

INFORME N.º 018-2020-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si las sucursales en el país de empresas no domiciliadas están sujetas a la tasa adicional del 5% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24º-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

BASE LEGAL:

Ley del Impuesto a la Renta cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, la LIR).

ANÁLISIS:

1. El inciso g) del artículo 24º-A de la LIR establece que, para los efectos del impuesto a la renta, se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados⁽¹⁾.

Añade que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55º de dicha ley, cuyo segundo párrafo dispone que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cinco por ciento (5%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) de su artículo 24º-A, y que el impuesto así determinado debe abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal ha señalado⁽²⁾ que la aplicación de la tasa adicional en mención presume el traslado de las utilidades generadas por la empresa a sus accionistas o socios de manera indirecta sin la adopción previa de un acuerdo de atribución de dividendos, evitando de esta manera el gravamen que pudiera recaer sobre los dividendos, situación que para el

¹ A su vez, el artículo 13º-B del Reglamento de la LIR, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF y normas modificatorias, señala que constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario" aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la LIR, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

² En la Resolución N.º 4215-10-2013.

legislador justifica la imposición de la tasa adicional del 4.1% a la empresa que realizó la distribución indirecta de utilidades⁽³⁾.

Como se puede apreciar, el inciso g) en mención se justifica en que el acuerdo de distribución de utilidades genera renta gravada en los socios beneficiarios de aquellas y, por lo tanto, la empresa generadora de dichas utilidades podría beneficiar económicamente a estos con una disposición indirecta de sus rentas sin previo acuerdo de distribución, evitando así el referido gravamen.

Por ello, el inciso g) -como norma antielusiva- dispone que cuando se verifique una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, esta califique como renta gravada para la persona jurídica que la realizó.

A su vez, el artículo 73°-A de la misma ley dispone que las personas jurídicas comprendidas en el artículo 14° que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el cinco por ciento (5%) de las mismas, excepto cuando la distribución se efectúe a favor de personas jurídicas domiciliadas.

2. Por su parte, el inciso e) del artículo 56° de la LIR dispone que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determina aplicando la tasa del cinco por ciento (5%) sobre los dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la LIR.

Agrega el segundo párrafo del citado inciso que, en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, se entenderán distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

Asimismo, señala el párrafo en mención que se considera como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior y que la base de cálculo comprende la renta neta de la sucursal u otro tipo de establecimiento permanente incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades, u otros conceptos disponibles que hubiese generado en el ejercicio, menos el monto del impuesto pagado conforme al artículo 55° de la LIR.

Al respecto, el Tribunal Fiscal ha señalado⁽⁴⁾ que: *“el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece una*

³ Cabe indicar que si bien dicha resolución analizó el inciso g) del artículo 24°-A de la LIR vigente antes de su modificación por el Decreto Legislativo N.° 970, publicado el 24.12.2006 (que estableció un nuevo texto para dicho inciso, vigente desde el 1.1.2007 hasta la actualidad), el sentido de la norma interpretada se ha mantenido no obstante dicha modificación.

⁴ En la Resolución N.° 09515-3-2017.

ficción legal por la cual se imputan rentas a las entidades constituidas en el exterior que cuentan con sucursales en el país, fijándose la oportunidad o el momento en que se entienden distribuidas las utilidades y el monto de la distribución a favor de aquellas”.

Cabe destacar que las sucursales no son personas jurídicas para el derecho común, y por lo mismo, estas no distribuyen utilidades en favor de la entidad no domiciliada a la que pertenecen, sino que es dicha entidad la que, sobre la base de sus estados financieros, determina sus utilidades y acuerda distribuir las en favor de sus socios.

Nótese que, debido a lo anterior, tratándose de las sucursales de empresas constituidas en el exterior, sin el referido inciso e) no habría manera de determinar el aspecto material (en qué consiste el dividendo) ni el temporal (oportunidad en que se genera el gravamen).

Por tal motivo, la ficción prevista en el segundo párrafo del referido inciso e) resulta necesaria para gravar las utilidades generadas a través de dichas sucursales que serían posteriormente distribuidas por sus titulares no domiciliados.

3. De lo señalado en los numerales precedentes fluye que:

a) El inciso g) del artículo 24°-A de la LIR establece una presunción de traslado de las utilidades generadas por la empresa a sus socios de manera indirecta sin la adopción previa de un acuerdo de distribución de estas; situación que para el legislador justifica la imposición de la tasa adicional del 5% a la empresa que realizó la distribución indirecta de utilidades sobre el importe de dicha disposición.

Ahora, si bien conforme al artículo 13°-B del Reglamento de la LIR el citado inciso g) resulta aplicable a las personas jurídicas señaladas en el artículo 14° de la LIR, el cual en su inciso h) incluye a las sucursales en el país de entidades no domiciliadas, podemos afirmar que a estos no les alcanza el gravamen previsto en el inciso g) en mención.

En efecto, como se señaló anteriormente, el inciso g) pretende evitar la práctica elusiva que supone la posibilidad de beneficiar económicamente a los socios de una persona jurídica sin que se genere el gravamen a los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades; lo cual no podría producirse en el caso de las sucursales y otro tipo de establecimientos permanentes en el país de empresas no domiciliadas, pues respecto de aquellos no se configuraría el gravamen previsto en el artículo 73°-A de la LIR.

b) El inciso e) del artículo 56° de la LIR establece un tratamiento tributario especial previendo una ficción legal mediante la cual se imputa una renta

consistente en que se entendería distribuidas utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta de tales sucursales o establecimientos permanentes, y regulando como base de cálculo del impuesto la renta neta de la sucursal o establecimiento permanente con algunos ajustes.

Como se puede apreciar, el citado inciso e) regula específicamente el supuesto de las sucursales de personas jurídicas no domiciliadas.

4. Por lo anterior, al ser el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la LIR la única norma que regula el supuesto de distribución de utilidades por parte de las sucursales en el país de empresas no domiciliadas no resulta aplicable lo dispuesto en el inciso g) del artículo 24°-A de la LIR a aquellas.

CONCLUSIÓN:

Las sucursales en el país de empresas no domiciliadas no están sujetas a la tasa adicional del 5% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Lima, 13 FEB. 2020

Original firmado por:

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