



INFORME N.º 000004-2022-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 10 de enero de 2022

MATERIA:

Se consulta si una persona jurídica no domiciliada que adquirió acciones emitidas por otra empresa no domiciliada que a su vez es propietaria de una persona jurídica domiciliada en el Perú, antes de la entrada en vigencia del literal e) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, se encontraba obligada a la utilización de medios de pago, dispuesta por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, por la referida adquisición de acciones, a efecto de sustentar el costo computable de estas con ocasión de su posterior enajenación.

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, "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, "Reglamento de la LIR").
- Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, publicado el 23.9.2007 y normas modificatorias (en adelante, "Ley de Bancarización").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF. Publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").



ANÁLISIS:

1. El artículo 6 de la LIR establece que están sujetas al impuesto a la renta la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de la LIR, 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.

Agrega el citado artículo que, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Al respecto, los artículos 9, 10 y 11 de la LIR identifican los supuestos en los cuales las rentas son consideradas de fuente peruana.

Así pues, con relación al supuesto de la consulta, cabe señalar que el artículo 2 de la Ley N.º 29663⁽¹⁾, incorporó el inciso e) al artículo 10 de la LIR, mediante el cual se considera como rentas de fuente peruana a aquellas obtenidas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de personas jurídicas domiciliadas en el país.

A estos efectos, el referido inciso precisa que se produce una enajenación indirecta cuando se enajenan acciones o participaciones representativas del capital de una persona jurídica no domiciliada en el país que, a su vez, es propietaria -en forma directa o por intermedio de otra u otras personas jurídicas- de acciones o participaciones representativas del capital de una o más personas jurídicas domiciliadas en el país, siempre que se produzcan de manera concurrente las condiciones que allí se describen.

En tal sentido, a partir del 1.1.2012, las rentas que obtengan los sujetos no domiciliados como consecuencia de la enajenación indirecta de acciones, que cumplan con las condiciones dispuestas por la LIR, se encuentran gravadas con el impuesto a la renta en el Perú al ser consideradas como rentas de fuente peruana; siendo que antes de esa fecha, las rentas que generaban los referidos sujetos por tales enajenaciones no estaban gravadas con el impuesto a la renta.

2. De otro lado, se tiene que según lo previsto en el inciso g) del artículo 76 de la LIR, las personas no domiciliadas cumplen con el pago del impuesto a la renta que les corresponde vía la retención efectuada por el sujeto domiciliado, para cuyos efectos se considera renta neta el importe que resulte de deducir la recuperación del capital invertido, con arreglo a las normas que a tal efecto establece el Reglamento de la LIR.

¹ Publicada el 15.2.2011 y vigente a partir del 1.1.2012.



Sobre el particular, el inciso a) del artículo 57 del Reglamento de la LIR dispone que, para efectos de la recuperación del capital invertido, el costo computable se determinará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 20 y 21 de la LIR y el artículo 11 de su Reglamento.

Así pues, el numeral 21.2 del artículo 21 de la LIR establece que tratándose de acciones y participaciones que hubieran sido adquiridas a título oneroso el costo computable será el costo de adquisición.

Al respecto, cabe precisar que el inciso d) del artículo 25 del Reglamento de la LIR señala que de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 8 de la Ley N.º 28194⁽²⁾, no serán deducibles como costo ni como gasto aquellos pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago, cuando exista la obligación de hacerlo.

3. Ahora bien, el artículo 3 de la Ley de Bancarización indica que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe es superior al monto establecido por el artículo 4 se deben pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Por su parte, el artículo 8 de la Ley de Bancarización establece que, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Agrega el referido artículo que, en el caso de gastos y/o costos que se hayan deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo con las normas del impuesto a la renta, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó la obligación, lo que denota que el momento que determina si la obligación del uso de los medios de pago que prevé la Ley de Bancarización resulta exigible o no para efectos tributarios es aquel en que se realiza el pago⁽³⁾.

Por otra parte, la Norma XI del Título Preliminar del Código Tributario⁽⁴⁾ establece que las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales,

² Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, Ley de Bancarización.

³ En igual sentido, con relación al momento de verificación del medio de pago empleado, la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 939, que establece medidas para la lucha contra la evasión y la informalidad, publicado el 5.12.2003; señala que esta será cuando, entre otros, los costos se paguen, sin perjuicio que se apliquen, de acuerdo con el criterio de lo devengado según las normas del impuesto a la renta. Al respecto, cabe precisar que si bien el referido decreto fue derogado por la séptima disposición final de la Ley N.º 28194, Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, publicada el 26.3.2004, el artículo 8 de ambas normas son similares.



sucesiones indivisas u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados en el Perú, están sometidos al cumplimiento de las obligaciones establecidas en el referido código y en las leyes y reglamentos tributarios.

Agrega la referida norma que también están sometidos al cumplimiento de las obligaciones establecidas en el mencionado código y en las leyes y reglamentos tributarios, las personas jurídicas no domiciliadas en el Perú cuyos patrimonios, rentas, actos o contratos están sujetos a tributación en el país.

Así las cosas, cuando el artículo 3 de la Ley de Bancarización alude a que el uso de medios de pago aplica a obligaciones cuyo cumplimiento se realice mediante entrega de sumas de dinero, en concordancia con la Norma XI del Título Preliminar del Código Tributario, para efectos tributarios debe entenderse que esta obligación resulta exigible a las personas jurídicas no domiciliadas en el Perú cuyos patrimonios, rentas, actos o contratos están sujetos a tributación en el país, situación que, conforme lo establecido por el artículo 8 de la Ley de Bancarización, deberá verificarse al momento en que el pago de la operación se realice.

En tal sentido, teniendo en cuenta que el pago que realiza la empresa no domiciliada por la adquisición de acciones emitidas por una empresa extranjera que a su vez es propietaria de una persona jurídica domiciliada se produce con anterioridad a que la renta que se genere por la enajenación indirecta de acciones sea considerada de fuente peruana por la LIR y considerando que dicha adquisición, la tenencia de las acciones o su enajenación no estaban sujetos a tributación en el país en ese momento (momento del pago), dicha empresa no se encontraba obligada al uso de los medios de pago regulados por la Ley de Bancarización.

CONCLUSIÓN:

La persona jurídica no domiciliada que adquirió acciones emitidas por otra empresa no domiciliada que a su vez es propietaria de una persona jurídica domiciliada en el Perú y realizó el pago antes de la entrada en vigencia del literal e) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, no se encontraba obligada a la utilización de medios de pago, dispuesta por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, por la referida adquisición de acciones, a efecto de sustentar el costo computable de estas con ocasión de su posterior enajenación.

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional

Intendencia Nacional Jurídico Tributaria
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

amf/elc

CT 007-2022 y CT 008-2022

Ley de Bancarización – Costo computable enajenación indirecta de acciones

⁴ Sobre el particular, cabe precisar que el artículo 22 de la Ley de Bancarización establece que en todo lo no previsto por la mencionada ley será de aplicación el Código Tributario.

