



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

EXPEDIENTE N° : 8136-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Tumbes
FECHA : Lima, 8 de agosto de 2025

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° contra la Resolución de Oficina Zonal N° de 7 de julio de 2021, emitida por la Oficina Zonal Tumbes 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 el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el cómputo del plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014 ya se ha cumplido, precisando que los actos identificados por la Administración no interrumpían el plazo de prescripción, debido a que fueron emitidos dentro de un procedimiento de fiscalización parcial.

Que refiere que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial empezó a computarse a partir del cierre del Requerimiento N° debido a que en ningún momento se le informó que no había cumplido con entregar la totalidad de la información solicitada; por el contrario, la Administración dejó constancia de la documentación presentada, por lo que el plazo de 6 meses empezó a computarse el 20 de diciembre de 2018 y culminó el 20 de junio de 2019, lo que conlleva a que la Administración ya no se encontraba habilitada a requerir mayor documentación con posterioridad al vencimiento de dicho plazo.

Que menciona que la Administración tampoco le comunicó que el procedimiento de fiscalización parcial se encontraba suspendido ni le notificó la carta mediante la que informa sobre las causales, periodos de suspensión y saldo del plazo del procedimiento de fiscalización, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Que indica que se ha vulnerado su derecho de defensa y al debido procedimiento en atención a que las cartas, requerimientos y sus resultados han indicado de manera genérica como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar a "todos los aspectos", cuando correspondía que la Administración especifique de forma puntual qué aspectos iban a ser sujetos a revisión.

Que afirma que en virtud al artículo 11 de la Decisión 578, los dividendos solo serán gravables en el país miembro donde estuviera domiciliada la empresa que los distribuye, advirtiendo que la sucursal no cumple con los requisitos para ser considerada como una "persona jurídica" conforme a la Ley General de Sociedades, ya que solo es una subordinada de la matriz que no tiene facultades de decidir si distribuye o no dividendos a sus socios; en tal sentido, la verdadera interpretación de dicho artículo al referirse a "empresa" debe entenderse como a la casa matriz. Por otra parte, el referido artículo hace referencia a la distribución; sin embargo, en su caso la Administración presume que existe una distribución, pero en ningún momento acredita o prueba que se ha hecho una distribución efectiva de dividendos.

¹ Según el Comprobante de Información Registrada de foja 5, es una sucursal de empresa no domiciliada.





Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que anota que existe un trato discriminatorio que va en contra del artículo 18 de la Decisión 578, el cual prohíbe la discriminación en función al domicilio; refiere que dicho trato se advierte, en primer lugar, cuando a las sucursales de una sociedad constituida en el extranjero se les impone la carga de registrarse ante la Administración como una persona jurídica independiente, debiendo cumplir obligaciones formales y sustanciales, por lo que no se les aplica la Ley General de Sociedades pese a tener la misma naturaleza jurídica que una sucursal correspondiente a una empresa constituida en el Perú.

Que en segundo lugar, el trato discriminatorio se verifica cuando a las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país se las grava con el Impuesto a la Renta, en el caso de distribución de dividendos, cuando efectivamente se les distribuye dividendos; por el contrario, en el caso de una sucursal establecida en el Perú de una sociedad constituida en el extranjero, no se exige un acuerdo de distribución de dividendos o puesta a disposición efectiva o remesa de los mismos para que se entiendan distribuidos los dividendos y sean gravados con dicho impuesto.

Que por otra parte, y en aplicación del principio de reciprocidad entre países, advierte que la legislación tributaria de Ecuador no aplica una ficción legal a los dividendos de los no domiciliados, en cuyo caso solo se deberá retener cuando los dividendos se distribuyan, a diferencia de lo que sucede en Perú, que regula una ficción legal que no admite prueba en contrario, por lo que dicha regulación vulnera el aludido principio aplicable a las relaciones internacionales.

Que aduce que la Administración no exige que se adopte un acuerdo de distribución, entrega o distribución de los dividendos, sino que los mismos se "presumen" distribuidos en la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta, existiendo así una obligación de pagar el 4,1% aun cuando no exista ningún acuerdo de distribución de utilidades a la casa matriz; dicho monto, sumado al 30% del Impuesto a la Renta, implica una afectación total del 34,1%, lo que evidencia una vulneración a los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad e igualdad contenidos en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, debido a que se soporta una mayor carga impositiva por el solo hecho de ser la sucursal de una empresa domiciliada en el extranjero.

