



Tribunal Fiscal

Nº 03479-8-2018

EXPEDIENTE Nº : 9835-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 4 de mayo de 2018

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente Nº contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140124024/SUNAT de 30 de abril de 2015, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 024-003-0262769, girada por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2014.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente manifiesta que el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta considera como monto de la distribución a la renta disponible a favor del titular del exterior, sin embargo, la norma tributaria no define el concepto de renta disponible, la que equivaldría a la renta neta de tercera categoría resultante luego de la aplicación de las adiciones, deducciones y compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores y restar el pago del impuesto. Precisa que con anterioridad al cálculo y el pago del Impuesto a la Renta, las utilidades de la sucursal no serían de libre disposición pues de manera previa a la distribución de dividendos existe la obligación de pagar dicho impuesto, el que se cancela después de aplicar las pérdidas compensables, de modo que no existe justificación para excluir a dichas pérdidas del cómputo del Impuesto a la Renta sobre dividendos de las sucursales.

Que indica que el Capítulo VI de la Ley del Impuesto a la Renta versa respecto de la determinación de la renta neta, siendo que el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta debe interpretarse de manera conjunta y sistemática con los artículos previstos en el citado capítulo, del cual se aprecia que la compensación y arrastre de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores es un elemento esencial a efecto de determinar la renta neta de tercera categoría.

Que aduce que la Administración sustenta su posición en el Informe Nº 066-2014-SUNAT/4B0000, que a su vez se ampara en el Informe Nº 127-2005-SUNAT/2B0000, siendo que según este último informe en el ordenamiento jurídico existen los conceptos legales de "renta neta" y "renta neta imponible", sin embargo, ambos conceptos son empleados por la Ley del Impuesto a la Renta de manera indistinta. Agrega que no existe distinción entre los términos renta neta y renta neta imponible pues ambos tienen como finalidad la determinación del impuesto.

Que arguye que la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre dividendos de las sucursales debe encontrarse recogida en la ley, por lo que la exclusión de las pérdidas tributarias compensables por discrecionalidad de la Administración vulnera los principios de legalidad y reserva de ley, contemplados en la Constitución Política del Perú.

Que mediante escrito de alegatos reitera los argumentos de su apelación y precisa que no cabe duda que la renta neta de la sucursal incluye las pérdidas de ejercicios anteriores, las que no han sido excluidas expresamente por la ley, lo que encuentra sustento en principios constitucionales, doctrina y legislación comparada; que la renta disponible es aquello de lo que se puede disponer libremente, siendo que bajo el método lógico, mal podría interpretarse que la razón de ser de la norma es gravar a las sucursales sobre utilidades o rentas inexistentes, pues la norma apunta a gravar con el impuesto a las rentas disponibles para la entidad extranjera, lo contrario vulneraría el principio de no confiscatoriedad; que el Estado no puede otorgar un trato diferenciado a las inversiones que se realicen en el país a través de una subsidiaria, frente a las inversiones realizadas a través de una sucursal; y que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 2748-5-2017 no es de observancia obligatoria.

Que por su parte, la Administración señala que el reparo por retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2014, correspondiente a beneficiarios no domiciliados en el país de



Tribunal Fiscal

N° 03479-8-2018

rentas de fuente peruana, se encuentra arreglado a ley pues no correspondía que la recurrente compensara las pérdidas de ejercicios anteriores a efectos de determinar la base de cálculo de la distribución de dividendos.

Que refiere que el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000, emitido por la Intendencia Nacional Jurídica de la Administración, dispone que la renta neta a partir de la cual se determina la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos está desvinculada de las pérdidas de ejercicios anteriores, toda vez que esta se determina en función de la renta neta del ejercicio que se trate, esto es, del resultado tributario compuesto por el resultado económico de ese ejercicio de la sucursal o establecimiento permanente más las adiciones y deducciones que debieran efectuarse por las discrepancias entre las normas contables y tributarias. Agrega que dicho informe concluye que para efectos de determinar la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal o establecimiento permanente de personas jurídicas no domiciliadas en el país a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, no corresponde que se compensen las pérdidas de ejercicios anteriores que registren dichas sucursales o establecimientos permanentes.

