

INFORME N.º 056 -2020-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se plantea el supuesto de una persona jurídica domiciliada en el país, propietaria de acciones emitidas por una sociedad constituida en el Perú, que transfiere dichas acciones a título gratuito a una persona jurídica no domiciliada; siendo que transferente y adquirente son partes vinculadas.

Al respecto, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La empresa transferente se encuentra gravada con el impuesto a la renta por la transferencia a título gratuito?
2. De ser afirmativa la pregunta anterior, ¿se debe considerar el valor de mercado establecido en el artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta?

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").

ANÁLISIS:

1. En relación con la primera consulta se tiene que el primer párrafo del artículo 32 de la LIR establece que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del impuesto a la renta, será el de mercado. Agrega que si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Como se observa de la norma antes glosada, en aquellos casos en que exista transferencia de propiedad a cualquier título, el valor que debe considerarse es el de mercado.

Sobre el particular, en el Informe N.º 002-2011-SUNAT/2B0000⁽¹⁾ la SUNAT ha señalado que *"el primer párrafo del artículo 32º del TUO de la LIR ha establecido una ficción legal mediante la cual se imputa una renta a la transferencia de bienes realizada a título gratuito, incorporando de ese modo dentro de su campo de aplicación a la operación en mención y gravando con dicho impuesto a la renta imputada (...)"*⁽²⁾.

¹ Disponible en el Portal de la SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2011/informe-oficios/i002-2011.pdf>

² En el mismo sentido, aunque referido a los servicios realizados a título gratuito, esta Administración Tributaria ha emitido pronunciamiento en los Informes Ns.º 090-2006-SUNAT/2B0000 y 086-2015-SUNAT/5D0000, así como en la Carta N.º 043-2015-SUNAT/00000, los cuales se encuentran disponibles en el Portal de SUNAT:



Por su parte, refiriéndose al primer párrafo del artículo 32 la doctrina⁽³⁾ señala que, “(...) consideramos que el párrafo en cuestión contiene una ficción legal por medio de la cual se imputa una renta inclusive en el supuesto que la operación sea gratuita (...)”. Asimismo, indica que, “(...) apreciamos que si bien no se ha generado una renta real y material, el legislador ha considerado la imputación de una renta ficta (hecho imponible) en cabeza del transferente de los bienes cuyo monto (base imponible) será determinado en función del valor de mercado”.

En ese sentido, la transferencia de acciones a título gratuito realizada por una persona jurídica domiciliada en el país en favor de otra no domiciliada, genera renta gravada con el Impuesto a la Renta para aquella.

2. Ahora bien, respecto de la segunda consulta, conforme se señaló previamente, el primer párrafo del artículo 32 de la LIR dispone, entre otros, que en las transferencias de propiedad y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, para efectos del impuesto a la renta, será el de mercado y si dicho valor difiere al de mercado, por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente⁽⁴⁾.

Por otra parte, el numeral 4 del citado artículo 32 dispone que, para las transacciones entre partes vinculadas, entre otro supuesto, se considera valor de mercado los precios y monto de las contraprestaciones que hubieren sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares de acuerdo con lo establecido en el artículo 32-A de la LIR.

Así pues, el inciso a) del artículo 32-A de la LIR establece que las normas de precios de transferencia se aplicarán, entre otros supuestos, a las transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto a la renta con sus partes vinculadas, siendo que solo se puede ajustar el valor convenido por las partes al valor que resulte de aplicar las normas de precios de transferencia en los supuestos previstos en el inciso c) de dicho artículo.

Por su parte, el primer párrafo del inciso c) del citado artículo 32-A establece que solo procederá ajustar el valor convenido por las partes cuando este determine en el país un menor impuesto del que correspondería por aplicación de las normas de precios de transferencia. Añade que la SUNAT podrá ajustar

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/i0902006.htm>,
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/i086-2015.pdf>
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/c043-2015.pdf>.

³ Delgado Ratto, Cecilia. “Aproximaciones al Régimen de las rentas imputadas en la Ley del Impuesto a la Renta: Límites y Perspectivas”. Ponencia individual en las VIII Jornadas de Derecho Tributario del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima, Diciembre 2004, págs. 17 y 18. Disponible en el siguiente enlace de internet: http://www.ipdt.org/uploads/docs/06_VIIIJorIPDT_CDR.pdf, consultado el 5.2.2020.

⁴ Sobre el particular, la doctrina señala que, “(...) el párrafo contiene adicionalmente una regla de valoración, al establecer que toda transacción debe entenderse efectuada a valor de mercado. En efecto, si bien en los casos de rentas imputadas que se derivan de la cesión de bienes se establece un parámetro cuantitativo específico de aplicación directa (...), en el caso del artículo 32° de la Ley dicho parámetro viene dado a través de un concepto jurídico indeterminado denominado “valor de mercado” cuya materialización, se concretará mediante la aplicación de una metodología que la propia norma contempla, dependiendo del tipo de transacción o de la vinculación existente entre los sujetos que participan en ella”. Delgado Ratto, Cecilia. Op. Cit.



el valor convenido aun cuando no se cumpla con el supuesto anterior, si dicho ajuste incide en la determinación de un mayor impuesto en el país respecto de transacciones con otras partes vinculadas.

Asimismo, el tercer párrafo del referido inciso prevé que el ajuste del valor asignado por la Administración Tributaria o el contribuyente surte efecto tanto para el transferente como para el adquirente; y que, tratándose de sujetos no domiciliados, lo señalado solo procederá respecto de transacciones que generen rentas gravadas en el Perú y/o deducciones para la determinación de su impuesto en el país.

Como se aprecia, la normativa del impuesto a la renta prevé que:

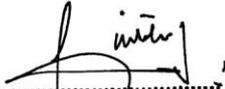
- a. La Administración Tributaria o el propio contribuyente ajusten el valor convenido por las partes vinculadas cuando este determine en el país un menor impuesto del que correspondería por aplicación de las normas de precios de transferencia.
- b. Este ajuste del valor asignado surte efecto tanto para el transferente como para el adquirente; siendo que, tratándose de sujetos no domiciliados, el ajuste sólo procederá respecto de las transacciones que generen rentas gravadas en el Perú y/o deducciones para la determinación de su impuesto en el país.

Así pues, a la transferencia de acciones a título gratuito realizada por una persona jurídica domiciliada en el país en favor de otra no domiciliada, las cuales son partes vinculadas, le resulta de aplicación el artículo 32-A de la LIR.

CONCLUSIONES:

1. Para efectos del impuesto a la renta, la transferencia de acciones a título gratuito que realiza una persona jurídica domiciliada en el país en favor de otra no domiciliada genera renta gravada para la transferente.
2. A la transferencia de acciones a título gratuito realizada por una persona jurídica domiciliada en el país en favor de otra no domiciliada, las cuales son partes vinculadas, le resulta de aplicación el artículo 32-A de la LIR.

Lima, 31 de Julio de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADUANAS DE TRIBUTOS INTERIORS

amf
CT00197-2019
CT00214-2019
IMPUESTO A LA RENTA: Transferencia a título gratuito, valor de mercado.