Que por su parte, la Administración señala que en virtud de lo consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, la recurrente distribuyó utilidades a su matriz - contribuyente no domiciliado, las cuales se imputaron a abril de 2014, por ser la fecha de vencimiento para presentar dicha declaración, las cuales califican como renta de fuente peruana, siendo que aquella se encontraba en la obligación de cancelar dicha obligación vía retención; no obstante, no cumplió con efectuar el pago correspondiente.

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° (foja 85) y el Requerimiento N° (fojas 26 y 27), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos² de abril de 2014, siendo que como resultado de dicha fiscalización emitió la Resolución de Determinación N° (fojas 204 a 206), por el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014 por el importe de S/ 17 878,00 más intereses, sustentándose en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si dicho valor se encuentra arreglado a ley, siendo que previamente corresponde emitir pronunciamiento respecto al pedido de nulidad invocado por la recurrente, así como respecto a la prescripción alegada.

Nulidad

Que la recurrente indica que la Administración comunicó sus reparos a través de un requerimiento que fue notificado con posterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización regulado en los artículos 61 y 62-A del Código Tributario.

² Teniendo como elementos del tributo a fiscalizar: (i) Dividendo u otra forma de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimiento permanente a personas jurídicas no domiciliadas y (ii) Dividendos u otras formas de distribución de utilidades de personas jurídicas, indicando que serían materia de revisión todos los aspectos vinculados a dichos elementos.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que el primer párrafo del artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa. Agrega su segundo párrafo que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial y que la fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del citado código establece que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que ahora bien, el inciso b) del artículo 61 del referido código, en relación al procedimiento de fiscalización parcial, establece que en dicho procedimiento se deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A, considerando un plazo de seis (6) meses.

Que el numeral 4 del artículo 62-A del mencionado código, regula los efectos del plazo, y señala que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que por su parte, el numeral 5 del artículo 62-A del anotado código, regula el vencimiento del plazo, y establece que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo regulado en el artículo 62-A, sin perjuicio de que luego de transcurrido dicho plazo pueda notificar los actos identificados en el primer párrafo del artículo 75 del Código Tributario, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el primer párrafo del artículo 75 del aludido código prevé que, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que asimismo, el artículo 76 de indicado código señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Agrega que los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108 del Código Tributario.

Que en las Resoluciones N° 13403-7-2008 y 07445-2-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que el procedimiento de fiscalización puede continuar luego de que se hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con el tributo o tributos y periodo o periodos materia de revisión.

Que el citado criterio es congruente con lo establecido por el artículo 75 del Código Tributario, conforme al cual el procedimiento de fiscalización concluye con la emisión y notificación de las resoluciones de determinación, de modo que en caso estas sean declaradas nulas y, por ende, expulsadas del mundo jurídico, no cabe considerar que ha finalizado el procedimiento de fiscalización sino que este continúa su trámite.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que por otro lado, cabe indicar que el artículo 62-A del mismo código no regula un plazo máximo de duración del procedimiento de fiscalización, sino un plazo máximo con el que cuenta la Administración para requerir información y/o documentación al sujeto fiscalizado, plazo que además puede ser objeto de suspensiones y prórrogas en los casos previstos por dicho código; en tal sentido, que el plazo previsto por tal artículo transcurra no implica que la Administración se encuentre impedida de realizar actuaciones en la fiscalización distintas a requerir información y documentación al sujeto fiscalizado.

Que al respecto, como antecedente se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 26, 27 y 85), notificados el 5 de diciembre de 2018 (fojas 26/reverso y 85/reverso), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014.

Que en el Punto 5 del Requerimiento N° (foja 27), se solicitó a la recurrente que adjunte la determinación de la base de cálculo del Impuesto a la Renta, según lo establecido en el inciso e) del artículo 56 de la ley que regula dicho impuesto, así como proporcionar 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, identificando además el asiento contable y las cuentas contables registradas en su contabilidad, precisando que el referido análisis debía estar firmado y sellado por su representante legal.

Que en el Punto 5 del Resultado del Requerimiento N° (foja 25), se indicó que la recurrente presentó un escrito el 7 de diciembre de 2018 mediante el que informó que no le correspondía cumplir con lo solicitado por la Administración.