Que indica que no resulta atendible el argumento de la recurrente referido a que podría compensar las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores ya que la norma tributaria no contiene una definición de renta disponible, puesto que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta establece textualmente que la base de cálculo comprenderá la renta neta incrementada por los conceptos mencionados en dicha norma, no siendo necesario recurrir a la definición común del término renta disponible ya que existe una definición específica del término renta neta en la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se tiene que mediante Carta N° 140023469229-01 y Requerimiento N° 0221140013784 (fojas 89 y 96), con referencia a la Orden de Fiscalización N° 140023469229-01 (foja 98), notificados el 9 de octubre de 2014¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de las obligaciones tributarias respecto a la distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimiento permanente a personas jurídicas no domiciliadas de marzo de 2014.

Que como resultado del aludido procedimiento de fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0262769 (fojas 112 y 113), por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2014, al objetar la compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores a efectos de determinar la base de cálculo de la distribución de dividendos.

Que la materia en controversia consiste en establecer si la aludida resolución de determinación ha sido emitida con arreglo a ley.

Que el artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de dicha 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. En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso e) del artículo 7° de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970², señala que se consideran domiciliadas en el país, entre otros, las sucursales, agencias u otros establecimientos

¹ Mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento nacional de identidad (fojas 90 y 97), conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que establece que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

² Publicada el 24 de diciembre de 2006.

2 X e



Tribunal Fiscal

N° 03479-8-2018

permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Que asimismo, el artículo 14° de la citada ley dispone que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. También se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista en el artículo 16° de la misma ley.

Que el inciso h) del artículo 14° de la indicada ley agrega que para efectos de la indicada ley, se consideraran personas jurídicas, entre otros, a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

Que el inciso d) del artículo 9° de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120³, precisa que en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, cuando la empresa o sociedad que los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliada en el país, o cuando el fondo de inversión, patrimonios fideicometidos o el fiduciario bancario que los distribuya, pague o acredite se encuentren constituidos o establecidos en el país.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 24°-A de la citada ley establece que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, las utilidades que las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, distribuyan entre sus socios, asociados, titulares, o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en especie, salvo mediante títulos de propia emisión representativos del capital.

Que el artículo 24°-B de la referida ley indica que para los efectos de la aplicación del impuesto, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades en especie se computarán por el valor de mercado que corresponda atribuir a los bienes a la fecha de su distribución. Las personas jurídicas que perciban dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades de otras personas jurídicas, no las computarán para la determinación de su renta imponible. Los dividendos y otras formas de distribución de utilidades estarán sujetos a las retenciones previstas en los artículos 73°-A y 76°, en los casos y forma que en los aludidos artículos se determina.

Que el primer párrafo del artículo 73°-A de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, prescribe 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 4,1% de las mismas, excepto cuando la distribución se efectúe a favor de personas jurídicas domiciliadas. Las redistribuciones sucesivas que se efectúen no estarán sujetas a retención, salvo que se realicen a favor de personas no domiciliadas en el país o a favor de personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país. El último párrafo dispone que esta retención deba abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el artículo 76° de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, preceptúa que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de dicha ley, según sea el caso.

Que el inciso e) del artículo 56° de la mencionada ley, señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 4,1% en el caso de dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley. En el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas se

³ Publicado el 18 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 03479-8-2018

entenderán distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, considerándose como monto de la distribución, la renta disponible a favor del titular del exterior. La base de cálculo comprenderá 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 anterior⁴.

Que por otro lado, el artículo 37° de la misma ley dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por Ley.

Que según se aprecia del Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N° 024-003-0262769 (fojas 112 y 113), el mencionado valor fue emitido por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2014, por el importe de S/ 0,00⁵.

Que en el Requerimiento N° 0221140013784 (foja 89), la Administración requirió a la recurrente, entre otros, que exhiba y/o proporcione la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, la determinación de la base de cálculo del impuesto según lo establecido por el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta y un análisis de los intereses exonerados del Impuesto a la Renta, dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles que hubiera generado en el ejercicio fiscalizado, de ser el caso, lo que cumplió con exhibir o proporcionar conforme con lo señalado en el Resultado del Requerimiento N° 0221140013784 (fojas 82 a 85).

