



Tribunal Fiscal

Nº 02754-1-2020

EXPEDIENTE N° : 9553-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de junio de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 29 de abril de 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° emitida por Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos correspondiente al período marzo de 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la base de cálculo para la retención por distribución de dividendos en el caso de sucursales de empresas no domiciliadas incluye las pérdidas compensables de ejercicios anteriores («renta neta imponible»).

Que afirma que la Ley del Impuesto a la Renta no define expresamente el concepto de “renta neta”, ni realiza una diferenciación con la “renta neta imponible”, por lo que según el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta y la declaración jurada del referido impuesto, para todos los perceptores de rentas de tercera categoría (incluidas las sucursales constituidas en el país) la renta neta es aquella a la que se le aplica la tasa del 28%, lo que implica —según refiere— que la “renta neta” incluye en su determinación las “pérdidas compensables de ejercicios anteriores”; agrega que no permitir la deducción de pérdidas de ejercicios anteriores en el caso de las sucursales de empresas no domiciliadas en el país generaría un trato desigual para estas últimas frente a otras empresas nacionales que tributan y pagan sus impuestos en similar situación.

Que la Administración mantuvo el repero al considerar que de acuerdo al literal e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, la base de cálculo para determinar el Impuesto por distribución de utilidades a no domiciliados, sobre la cual se aplica la tasa del 5%, está constituida por la renta neta de la sucursal, entendiéndose por tal al importe resultante de deducir de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener la fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley del Impuesto a la Renta. Invoca los Informes N°

Que señala que no se ha generado un trato desigual, como alega la recurrente, ya que una empresa domiciliada y una sucursal de una persona jurídica no domiciliada no se encuentran en situaciones sustancialmente iguales, además porque las bases del tributo no se refieren a los mismos conceptos.

Que en el presente caso, mediante Carta N° y Requerimiento N°, notificados el 21 de agosto de 2018 (fojas 57 a 60 y 65, 66), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, indicando como elemento a fiscalizar las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de rentas de fuente peruana y el aspecto a fiscalizar los dividendos y otras formas de distribución de utilidades; como resultado del cual reparó la determinación de la retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados del período marzo de 2017 por dividendos, estableciendo una retención de S/331 404,00 y determinando, por dicho concepto, un importe omitido ascendente a S/262 156,00 emitiendo la Resolución de Determinación N° (fojas 82 a 85) por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos del período

ML *Y* *JS* 1 *T*



Tribunal Fiscal

Nº 02754-1-2020

marzo de 2017¹, señalando como base legal el artículo 6, el inciso e) del artículo 7 y el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 1 y Anexo 1 del Requerimiento Nº (fojas 57 y 58), la Administración observó que mediante el correspondiente a las retenciones del periodo marzo de 2017, la recurrente declaró una base imponible de S/1 688 974,00 y un impuesto pagado de S/69 248,00, los cuales diferían del cálculo determinado por ella, el que provenía de la información contenida en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2016, en la que la recurrente determinó una renta neta del ejercicio ascendente a S/10 526 966,00 y un impuesto pagado de S/448 851,00, a partir de la cual estableció que la base imponible para el cálculo de la distribución de utilidades era de S/10 078 115,00 (S/10 526 966,00 menos S/448 851,00), siendo que la retención debía ascender al 5% de esta, esto es, S/503 905,75, solicitándole regularizar la referida inconsistencia o, de tener una opinión contraria, presentar sus argumentos por escrito considerando la base legal y la documentación sustentatoria correspondiente.

Que en respuesta, mediante escrito del 4 de setiembre de 2018 (fojas 13 y 14), la recurrente presentó el siguiente cálculo con base en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 – Formulario

Renta neta del ejercicio (casilla 106)	S/ 10 526 966,00
(-) Pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores	8 923 926,00
Renta neta imponible	1 603 040,00
Impuesto a la Renta 28%	448 851,00
Resultado antes de impuesto (casilla 487)	2 137 825,00
(-) Impuesto a la Renta	448 851,00
Resultado del ejercicio (casilla 492)	1 688 974,00

Que al importe del resultado del ejercicio (S/1 688 974,00) la recurrente aplicó la tasa de 4,1%, determinando una retención por dividendos de S/69 247,93, conforme se aprecia del cálculo contenido en la Hoja de Trabajo del impuesto determinado para retención de dividendos, presentado por la recurrente (foja 3).

Que es del caso indicar que la recurrente recalcó la retención del periodo bajo análisis aplicando la tasa del 5%, vigente en dicho periodo, determinando una retención ascendente a S/84 449,00 y una omisión de S/15 201,00, la que canceló con los intereses moratorios devengados al 5 de setiembre de 2018 (S/18 266,00) mediante formulario cancelando, asimismo, la multa por no efectuar retenciones (fojas 4 y 5).

Que en el punto N° 1.1 del Resultado del Requerimiento Nº (foja 52) la Administración dejó constancia de lo informado y presentado por la recurrente, así como del pago de la multa por no retener, producto del recálculo de los dividendos con la tasa del 5%, indicando que no presentó declaración jurada rectificatoria, habiendo manifestado verbalmente su desacuerdo con la determinación realizada por la Administración.