Que ahora bien, de la revisión de la documentación que obra en el expediente y en virtud de lo regulado en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, se colige que la recurrente sí se encontraba en la obligación de adjuntar el análisis requerido por la Administración y, pese a ello, no lo hizo, por lo que no cumplió con adjuntar la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N°, lo que conllevó a que en dicha oportunidad no se hubiese empezado a computar el plazo correspondiente al procedimiento de fiscalización parcial.

Que ahora bien, dado que en autos se advierte que durante la tramitación del procedimiento de fiscalización no se adjuntó la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N° se colige que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial no empezó a computarse.

Que en dicho contexto, la recurrente refiere que el Requerimiento N° (fojas 63 a 76) fue depositado en su buzón electrónico el 8 de octubre de 2020 (foja 77), es decir, cuando ya habría vencido el plazo del procedimiento de fiscalización parcial, por lo que dicha actuación resultaba inválida, lo que conlleva a que se deba declarar la nulidad del aludido requerimiento y de los demás actos posteriores emitidos como consecuencia de dicha diligencia.

Que al respecto es pertinente indicar que la notificación del Requerimiento N° resultaba válida, debido a que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial aún no había empezado a computarse, toda vez que la recurrente no adjuntó la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N° y, en consecuencia, corresponde desestimar lo alegado por aquella en sentido contrario.

Que asimismo, dado que se encuentra acreditado en autos que el plazo del procedimiento de fiscalización no empezó a computarse, carece de pertinencia lo alegado por la recurrente en lo referido a que nunca se le informó que dicho plazo se encontraba suspendido, toda vez que la referida suspensión no podría haberse llevado a cabo en tanto el cómputo del referido plazo no se había iniciado.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que aunado a ello, la recurrente aduce que no se le notificó la carta a través de la cual se le debía informar las causales, periodos de suspensión y saldo del plazo restante del procedimiento de fiscalización, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Que sobre el particular, cabe indicar que conforme con el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, se deberá realizar dicha comunicación un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses de la fiscalización parcial, supuesto que no se ha dado en el presente caso, pues dicho plazo nunca estuvo próximo a vencerse debido a que no se inició, por lo que corresponde desestimar lo alegado por la recurrente al respecto.

Que por otro lado, la recurrente sostiene que se ha vulnerado su derecho de defensa y al debido procedimiento en atención a que en las cartas, requerimientos y sus resultados se ha indicado de manera genérica como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar a "todos los aspectos".

Que al respecto este Colegiado advierte que dicho proceder no vulnera los derechos invocados por la recurrente en tanto la Administración identificó con precisión cuáles eran los elementos del tributo a fiscalizar, encontrándose expedita a fiscalizar todos los aspectos contenidos en tales elementos si es que lo hubiese considerado pertinente, sin que ello conlleve a una afectación al derecho de defensa o al debido procedimiento en los términos expuestos por aquella, máxime cuando la información correspondiente a los referidos aspectos luego es delimitada en función a la documentación puntual que se solicitó a través de los requerimientos cursados durante la tramitación del procedimiento de fiscalización, permitiendo así que esta ejerza su derecho de defensa contando con todas las garantías inherentes al debido procedimiento.

Prescripción

Que mediante escrito de fecha 21 de octubre de 2020 (fojas 29 a 51), la recurrente solicitó que se declare prescrita la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta - Distribución de dividendos de abril de 2014.

Que de acuerdo con el artículo 43 del Código Tributario, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los 4 años, y a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que el numeral 2 del artículo 44 del referido código señala que el término prescriptorio se computará desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario por los que no corresponde presentar declaración anual.

Que conforme con el inciso c) del numeral 1 del artículo 45 del mencionado código, el plazo de prescripción de la facultad para determinar la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que la Resolución de Determinación N° _____ fue emitida por el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014, siendo que en autos se aprecia que entre la recurrente y la Administración no existe controversia respecto a que el plazo de prescripción aplicable es de 4 años, por lo que el mismo se habría iniciado el 1 de enero de 2015 y vencería el primer día hábil de enero de 2019, de no mediar causales que interrumpan o suspendan dicho plazo.

Que la Administración ha considerado que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para efectuar la determinación de dicha obligación se interrumpió como consecuencia de la notificación de la Esquela N° (foja 88), efectuada el 2 de julio de 2018 mediante acuse de recibo de conformidad con lo



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

dispuesto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario, según se observa de la constancia de foja 375.