Que en el Punto N° 01 del Requerimiento N° 0222140026877 (fojas 78 a 80), la Administración comunicó a la recurrente la omisión al pago de las retenciones del Impuesto a la Renta por la distribución de utilidades a beneficiarios no domiciliados, por el importe de S/ 7 258,00, al verificar que no determinó con arreglo a lo establecido por el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos, al considerar dentro de la misma a las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 28 de noviembre de 2014 (fojas 47 a 50), indicando que no existe ninguna omisión toda vez que la Ley del Impuesto a la Renta establece que el monto de distribución es la renta disponible a favor del titular del exterior y que al no existir una definición de renta disponible debe entenderse que comprendería a la renta restante, luego de la aplicación de impuestos, adiciones, deducciones, compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores y el pago del Impuesto a la Renta, a lo que recién se le podría aplicarse la tasa prevista en la ley. Agrega que el Capítulo VI de la Ley del Impuesto a la Renta regula las disposiciones relativas a la renta neta del Impuesto a la Renta, la que establece, entre otros, la compensación y arrastre de pérdidas de ejercicios anteriores de los contribuyentes domiciliados a efectos de determinar la renta neta.

Que en el Punto N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222140026877 (foja 72), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, y mantuvo el reparo efectuado señalando que no corresponde que se compensen las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores que registren las sucursales o establecimientos permanentes, toda vez que la renta neta a partir de la cual se determina la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos está desvinculada de las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores, por cuanto esta se determina en función a la renta neta del ejercicio aplicado, es decir, del resultado tributario compuesto por el resultado económico de ese ejercicio más las adiciones y deducciones que debieran efectuarse por las discrepancias entre las normas contables y tributarias.

Que a partir de ello, la Administración procedió a establecer el importe del reparo conforme el siguiente detalle:

⁴ El artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

⁵ Cabe señalar que la recurrente, antes de la emisión del referido valor, efectuó el pago de la retención omitida mediante la Boleta de Pago – Formulario 1662 N° de 26 de diciembre de 2014, por el importe de S/ 8 563,00 (foja 142).



Tribunal Fiscal

Nº 03479-8-2018

MARZO 2014	SEGUN CONTRIBUYENTE	SEGUN SUNAT	REPARO
Utilidad contable antes del Impuesto	S/ 236 290,00	S/ 236 290,00	S/ 0,00
Pérdida del ejercicio	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
Adiciones	S/ 119 792,00	S/ 119 792,00	S/ 0,00
Deducciones	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
RENDA NETA DE LA SUCURSAL	S/ 356 082,00	S/ 356 082,00	S/ 0,00
MAS: (Conceptos obtenidos por la sucursal)			
Intereses Exonerados	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
Dividendos	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
Otras formas de distribución	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
MENOS:			
Impuesto a la Renta pagado por la sucursal	S/ 53 715,00	S/ 53 715,00	S/ 0,00
Pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores	S/ 177 031,00	S/ 0,00	S/ 177 031,00
BASE DE CALCULO	S/ 125 336,00	S/ 302 367,00	S/ 177 031,00
Retención 4,1%	S/ 5 139,00	S/ 12 397,00	S/ 7 258,00
Retención Declarada y Pagada	S/ 5 139,00	S/ 5 139,00	S/ 0,00
OMISIÓN	S/ 0,00	S/ 7 258,00	S/ 7 258,00

Que de lo expuesto se tiene que la recurrente determinó como base de cálculo para efecto de la distribución de utilidades a beneficiarios no domiciliados el importe de S/ 125 336,00, pues consideró a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, monto al cual aplicó la tasa de 4.1% y obtuvo un impuesto por dividendos ascendente a la suma de S/ 5 139,00, mientras que la Administración determinó como base de cálculo el monto de S/ 302 367,00, toda vez que no consideró las mencionadas pérdidas, por lo que el monto de la retención del Impuesto a la Renta por la distribución de utilidades a beneficiarios no domiciliados, resultó por el importe de S/ 12 397,00 que descontando la retención abonada por la recurrente se determinó una omisión de S/ 7 258,00.

Que en cuanto a las entidades constituidas en el exterior y sus sucursales en el país, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 10504-1-2013 y 12613-3-2015, entre otras, que las disposiciones que regulan el Impuesto a la Renta consideran a la sucursal en el país de una empresa establecida en el exterior, como un sujeto distinto a su matriz, lo cual es concordante con la autonomía administrativa y contable de la que gozan las sucursales constituidas en el Perú de empresas establecidas en el exterior, respecto de las operaciones que realizan, las que deben inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y emitir comprobantes de pago con su razón social, entre otras obligaciones tributarias formales; y que si bien es cierto que desde el punto de vista del derecho comercial, la sucursal carece de personería jurídica independiente de su matriz, ello no impide que para efectos tributarios, tratándose de sucursales de sujetos no domiciliados, se les considere como sujetos independientes.

