la Renta con la tasa de 4,1%, por los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades que reciban de empresas o sociedades domiciliadas en el país.

2. Con relación a los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, es pertinente señalar que estos constituyen renta en virtud de lo previsto en el inciso a) del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, por cuanto son rentas que provienen del capital, de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

El citado inciso a) recoge lo que en doctrina se conoce como la “renta producto”, considerándose como tal a aquella renta 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<sup>(4)</sup>.

Ahora bien, el artículo 24°-A del TUO en mención dispone, para los efectos del Impuesto, qué se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades; estableciendo en su inciso c) como uno de los supuestos la reducción de capital, hasta por el importe de las utilidades, excedentes de revaluación, ajustes por reexpresión, primas y/o reservas de libre disposición<sup>(5)</sup>.

---

<sup>4</sup> GARCÍA MULLÍN, Juan Roque. Manual del Impuesto a la Renta. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) Organización de Estados Americanos. Buenos Aires, 1978, pág. 18.

<sup>5</sup> Que:

Al respecto, cabe indicar que la inclusión del supuesto de reducción de capital previsto en el aludido inciso c) como dividendo u otra forma de distribución de utilidades, constituye una medida legislativa para evitar la elusión del Impuesto que, en ausencia de dicha disposición, podría materializarse mediante la distribución de utilidades vía reducción de capital<sup>6</sup>).

En consecuencia, si bien uno de los supuestos que configura el dividendo es la reducción de capital antes aludida, debe tenerse en cuenta cada caso en particular si la reducción de capital de que se trate implica el dividendo o cualquier otra forma de distribución de utilidades a que alude el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, vale decir, si se trata de una renta producto de acuerdo con lo señalado líneas arriba, pues de no ser así, no se habría producido el hecho imponible que haga surgir la obligación tributaria.

En efecto, el inciso c) del artículo 24ºA del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta debe ser interpretado en concordancia con el artículo 1º del mismo TUO.

Nótese que, en ese sentido, el inciso e) del artículo 56º de la norma citada dispone el gravamen para las personas jurídicas no domiciliadas por los dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14º de la misma norma.

Así pues, siendo 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 artículo 1º del TUO antes citado, debe obtener renta en la forma de dividendos para estar dentro del campo de aplicación de dicho impuesto, pues el solo hecho de poseer acciones en esta no supone que genere renta gravada con el impuesto.

3. Ahora bien, en el supuesto bajo análisis, en la medida que como producto de la escisión en cuestión, el accionista no domiciliado que se mantiene como accionista de la sociedad escindida, no recibe renta alguna de dicha sociedad, no puede considerarse que la reducción de capital en cuestión suponga para él la percepción de dividendos.

- 
1. Hubieran sido capitalizadas con anterioridad, salvo que la reducción de capital se destine a cubrir pérdidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Sociedades.
  2. Existan al momento de adoptar el acuerdo de reducción de capital. Si después de la reducción de capital dichas utilidades, excedentes de revaluación, ajustes por reexpresión, primas y/o reservas de libre disposición fueran:
    - i) distribuidas, tal distribución no será considerada como dividendo u otra forma de distribución de utilidades.
    - ii) capitalizadas, la posterior reducción que corresponda al importe de la referida capitalización no será considerada como dividendo u otra forma de distribución de utilidades.

<sup>6</sup> Tal como consta en el numeral 12.2 de la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N.º 1112, publicado el 29.6.2012.

Por lo tanto, en el caso de la escisión parcial de una sociedad domiciliada en el Perú, que tiene como accionistas a una persona jurídica domiciliada y una no domiciliada en el país, en la que se segrega un bloque patrimonial transmitiéndose este a una nueva sociedad cuyo accionista será, entre otros, la referida persona jurídica domiciliada y que, como consecuencia de la escisión, dejará de ser accionista de la sociedad escindida, no habiendo ésta realizado la revaluación previa de sus activos; respecto del accionista no domiciliado que se mantiene como accionista de la sociedad escindida, no debe aplicarse la tasa del 4.1% por concepto de Impuesto a la Renta sobre el importe de la consecuente reducción de su capital, aun cuando dicha reducción sea equivalente al importe de las utilidades acumuladas en el patrimonio de la sociedad que se escinde.

## **CONCLUSIÓN:**

Tratándose de la escisión parcial de una sociedad domiciliada en el Perú, que tiene como accionistas a una persona jurídica domiciliada y una no domiciliada en el país, en la que se segrega un bloque patrimonial transmitiéndose este a una nueva sociedad cuyo accionista será, entre otros, la referida persona jurídica domiciliada y que, como consecuencia de la escisión, dejará de ser accionista de la sociedad escindida, no habiendo ésta realizado la revaluación previa de sus activos; respecto del accionista no domiciliado que se mantiene como accionista de la sociedad escindida, no debe aplicarse la tasa del 4.1% por concepto de Impuesto a la Renta sobre el importe de la consecuente reducción de su capital, aun cuando dicha reducción sea equivalente al importe de las utilidades acumuladas en el patrimonio de la sociedad que se escinde.

Lima, 5 de Abril de 2013

Original firmado por  
**GUILLERMO CESAR SOLANO MENDOZA**  
**Intendente Nacional (e)**  
**INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA**

rmh  
A0195-D13  
IMPUESTO A LA RENTA – Reorganización de sociedades: escisión, reducción de capital y dividendos.