Que de la revisión de la Esquela N° se aprecia que la Administración comunicó a la recurrente que detectó inconsistencias con relación al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2017, debido a que no cumplió con efectuar el pago de la totalidad del Impuesto a la Renta sobre los dividendos, precisando en su Anexo N° 01 que en el ejercicio 2013 se detectó una omisión ascendente a S/ 17 878,00, la cual corresponde a la acotación discutida en el caso materia de autos.

Que en tal sentido, de la revisión de la citada esquela se verifica que constituye un acto interruptorio de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, de acuerdo con lo previsto en el inciso c) del numeral 1 del artículo 45 del Código Tributario, al encontrarse dirigida al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria³, por lo que el anotado plazo de prescripción se inició nuevamente el 3 de julio de 2018 y vencería el 3 de julio de 2022, de no mediar causales que interrumpan o suspendan dicho plazo.

Que por consiguiente, a la fecha de notificación de la Resolución de Determinación N° esto es el 27 de diciembre del 2020, mediante depósito en el buzón electrónico de conformidad con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 207), no había vencido el plazo de prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria antes mencionada, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que sobre lo alegado por la recurrente en el sentido que los actos que iniciaron la fiscalización parcial materia de autos no constituyen causal de interrupción de la prescripción, cabe indicar que en el caso materia autos tal supuesto no ha sido considerado a efectos del cómputo del plazo prescriptivo de la acción de la Administración para determinar la deuda contenida en el valor impugnado, no resultando atendible lo alegado por la recurrente en este punto⁴.

Resolución de Determinación N°

Respecto a la aplicación de la Decisión N° 578

Que el artículo 55 de la Constitución Política del Perú establece que los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional.

Que el artículo 1 de la Decisión N° 578 establece que ésta es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, puntualizando que se aplica, entre otros, en el Perú y en Ecuador, respecto del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 3 de la citada Decisión señala que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren solo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en dicha Decisión, y que, por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas.

Que el artículo 20 de la referida Decisión señala que la interpretación y aplicación de lo dispuesto en dicha normativa se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

Que por su parte, el artículo 11 dispone que los dividendos y participaciones solo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye, y que el País Miembro en donde

³ Criterio expuesto en la Resolución N° 10298-5-2019.

⁴ Criterio expuesto en la Resolución N° 09141-11-2023.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista.

Que a su vez, el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, prevé 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 personas 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 solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso e) del artículo 7 de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970⁵, contempla que se consideran domiciliadas en el país, entre otros, las sucursales, agencias u otros establecimientos 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 el artículo 14 de la anotada ley prescribe que son contribuyentes del impuesto, entre otros, las personas jurídicas, siendo que el inciso h) de dicho artículo agrega que, para efectos de la indicada ley, se considerarán personas jurídicas, entre otros, 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° 1120⁶, 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 fideicomitidos o el fiduciario bancario que los distribuya, pague o acredite se encuentren constituidos o establecidos en el país.

Que el inciso a) del artículo 24-A de la indicada ley establece que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a 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 citada ley indica que 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, precisando que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades estarán sujetos a las retenciones previstas en los artículos 73-A y 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, en los casos y forma que en los aludidos artículos se determina.

Que el primer párrafo del artículo 73-A de la referida 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 cuatro coma uno por ciento (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 las personas naturales, sucesiones indivisas o

⁵ Publicado el 24 de diciembre de 2006.

⁶ Publicado el 18 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país.

Que el artículo 76 de la mencionada 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 primer párrafo del inciso e) del artículo 56 de la anotada ley, aplicable al caso de autos, señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinaba 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.

Que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la aludida ley 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. 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 dicha ley.

Que en cuanto a las entidades constituidas en el exterior y sus sucursales en el país, en las Resoluciones N° 10504-1-2013 y 12613-3-2015, entre otras, este Tribunal ha señalado 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, 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 si bien desde el punto de vista del derecho comercial la sucursal carece de personería jurídica independiente a la de su matriz, ello no impide que tratándose de sucursales de sujetos no domiciliados se les considere como sujetos independientes para efectos tributarios.