Que por lo tanto, la normatividad del Impuesto a la Renta ha establecido para efecto de este impuesto, una personería jurídica tributaria propia para las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, distinta a la de su casa matriz o principal.

Que asimismo, 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 (como es el caso de la recurrente) son consideradas personas jurídicas domiciliadas, de conformidad con el inciso e) del artículo 7° y el inciso h) del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta; y por su parte, las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana, son consideradas personas jurídicas no domiciliadas, de acuerdo con el artículo 7° y el inciso f) del artículo 14° de la citada ley.

Que por otro lado, respecto de los contribuyentes no domiciliados, el Impuesto a la Renta recae solo sobre las rentas de fuente peruana, entre las que se encuentran los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades cuando la empresa o sociedad que los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliada en el país, siendo la tasa del impuesto el 4.1% que se paga vía retención, de conformidad con el artículo 6°, el inciso d) del artículo 9°, el primer párrafo del inciso e) del artículo 56° y el artículo 76° de la Ley



Tribunal Fiscal

N° 03479-8-2018

del Impuesto a la Renta.

Que no obstante, para efecto del Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos y en el caso particular de las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, este Tribunal ha señalado mediante las Resoluciones N° 02874-3-2017 y 04148-3-2017, que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una regulación especial por la cual las utilidades se entienden distribuidas a favor del titular del exterior, en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta; y se considera como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior, entendiéndose esta como la renta neta de la sucursal 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 con el artículo 55° de la citada ley⁶.

Que en esa línea, en la Resolución N° 09515-3-2017, este Tribunal ha indicado que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece una 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, criterio sostenido también en las Resoluciones N° 02874-3-2017 y 04148-3-2017.

Que asimismo, en la citada resolución se señala que atendiendo a la regulación especial del Impuesto a la Renta aplicable a las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, en el supuesto de dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a favor de estas últimas, recogida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, se determina que la base de cálculo del impuesto está constituida por la renta neta del ejercicio de la sucursal, entendiéndose esta como resultado tributario, a la que se agregan otros conceptos señalados en la citada norma y se descuenta el pago por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría; en consecuencia, se descarta que deba considerarse para la base de cálculo del impuesto, el resultado financiero o las utilidades que efectivamente sean susceptibles de distribución a la matriz.

Que en tal sentido y de acuerdo con el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas, para efecto de la distribución de dividendos o utilidades en favor del titular del exterior, la base de cálculo del Impuesto a la Renta para dicha distribución corresponde a la renta neta del ejercicio de la sucursal, a la cual se le debe adicionar los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, generados en el ejercicio, menos el monto del Impuesto a la Renta pagado por dicha sucursal o establecimiento. Por lo expuesto, para efecto de determinar la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal de personas jurídicas no domiciliadas en el país a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo en mención, no corresponde que se compensen las pérdidas de ejercicios anteriores que registren dichas sucursales o establecimientos permanentes, tal como lo ha señalado este Tribunal en la Resolución N° 02748-5-2017.

Que por lo expuesto, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en el sentido que la norma tributaria no define el concepto de renta disponible a favor del titular del exterior, debiéndose entender como la renta neta resultante de aplicar las adiciones, deducciones y compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores y restarle el pago del impuesto, no habiendo sido dichas pérdidas excluidas expresamente por la ley, por lo que no existe justificación para excluirlas del cómputo del Impuesto a la Renta sobre dividendos de las sucursales, pues de una interpretación lógica de la norma se entiende que su razón de ser es gravar la renta disponible libremente para la entidad extranjera, lo que también es concordante con una interpretación sistemática del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta con los artículos previstos en el Capítulo VI de dicha ley, sobre la compensación y arrastre de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores para efecto de

⁶ Se refiere al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría regulado por el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

N° 03479-8-2018

determinar la renta neta de tercera categoría; debe indicarse que tal como se ha señalado anteriormente, el inciso e) del artículo 56° en mención contiene una regulación especial del Impuesto a la Renta aplicable a las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, en el supuesto de distribución de utilidades a favor de la casa matriz o titular del exterior, por la cual se fija, el nacimiento de la obligación tributaria y la determinación de su base de cálculo.