Que mediante el punto 1 del Anexo 1 al Requerimiento Nº (fojas 46 y 47), la Administración indicó que para determinar la base de cálculo del impuesto por distribución de dividendos, el literal e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta no contempla la deducción de pérdidas de ejercicios anteriores que hayan registrado las sucursales o establecimientos permanentes de no domiciliados, por lo que le requirió señalar por escrito los argumentos técnicos y/o legales por los que

¹ Cabe mencionar que el valor fue emitido por S/296 741,00 correspondiente a la retención actualizada al 5 de setiembre de 2018 y deducido el pago por S/18 266,00 efectuado por la recurrente en la misma fecha.

2



Tribunal Fiscal

Nº 02754-1-2020

dedujo tal pérdida en la referida determinación, así como exhibir los medios probatorios que desvirtúen la omisión detectada, o que, en caso contrario, regularice el pago del impuesto omitido.

Que en respuesta, mediante escrito del 19 de noviembre de 2018 (foja 2), la recurrente señaló que realizó el cálculo de los dividendos del ejercicio 2016 en estricta aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta, considerando, entre otros, los efectos que se acumulan en el tiempo, ya que lo contrario llevaría a una desnaturalización del dividendo como tal.

Que en el resultado del aludido requerimiento (fojas 40 a 43), la Administración reiteró que la base de cálculo del Impuesto a la Renta por dividendos correspondía a la renta neta del ejercicio de la sucursal, a la que se debía 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, por lo que de acuerdo al literal e) de artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta no correspondía que se compensen las pérdidas de ejercicios anteriores que registren dichas sucursales.

Que adicionalmente precisó que debido a la declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 (del 11 de octubre de 2018), presentada por la recurrente producto de la fiscalización al ejercicio 2015, modificó la base de cálculo para la determinación del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos al importe de S/6 628 078,00, sobre el que aplicó la tasa del 5% generando un impuesto de S/331 404,00, por el que formuló el reparo, conforme a lo siguiente:

Concepto	Importe (S/)
Renta Neta (casilla 106)	7 295 747,00
Dividendos percibidos	-
Ingresos financieros exonerados	-
(-) Impuesto a la Renta (casilla 113)	667 669,00
Base del cálculo	6 628 078,00
Impuesto 5% (periodo 03/2017 con vencimiento 19/04/2017)	331 404,00

Que asimismo dejó constancia de los pagos efectuados por la recurrente el 19 de abril de 2017 y el 5 de setiembre de 2018, mediante y Formulario , por S/69 248,00 y S/18 266,00, respectivamente, indicando que estos serían deducidos en la determinación final.

Que en los Anexos Nº 1 a 3 de la Resolución de Determinación Nº la Administración formuló el reparo de autos bajo los fundamentos expuestos en los Requerimientos Nº , sus anexos y resultados, señalando como base legal el literal e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta (fojas 82 a 85).

Que la controversia se circunscribe en establecer cuál es la base de cálculo del Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos a beneficiarios no domiciliados en el supuesto de sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, esto es, si deben considerarse en dicha base las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores.

Que de acuerdo al inciso e) del artículo 7 y al inciso h) del artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, 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; mientras que 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.

M

✓

J

T



Tribunal Fiscal

Nº 02754-1-2020

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 acrechte se encuentre domiciliada en el país, siendo la tasa del impuesto el 5%² 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 del Impuesto a la Renta.

Que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 precisa que en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas, 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, considerándose como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior. Adicionalmente, establece que 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 55 de la citada ley.

Que mediante la Resolución N° 09515-3-2017, este Tribunal ha establecido que el segundo párrafo del literal 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 en esa misma resolución se señala que en atención a la regulación especial establecida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, la base de cálculo del impuesto está constituida por la renta neta del ejercicio de la sucursal, entendiéndose por esta al resultado tributario, al 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 este Tribunal ha señalado, asimismo, mediante la Resolución N° 03480-8-2018 que de acuerdo con el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 se ha señalado 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 con relación a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Ley del Impuesto a la Renta no define expresamente el concepto de "renta neta", ni realiza una diferenciación con la "renta neta imponible", por lo que con base en el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta sostiene que la "renta neta" es aquella sobre la que se aplica la tasa del 28%, lo que implica —según refiere— que la "renta neta" incluye en su determinación las "pérdidas compensables de ejercicios anteriores", corresponde señalar que en mérito a la ficción legal prevista en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes referida, 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

² De acuerdo a la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1261, publicado en el diario oficial El Peruano el 10 de diciembre de 2016, aplicable al periodo acotado.



Tribunal Fiscal

Nº 02754-1-2020

que no incluye la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, por lo que no resulta atendible el alegato en contrario de la recurrente.

Que a mayor abundamiento, este Tribunal en la citada resolución ha establecido que para el caso de la sucursal en el país de una 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 por lo señalado, carece de sustento la afirmación de la recurrente en el sentido que en el caso de las sucursales de empresas no domiciliadas en el país generaría un trato desigual para estas últimas frente a otras empresas nacionales que tributan y pagan sus impuestos en similar situación, ya 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 además que la recurrente no se encuentra 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, por lo que carece de validez lo argüido por la recurrente al respecto.

Que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia del representante de la Administración (foja 174).

Con las vocales Zúñiga Dulanto, Mejía Ninacondor, e interviniendo como ponente la vocal Chipoco Saldías.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 29 de abril de 2019

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.



ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA



MEJÍA NINACONDOR
VOCAL



CHIPOCO SALDIAS
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
CHS/HV/MT/rmh.