Que en ese sentido, con relación al argumento de la recurrente referido a que conforme a las normas societarias es una entidad subordinada a su casa matriz y no tiene la facultad de decidir la distribución de sus utilidades, cabe indicar que ello carece de pertinencia para resolver la presente controversia, ya que si bien conforme al artículo 396 de la Ley General de Sociedades la sucursal carece de personería jurídica, en virtud de la autonomía del derecho tributario, en el presente caso resulta de aplicación la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en dicho contexto, la normatividad del Impuesto a la Renta ha establecido que las sucursales de personas jurídicas no domiciliadas tienen personería jurídica tributaria propia, considerándolas incluso como personas jurídicas domiciliadas, aunque solo tributan por su renta de fuente peruana, de conformidad con el inciso e) del artículo 7 y el inciso h) del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, como regla general, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades que se abonen en beneficio de contribuyentes no domiciliados son considerados como renta de fuente peruana cuando quien los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliado en el país, sujetándose a una tasa de 4,1%, la cual se paga vía retención.

Que no obstante, para efectos del Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos, y en el caso de las sucursales en el país de personas jurídicas no domiciliadas, el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una regulación especial en la que las utilidades se entienden distribuidas a favor del titular del exterior en la fecha de vencimiento del plazo para la



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, fijándose así la oportunidad en que se entienden distribuidas las utilidades y el monto de la distribución a favor de aquellas⁷.

Que a mayor abundamiento, en las VII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario se señaló lo siguiente: *"Hay un caso especial que merece un tratamiento diferenciado que es el de los dividendos generados por sucursales, agencias y establecimientos permanentes en el país de personas jurídicas no domiciliadas, cuya regulación está prevista en el segundo párrafo del inciso e) del Artículo 56° de la LIR, tal como ha sido sustituido por el Artículo 18° de la Ley No. 27804. Nótese que en dicho caso quien obtiene el dividendo es una persona jurídica no domiciliada en el país y que para ser otorgado no existe un acuerdo de distribución. Si la Ley No. 27804 aplicara la regla de imputación prevista en el inciso c) del Artículo 57° de la LIR, debería entenderse nacida la obligación cuando el dividendo es percibido por dicha persona jurídica no domiciliada. Sin embargo, la norma contenida en el segundo párrafo del inciso e) del Artículo 56° de la LIR debe ser entendida como la solución especial dada por el legislador respecto de cuándo se percibe el dividendo por la casa matriz o titular del exterior. Al efecto, se considera percibido el dividendo –la ley menciona la frase “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 de la sucursal u otro tipo de establecimiento permanente”⁸.*

Que ahora bien, dado que el Perú es un estado miembro de la Comunidad Andina, las normas emitidas por ésta, como es el caso de la Decisión 578, se incorporan y forman parte del derecho nacional, siendo que dicha norma y las normas internas tributarias deben guardar concordancia entre sí, y tener como finalidad evitar la doble tributación de los Países Miembros.

Que el artículo 3 de la Decisión 578 prevé que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuviesen solo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en dicha Decisión.

Que en tal sentido, la Decisión 578 utiliza el criterio de la fuente a efectos de establecer la jurisdicción que gravará con el Impuesto a la Renta una determinada actividad económica, es decir, la renta estará gravada en el País Miembro donde ésta se haya producido, esto es, donde está ubicada la fuente productora⁹.

Que para el caso de dividendos y participaciones, el artículo 11 de la Decisión 578 contempla que solo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye, agregando que el País Miembro en donde está domiciliada la empresa beneficiaria de los dividendos no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora.

Que en el caso de autos, la empresa matriz se encuentra en Ecuador y la sucursal está domiciliada en el Perú, por lo que las rentas generadas por la sucursal constituyen rentas de fuente peruana, conforme a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por consiguiente, de acuerdo con la Decisión 578 y la norma interna tributaria peruana, las rentas serán gravadas en el Perú, País Miembro donde se encuentra la recurrente, quien es la fuente productora de las rentas.

Que en ese sentido, los dividendos correspondientes al periodo de abril de 2014, distribuidos por la recurrente, que es una sucursal domiciliada en el Perú, hacia su empresa matriz en Ecuador, se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, ya que el Perú se encuentra autorizado por la Decisión 578 a gravar

⁷ Criterio expuesto en las Resoluciones N° 02874-3-2017 y 04148-3-2017.

⁸ Hernández Berenguel, Luis; "Impuesto a la Renta – Dividendos". Ponencia General en VII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario organizado por el Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT) en el año 2003, página 23.

⁹ Se debe señalar que si bien la Decisión 578 utiliza de forma general el criterio de la fuente productora, existen casos de excepción, como el previsto en su artículo 8, que señala uno de los casos donde se aplica el criterio del domicilio, al prescribir que las empresas de transporte solo estarán sujetas a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

las rentas que se producen en su territorio, siendo que, en concordancia con lo anterior, el país beneficiario con la distribución de los dividendos (Ecuador) no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora, cumpliéndose de esta forma el objetivo de evitar la doble tributación de unas mismas rentas.