Que este tratamiento tributario se justifica en que si bien, para efectos del Impuesto a la Renta, la sucursal en el país de una empresa no domiciliada, se considera independiente a su casa matriz, siendo esta la beneficiaria o perceptora de las utilidades que remesa la sucursal, desde el punto de vista societario se trata de la misma entidad o persona jurídica, por lo que no existe acuerdo de distribución de utilidades; y en ese sentido, el legislador establece el momento en que debe entenderse efectuada la distribución y cómo se determina el monto de la distribución, mediante el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, en mérito a la ficción legal prevista en dicha norma, se considera como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior, entendiéndose esta como la renta neta de la sucursal incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, de acuerdo con el criterio de este Tribunal establecido en la Resolución N° 09515-3-2017, la que no incluye la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, por lo que no resulta atendible el alegato en contrario de la recurrente.

Que es más, este Tribunal en la citada resolución ha establecido que para el caso de la sucursal en el país de empresa no domiciliada, no es relevante verificar si se ha producido una efectiva distribución de utilidades a favor de la casa matriz o del titular del exterior, la oportunidad en que ello ha ocurrido, ni la cuantía del monto distribuido, pues por aplicación de la referida ficción legal, se imputan rentas a la empresa no domiciliada (casa matriz o titular del exterior) en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, y se determina el monto total de utilidades distribuibles a aquella por cada ejercicio, ello de acuerdo con la determinación establecida por el citado inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, en los términos antes expuestos.

Que sobre la vulneración del principio de no confiscatoriedad que invoca la recurrente en relación con la aplicación de la citada norma, corresponde señalar que el Tribunal Constitucional mediante sentencia de 18 de marzo de 2014, recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, dejó sin efecto el precedente vinculante contenido en su sentencia recaída en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC, conforme con el cual, se autorizó a los tribunales administrativos a ejercer control difuso en sede administrativa, por lo que no resulta atendible tal alegato en esta instancia.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre dividendos de las sucursales debe encontrarse recogida en la ley, por lo que la exclusión de las pérdidas tributarias compensables por discrecionalidad de la Administración vulnera los principios de legalidad y reserva de ley, cabe señalar que el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta contiene expresamente una regulación específica sobre el particular, la cual establece la determinación de dicha base de cálculo, esto es, los elementos a considerarse a tal efecto, la que conforme con lo analizado anteriormente, no incluye la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores. Por lo tanto, carece de sustento lo alegado por la recurrente, así como la supuesta vulneración de los principios invocados.

Que estando a lo expuesto, no resulta relevante la discusión planteada por la recurrente en el sentido que la Ley del Impuesto a la Renta emplea indistintamente los términos "renta neta" y "renta neta imponible", toda vez que conforme con lo analizado, la norma antes mencionada ha establecido expresamente la determinación del monto de la distribución de las utilidades que sirve de base para el cálculo del impuesto a ser retenido.

Que finalmente, respecto a que el Estado no puede otorgar un trato diferenciado a las inversiones que se realicen en el país a través de una subsidiaria, frente a las inversiones realizadas a través de una sucursal; debe indicarse que la regulación prevista en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, es aplicable a todas las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, siendo que si bien, para efectos del Impuesto a la Renta, la sucursal en el país de una empresa no domiciliada, se considera independiente a su casa matriz, desde el punto de vista societario se trata de la

7



Tribunal Fiscal

Nº 03479-8-2018

misma entidad o persona jurídica, por lo que no existe acuerdo de distribución de utilidades; y en ese sentido, el legislador establece el momento en que debe entenderse efectuada la distribución y cómo se determina el monto de la distribución, mediante el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, a diferencia de una subsidiaria que es un ente con personalidad jurídica independiente a la matriz, aunque bajo el control de esta última, no encontrándose la sucursal de un ente del exterior en similares condiciones que una empresa constituida en el país, dado que aquella solo tributa por sus rentas de fuente peruana mientras que esta última tributa por sus rentas de fuente mundial; en consecuencia, se desestiman los argumentos de la recurrente sobre el particular.

Que finalmente, el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, tal como se aprecia de la constancia de foja 184.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:


CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140124024/SUNAT de 30 de abril de 2015.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
ILL/HLL/MC/gys