

INFORME N.º 203-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Tratándose de una persona natural o jurídica domiciliada en el Perú que es accionista de una persona jurídica domiciliada en Chile, la cual le distribuye dividendos, respecto de los cuales esta pagó en Chile el impuesto sustitutivo regulado en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N.º 20.899, se consulta si se puede aplicar, en calidad de crédito contra el impuesto a la renta en el Perú, el referido impuesto sustitutivo pagado en Chile, incluyendo el impuesto de primera categoría pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos.

BASE LEGAL:

- Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio⁽¹⁾ (en adelante, “CDI Perú-Chile”).
- Protocolo del Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio⁽²⁾ (en adelante, el Protocolo).

ANÁLISIS:

1. El subpárrafo a. del párrafo 2 del artículo 23º del CDI Perú-Chile establece que en el caso del Perú, la doble tributación se evitará de la manera siguiente: Perú permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto a la renta a pagar en el Perú, como crédito, el impuesto chileno pagado por la renta gravada de acuerdo a la legislación chilena y las disposiciones del mencionado CDI. El crédito considerado no podrá exceder, en ningún caso, la parte del impuesto a la renta del Perú, atribuible a la renta que puede someterse a imposición de Chile.

Por su parte, el acápite (I) de la disposición 4 del Protocolo precisa que en el caso de una distribución de dividendos efectuada por una sociedad residente de Chile a un residente del Perú, el crédito en el Perú comprenderá el Impuesto de Primera Categoría⁽³⁾ pagado por la sociedad en Chile sobre la renta con respecto a la cual se efectúa la distribución de dividendos. Para la aplicación del crédito, el IPC será considerado después que se haya utilizado la parte del Impuesto Adicional⁽⁴⁾ pagado o retenido al accionista.

¹ Suscrito el 8.6.2001, aprobado por Resolución Legislativa N.º 27905 y ratificado por el Decreto Supremo N.º 005-2003-RE, publicado el 17.1.2013.

² Suscrito en Chile el 8.6.2001.

³ En adelante, IPC. Conforme se aprecia de la Ley del Impuesto a la Renta de Chile, el IPC grava las rentas empresariales.

⁴ En adelante, IA. Conforme a la Ley del Impuesto a la Renta de Chile, el IA grava las rentas de fuente chilena, incluidos los dividendos o retiros de utilidades, obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile.

Como se aprecia de las normas citadas, en cuanto a la forma en que se evitará la doble imposición internacional, el CDI Perú-Chile ha previsto:

- a) En general, que el Perú permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto a la renta a pagar en este país, como crédito, el impuesto chileno pagado por la renta gravada de acuerdo a la legislación chilena y las disposiciones del mencionado CDI.
 - b) Expresamente, que los residentes en el Perú que perciben dividendos de sociedades residentes en Chile podrán aplicar como crédito contra el impuesto a la renta que les corresponda pagar en el Perú:
 - (i) El IPC pagado en Chile por tales sociedades respecto de las rentas materia de la distribución de dividendos⁽⁵⁾.
 - (ii) El IA pagado o retenido al accionista.
2. Como de acuerdo al CDI Perú-Chile, en general, el Perú permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto a la renta a pagar en este país, como crédito, el impuesto chileno pagado por la renta gravada de acuerdo a la legislación chilena y las disposiciones del mencionado CDI, a fin de determinar si tales sujetos que perciben dividendos de sociedades residentes en Chile también podrán aplicar como crédito, contra el impuesto a la renta que les corresponda pagar en el Perú, el impuesto sustitutivo materia de consulta, debe dilucidarse si es que este impuesto califica como uno pagado por la renta gravada de acuerdo a la legislación chilena y las disposiciones del mencionado CDI.

Al respecto, según el subpárrafo 3 del artículo 2° del CDI Perú-Chile, este se aplica a los impuestos establecidos en la “Ley del Impuesto a la Renta” de dicho país. En tal sentido, dicho CDI es aplicable al IPC, al Impuesto Unico de Segunda Categoría, al Impuesto Global Complementario (IGC) y al IA.

Además, conforme al subpárrafo 4 de dicho artículo, el referido CDI se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga e impuestos al patrimonio que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan.

De otro lado, la Ley N.° 20.899⁽⁶⁾, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, ha establecido en el artículo primero de sus disposiciones transitorias que a partir del 1.1.2016, los contribuyentes sujetos al IPC sobre la base de un balance general según contabilidad completa, que hayan iniciado actividades con anterioridad al 1.12.2015, y que al término de los años comerciales 2015 o 2016, según corresponda, mantenga saldo de utilidades no retiradas,

⁵ Tal como se ha señalado en el Informe N.° 169-2015-SUNAT/5D0000 (disponible en el Portal SUNAT <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/i169-2015.pdf>)

⁶ Publicado en el Diario Oficial chileno el 8.2.2016.

remesadas o distribuidas pendientes de tributación con el IGC⁽⁷⁾ o el IA, podrán optar por pagar un Impuesto Sustitutivo de los impuestos finales, que afectarían a los propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa o sociedad respectiva, al momento del retiro, distribución o remesa de dichas cantidades.