Que en efecto, la Decisión 578 ha regulado la potestad de gravar los dividendos distribuidos por el País Miembro donde se encuentra la empresa que los distribuye, siendo que los otros aspectos esenciales del tributo, como la tasa del impuesto, la base imponible y el aspecto temporal, son normados por las normas internas de cada País Miembro. En ese sentido, con relación a los dividendos, la Ley del Impuesto a la Renta Peruana no contradice lo establecido en la Decisión 578, por el contrario, la complementa con la finalidad de evitar doble tributación¹⁰.

Que a mayor sustento, se debe señalar que, conforme lo ha indicado este Tribunal en la Resolución N° 11125-5-2019, cuando el artículo 11 de la Decisión 578 dispone que los dividendos "solo" se gravan en el País Miembro que los distribuye, se refiere a que los dividendos se gravan en un solo país, y no en qué momento o situación se consideran distribuidas las utilidades. En tal sentido, la Decisión 578 no ha establecido en qué casos se consideran distribuidos los dividendos, razón por la cual las normas internas de los Países Miembros tienen la potestad para regular tal aspecto.

Que siendo ello así, no existe incompatibilidad entre la Decisión 578 y la legislación nacional sobre el Impuesto a la Renta; en tal sentido, toda vez que el Perú es un estado miembro de la Comunidad Andina, las normas emitidas por ésta, como es el caso de la Decisión 578, se incorporan y forman parte del derecho nacional, siendo que dicha norma y las normas internas tributarias deben guardar concordancia entre sí, y tener como finalidad evitar la doble tributación de los Países Miembros, advirtiéndose, conforme a lo analizado previamente, que con relación a los dividendos la Ley del Impuesto a la Renta Peruana no contradice lo establecido en la Decisión 578, por el contrario, la complementa con la finalidad de evitar doble tributación, por lo que los argumentos de la recurrente en sentido contrario deben ser desestimados¹¹.

Que respecto a la presunta vulneración al principio de reciprocidad, cabe indicar que en la Resolución N° 05122-4-2020¹², este Tribunal, citando a Ricardo Méndez Silva, sostuvo que la reciprocidad internacional es el término que se da a la costumbre que sigue un Estado determinado de conceder a otro Estado un trato semejante al que recibe de él, en un determinado punto de la cooperación internacional¹³; en tal sentido, en dicha resolución se ha señalado que para que se cumpla con el principio de reciprocidad debe existir un tratamiento tributario similar entre la legislación del país de la empresa no domiciliada y la legislación peruana; así, de las normas citadas por la recurrente respecto de la Ley de Régimen Tributario Interno de Ecuador únicamente se puede advertir que en el referido país los dividendos que distribuyen los establecimientos permanentes en el Ecuador estarán sujetos al Impuesto a la Renta, siendo que las referidas sociedades no residentes actuarán como agentes de retención, por lo que en tal medida se advierte un tratamiento similar entre Perú y Ecuador.

Que asimismo, carece de sustento la pretensión de la recurrente en el sentido que existe un trato discriminatorio a partir de su comparación con el tratamiento tributario que se concede a una empresa constituida en el país para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, pues la recurrente no se encuentra en similares condiciones que una empresa constituida en el país, dado que aquélla solo tributa por sus rentas de fuente peruana mientras que esta última tributa por sus rentas de fuente mundial, lo que sustenta el tratamiento tributario diferenciado contemplado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta y, en consecuencia, por lo que carece de sustento lo alegado en este extremo.

¹⁰ Similar criterio se ha expuesto en la Resolución N° 11125-5-2019.

¹¹ Criterio similar fue expuesto en la Resolución N° 02171-12-2023, emitida a la recurrente.

¹² En dicha Resolución se analizaba la exoneración prevista en el inciso d) del artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta, disposición que expresamente prevé la aplicación del principio de reciprocidad.

¹³ Méndez Silva, Ricardo en "Enciclopedia Jurídica Mexicana" T. VI. Q - Z, México, Porrúa, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas 2002, p. 340.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que además, cabe precisar que la norma contenida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta no constituye una presunción, sino que, tal como lo ha indicado este Tribunal en la Resolución N° 09515-3-2017, dicho dispositivo contiene una ficción legal aplicable a las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, según la cual, en el supuesto de distribución de utilidades a favor de estas últimas, la obligación tributaria para el sujeto domiciliado (sucursal), en su calidad de agente de retención, nace en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, dado que en dicho momento se entienden distribuidas las utilidades a favor de su casa matriz.

