

## **INFORME N.º 023-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de una empresa domiciliada en el Perú que tiene una sucursal en otro país<sup>(1)</sup>, a través de la cual obtiene utilidades que son enviadas al Perú; siendo que dicha sucursal determina y paga el Impuesto a la Renta por rentas de fuente extranjera en el exterior -en el país donde se ha establecido-.

Al respecto, se formulan las siguientes consultas:

1. El Impuesto a la Renta empresarial pagado en el país donde se encuentra la sucursal, ¿constituye crédito contra el Impuesto a la Renta que determine la empresa domiciliada en el Perú?
2. En el supuesto que el Impuesto a la Renta empresarial del país de la sucursal hubiera sido pagado -por exigencia de la normativa legal aplicable en dicho país- con posterioridad al vencimiento de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de la empresa domiciliada en el Perú, ¿procede aplicarlo como crédito en el ejercicio en que el impuesto es efectivamente pagado?
3. De ser negativa la pregunta anterior, ¿procede aplicarlo como gasto deducible en el ejercicio en que el impuesto es efectivamente pagado?

### **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").
- 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 normas modificatorias (en adelante, "el Reglamento").

### **ANÁLISIS:**

1. Previamente a establecer si una empresa domiciliada en el Perú que tiene una sucursal en el extranjero, puede utilizar como crédito contra el Impuesto a la Renta, el impuesto que paga su sucursal en el exterior, corresponde determinar el régimen aplicable a una sucursal.

Al respecto, el artículo 14º de la LIR prevé que son contribuyentes del impuesto, entre otras, las personas jurídicas; considerando como tales, en su inciso h), a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento

---

<sup>1</sup> Con el que Perú no ha suscrito un convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria.

permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

Por su parte, es pertinente indicar que en el Informe N.º 180-2001-SUNAT/K00000 se ha señalado que *la casa matriz y su sucursal constituyen legal y societariamente una sola persona jurídica, tan es así que la propia Ley General de Sociedades precisa que la sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal; esto por cuanto la mencionada sucursal no es una empresa en sí misma sino que es parte de la empresa misma.*

De las normas citadas se tiene que las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior son personas jurídicas y contribuyentes del Impuesto a la Renta, esto es, la LIR ha establecido expresamente, para efectos de este impuesto, una personería jurídica tributaria propia para las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanentes establecidas en el país de personas jurídicas no domiciliadas.

No obstante, para el caso de sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior establecidos por personas domiciliadas en el país, no existe en la LIR una norma que le otorgue personería jurídica tributaria propia y distinta a la de su matriz.

En virtud de lo antes expuesto, y considerando lo señalado en el citado Informe N.º 180-2001-SUNAT/K00000, se puede afirmar que una sucursal, agencia u otro tipo de establecimiento permanente en el exterior establecido por una persona jurídica domiciliada en el país es parte de esta -careciendo consecuentemente de personalidad jurídica propia-, no habiendo la LIR dispuesto que aquellos se consideren, para sus efectos, personas jurídicas y, por ende, contribuyentes de tal impuesto.

2. De otro lado, de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo del artículo 6º de la LIR, 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.

Asimismo, el numeral 3 del inciso a) del artículo 4º del Reglamento señala que para establecer la condición de domiciliado en el país, a que se refiere el artículo 7º de la Ley, se debe tener en cuenta que la condición de domiciliado es extensiva a las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior establecidos por personas domiciliadas en el país, y que esta regla no es aplicable a los establecimientos permanentes en

el exterior de los contribuyentes a que se refiere el inciso h) del artículo 14° de dicha ley<sup>(2)</sup>.

Como fluye de las mencionadas normas, los sujetos que tengan la condición de domiciliados en el Perú se encuentran gravados por sus rentas de fuente mundial, es decir, sea cual sea el lugar de su generación, siendo que su condición de domiciliado es extensiva a sus sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes que se hayan establecido en el exterior.

3. Ahora bien, con relación al crédito por Impuesto a la Renta pagado en el extranjero, es pertinente señalar que el inciso e) del artículo 88° de la LIR establece que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79<sup>(3)</sup>, deducirán de su impuesto, los impuestos a la renta abonados en el exterior por las rentas de fuente extranjera gravadas por dicha ley, siempre que no excedan del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior; siendo que el importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

De otro lado, de conformidad con lo establecido en el artículo 58° del Reglamento, para efecto del crédito por Impuesto a la Renta abonado en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 88° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) El crédito se concederá por todo impuesto abonado en el exterior que incida sobre las rentas consideradas como gravadas por la Ley.
  - b) Los impuestos pagados en el extranjero, cualquiera fuese su denominación, deben reunir las características propias de la imposición a la renta; y,
  - c) El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del Impuesto a la Renta en el extranjero con documento fehaciente.
4. Como se aprecia, la normativa del Impuesto a la Renta permite que los contribuyentes puedan deducir del Impuesto que les corresponda pagar en el país los impuestos pagados en el extranjero, cualquiera fuese su denominación, siendo que el importe que no sea utilizado en el ejercicio gravable correspondiente, esto es, en el ejercicio en que se reconoce la renta gravada por tal impuesto, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

---

<sup>2</sup> Esto es, sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente establecidos en el Perú por entidades o sociedades constituidas en el exterior.