Añade la letra c) del artículo primero de las aludidas disposiciones transitorias que, con la declaración y pago del impuesto sustitutivo, las cantidades acumuladas que hayan completado su tributación se anotarán en el registro que establece el inciso primero, de la letra b), del número 3, de la letra A) del artículo 14° de la Ley sobre el Impuesto a la Renta según su texto vigente hasta el 31.12.2016, y estas podrán ser retiradas, remesadas o distribuidas en la oportunidad que se estime conveniente, con preferencia a cualquier otra suma y sin considerar las reglas de imputación que establezca la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente a la fecha del retiro, remesa o distribución. Los contribuyentes que paguen, remesen al exterior, abonen en cuenta o pongan a disposición estas cantidades, no deberán efectuar la retención de impuesto que establece el número 4, del artículo 74° de la Ley sobre el Impuesto a la Renta⁽⁸⁾.

Sobre el particular, el Ministerio de Economía y Finanzas ha señalado⁽⁹⁾ que:

- a) “El Impuesto Sustitutivo califica como un impuesto a la renta, pues grava una manifestación de riqueza constituida por el flujo de riqueza de las utilidades acumuladas no retiradas, remesadas o distribuidas pendientes de tributación con el Impuesto Global Complementario o el Impuesto Adicional al 31 de diciembre de los años 2015 y 2016”.
- b) “Aun cuando existen diferencias en el aspecto material del tributo, es posible afirmar que tanto el Impuesto Adicional como el Impuesto Sustitutivo gravan la misma manifestación de riqueza”.
- c) “La determinación de la base imponible del Impuesto Adicional y del Impuesto Sustitutivo, en el caso de una sociedad chilena que distribuye dividendos a un sujeto no residente en Chile, resulta equivalente”.
- d) “Tomando en cuenta que el Impuesto Sustitutivo bajo análisis se trata de un impuesto a la renta y que es de naturaleza sustancialmente análoga al Impuesto Adicional chileno, se puede concluir que el Impuesto

⁷ Conforme a la Ley del Impuesto a la Renta de Chile, el IGC se aplica a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile por el total de sus rentas.

⁸ La Circular N.º 17 del Servicio de Impuestos Internos de Chile señala que con la declaración y pago del impuesto sustitutivo, efectuado durante el año comercial 2016 y/o hasta el 30.4.2017, se entenderá que aquella parte de las utilidades tributables registradas en el Fondo de Unidades Tributables al 31 de diciembre de los años 2015 y/o 2016, que conformaron la base imponible del impuesto sustitutivo, han cumplido totalmente su tributación con el impuesto a la renta, ya sea IGC o IA, según corresponda.

⁹ En el Informe N.º 084-2019-EF/61.01, emitido por su Dirección General de Política de Ingresos Públicos.

Sustitutivo se encuentra dentro del ámbito de aplicación del CDI entre el Perú y Chile”.

Considerando lo antes señalado, se puede afirmar que el impuesto sustitutivo, regulado en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N.º 20.899, constituye un impuesto chileno cuyo pago corresponde a la renta gravada de acuerdo a la legislación chilena y las disposiciones del CDI Perú-Chile, por lo que los residentes en el Perú que perciben dividendos de sociedades residentes en Chile también podrán aplicar como crédito, contra el impuesto a la renta que les corresponda pagar en el Perú, el impuesto sustitutivo materia de consulta.

En consecuencia, tratándose de una persona natural o jurídica domiciliada en el Perú que es accionista de una persona jurídica domiciliada en Chile, la cual le distribuye dividendos, respecto de los cuales esta pagó en Chile el impuesto sustitutivo materia de consulta, se puede aplicar, en calidad de crédito contra el impuesto a la renta en Perú, el referido impuesto sustitutivo pagado en Chile, incluyendo el IPC pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de una persona natural o jurídica domiciliada en el Perú que es accionista de una persona jurídica domiciliada en Chile, la cual le distribuye dividendos, respecto de los cuales esta pagó en Chile el impuesto sustitutivo regulado en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley N.º 20.899, se puede aplicar, en calidad de crédito contra el impuesto a la renta en Perú, el referido impuesto sustitutivo pagado en Chile, incluyendo el IPC pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos.

Lima, 31.DIC. 2019

Original firmado por:

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