Que adicionalmente, en la misma resolución se estableció 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, 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 aquélla por cada ejercicio; de este modo el legislador asegura el pago del impuesto de manera objetiva, distinto a lo que ocurre en otros supuestos de distribución de dividendos, en los cuales es necesario verificar la fecha de adopción del acuerdo de distribución o la puesta a disposición de las utilidades a favor del socio o accionista.

Que finalmente en cuanto a la vulneración de los principios de igualdad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad, cabe señalar que mediante la sentencia emitida el 18 de marzo de 2014 recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha resuelto dejar sin efecto el precedente vinculante contenido en la sentencia emitida en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC, conforme con el cual, se autorizó a los tribunales administrativos - como el Tribunal Fiscal - a realizar el control difuso, por lo que al tratarse esta instancia de un tribunal administrativo, no es posible realizar el citado control de constitucionalidad alegado.

Distribución de dividendos

Que tal como se hizo referencia en el acápite anterior, el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta señala 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; agrega esta norma que la base de cálculo comprende 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 se hubiese generado en el ejercicio menos el monto del impuesto pagado conforme al artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en base a las normas citadas, este Colegiado en la Resolución N° 08027-8-2018 sostuvo que: *"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. En tal sentido, no corresponde que se considere como base de cálculo de los citados dividendos a la utilidad contable sino al resultado tributario (...)".*

Que en ese orden de ideas se colige que la determinación de la base de cálculo debe efectuarse siguiendo el procedimiento previsto en el citado inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo que el referido impuesto se calcula sobre la base del resultado tributario y no sobre la base de la utilidad contable o financiera que hubiese determinado la sucursal.

Que en el caso de autos, con Requerimiento N° (foja 68/reverso), la Administración comunicó a la recurrente que no cumplió con efectuar el pago del Impuesto a la Renta sobre los dividendos



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

correspondientes al período abril de 2014, detectando una omisión de S/ 17 878,00, de acuerdo al siguiente detalle:

Determinación de la base de cálculo (a + b + c - d)		
Concepto	Importe S/	
(a) Renta neta disponible		622 942,00
(b) Dividendos	Casilla 551	-
(c) Intereses exonerados	Casilla 552	-
(d) Impuesto a la Renta determinado	Casilla 113	186 883,00
Base de cálculo		436 059,00
Determinación del Impuesto a la Renta sobre los dividendos		
Base de cálculo		436 059,00
Impuesto a la Renta sobre dividendos (aplicando tasa de 4,1%)		17 878,00
Impuesto a la Renta pagado (Form. 1662, 1663, 0617)		-
Omisión		17 878,00

Que ahora bien, según se detalla en el referido cuadro, para determinar la base de cálculo de las utilidades que se debían entender distribuidas por la recurrente a su matriz, la Administración consideró una renta neta de S/ 622 942,00¹⁴, monto al que descontó el importe de S/ 186 883,00 declarado por la recurrente en la casilla 113 como "Impuesto a la Renta", determinando como base de cálculo de las citadas utilidades la suma de S/ 436 059,00, a la que aplicó la tasa de 4,1 %, obteniendo como impuesto por dividendos el monto de S/ 17 878,00, el cual no fue cancelado vía retención, detectándose así una omisión al pago de dicho impuesto, cálculo que no es cuestionado por la recurrente.

Que estando a las normas y criterios jurisprudenciales antes citados, dado que la Administración efectuó el cálculo de dicha obligación sobre la base de lo dispuesto en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, se colige que el reparo formulado se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se observa de la constancia de foja 366.

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Oficina Zonal N° de 7 de julio de 2021.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

Mendoza Melgar
Secretario Relator
FB/MM/PI/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.

¹⁴ Dicho resultado se obtuvo a partir de la utilidad contable de S/ 186 517,00, importe que fue consignado por la recurrente en la casilla 100 de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, presentada con Formulario PDT 704 N° de 27 de setiembre de 2014, la cual fue ajustada considerando las adiciones y deducciones declaradas en las casillas 103 y 105 de la referida declaración jurada, conforme se detalla a foja 68.