<sup>3</sup> Según el cual, los contribuyentes del impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.

Además, para que los impuestos a la renta abonados en el exterior por las rentas de fuente extranjera sean utilizados como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano, deben cumplir de manera concurrente con los requisitos que establece el Reglamento.

Considerando lo antes señalado, y toda vez que conforme a la normativa del Impuesto a la Renta, una sucursal, agencia u otro tipo de establecimiento permanente en el exterior establecido por una persona jurídica domiciliada en el país carece de personalidad jurídica distinta a esta, el Impuesto a la Renta empresarial pagado en el país donde se encuentra dicha sucursal, agencia u otro tipo de establecimiento permanente, constituirá crédito contra el impuesto que le corresponde pagar a tal persona en el Perú.

En ese sentido, en cuanto a la primera consulta, se puede afirmar que el Impuesto a la Renta empresarial pagado en el país en que se ha establecido una sucursal constituye crédito contra el Impuesto a la Renta que corresponde pagar a la persona jurídica domiciliada en el Perú que tiene dicha sucursal.

5. En cuanto a la segunda consulta, debe determinarse si procede aplicar como crédito contra el Impuesto a la Renta de tercera categoría que corresponde pagar a una empresa domiciliada en el Perú, el Impuesto a la Renta pagado por rentas de fuente extranjera en el país en que se ha establecido su sucursal, considerando que por exigencia de la normativa legal aplicable en este país dicho impuesto ha sido pagado con posterioridad al vencimiento de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta peruano.

Al respecto, conforme se ha señalado en el numeral 4 del presente Informe, el impuesto a la renta abonado en el exterior por rentas de fuente extranjera gravadas por la LIR sólo podrá ser utilizado como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano en el ejercicio en que se reconoce dicha renta en el Perú, por lo que si este fue pagado con posterioridad al vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta por tal ejercicio, no podrá compensarse en ese ejercicio ni en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

En consecuencia, no procede aplicar como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano, el impuesto pagado en el país donde se ha establecido la sucursal, si el pago se efectuó después del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de la empresa domiciliada en el Perú.

6. Ahora bien, toda vez que se ha establecido que el Impuesto a la Renta empresarial pagado en el exterior con posterioridad al vencimiento de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta peruano, por exigencia de la normativa legal del país donde se ha establecido, no constituye crédito para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría de la empresa domiciliada en el Perú, corresponde determinar si puede ser deducible como gasto.

Sobre el particular, es pertinente señalar que de conformidad con lo previsto en 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.

Nótese que si un gasto mantiene una relación causal con la generación de una renta de fuente extranjera o con el mantenimiento de la fuente, este será deducible de aquella, a efecto de determinar la renta neta de fuente extranjera<sup>4</sup>).

Así pues, en el supuesto materia de consulta, si bien el impuesto pagado en el exterior no puede utilizarse como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano, sí constituye gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera, toda vez que ha sido aplicado a las rentas obtenidas por la sucursal en el extranjero, las cuales a su vez generan renta gravada con el Impuesto a la Renta para la empresa domiciliada en el Perú.

En ese sentido, el Impuesto a la Renta pagado en el exterior con posterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta peruano por exigencia de la normativa legal del país donde se ha establecido la sucursal, constituye gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera de la empresa domiciliada en el Perú.

## **CONCLUSIONES:**

1. El Impuesto a la Renta empresarial pagado en el país en que se ha establecido una sucursal constituye crédito contra el Impuesto a la Renta que corresponde pagar a la persona jurídica domiciliada en el Perú que tiene dicha sucursal.
2. No corresponde aplicar como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano, el impuesto pagado en el país donde se ha establecido la sucursal, si el pago se efectuó después del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de la empresa domiciliada en el Perú.
3. El Impuesto a la Renta pagado en el exterior con posterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual

---

<sup>4</sup> El citado artículo 51°A recoge el principio de causalidad también previsto en el artículo 37° de la LIR siendo que este último resulta aplicable a efectos de establecer la renta neta de tercera categoría.

Sobre dicho principio, cabe indicar que en la Resolución N.º 710-2-99, el Tribunal Fiscal ha señalado que *“el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa; no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo cual para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros”*.

Criterio recogido en las Resoluciones N.ºs 01154-2-2000, 04807-1-2006, 09013-3-2007 y 12215-4-2011, entre otras.

del Impuesto a la Renta peruano por exigencia de la normativa legal del país donde se ha establecido la sucursal, constituye gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera de la empresa domiciliada en el Perú.

Lima, 10 de Febrero de 2015

Original firmado por  
**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional (e)  
Intendencia Nacional Jurídica  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rmh  
CT0020-2015/CT0024-2015  
CT0025-2015  
Impuesto a la Renta retenido en el exterior.