

INFORME N° 27 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Respecto a los alcances del inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 13°-B de su Reglamento, que regulan los dividendos presuntos para dicho impuesto, se consulta lo siguiente:

1. ¿Los montos destinados a la adquisición de bienes y servicios no reales, que fueron deducidos como costo de ventas por los contribuyentes, son pasibles de considerarse como dividendos presuntos al amparo de lo señalado en el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 13°-B de su Reglamento?
2. ¿Los supuestos a que se refieren los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 13°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, también deben cumplir con haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la Ley, para ser considerados como dividendos presuntos?
3. ¿Los ingresos no declarados a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, deben también constituir una disposición indirecta no susceptible de posterior control tributario o es un supuesto independiente y no reglamentado en el artículo 13°-B de su Reglamento?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias (en adelante, el Reglamento).

ANÁLISIS:

1. A efectos de atender la primera consulta, se parte de la premisa que los montos destinados a la adquisición de bienes o servicios "no reales", deducidos como costo de ventas, son aquellas operaciones comerciales en las cuales la administración tributaria tiene la certeza que no se realizaron efectivamente.

Al respecto, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para efectos de dicho impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados.



Como se puede apreciar de la norma citada, se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a todas aquellas sumas que resulten renta gravable de la tercera categoría en tanto signifiquen "una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario", por lo cual resulta claro que el ámbito de aplicación del inciso bajo comentario debe entenderse de manera amplia y no limitarse únicamente a los conceptos de gastos e ingresos no declarados que observen tales características, conceptos estos últimos que solamente constituyen una ejemplificación del ámbito del citado inciso.

En ese sentido, en el caso que la administración tributaria haya determinado que el "costo" deducido por el contribuyente proviene de operaciones "no reales" (inexistentes), los montos supuestamente destinados a la adquisición de bienes y servicios que constituyen "costo de ventas" son pasibles de considerarse como dividendos u otra forma de distribución de utilidades al amparo del inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Sobre este punto, resulta pertinente lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N.° 11472-2-2008, la cual consideró procedente la aplicación de la tasa adicional prevista en el artículo 55° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta en relación con gastos y costos reparados a la recurrente. En dicha resolución, citando a la RTF N.° 0525-4-2008, se indica como sustento que:

"la tasa adicional de 4.1% se creó con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, y que no hayan sufrido la retención de 4.1%, que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73-A de la Ley del Impuesto a la Renta, debían efectuar las personas jurídicas que acuerden la distribución de utilidades, sumas que califican como disposición indirecta de renta por lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".



En relación con la segunda interrogante, el artículo 13°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que, a efectos del inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario" aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica



Añade este artículo que reúnen la misma calificación, los siguientes gastos:

1. Los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos en alguna de las siguientes situaciones:

- El emisor no se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes – RUC.
 - El emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente.
 - Cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso.
 - Cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.
2. Gastos sustentados por comprobantes de pago no fidedignos, constituidos por aquellos que contienen información distinta entre el original y las copias y aquellos en los que el nombre o razón social del comprador o usuario difiera del consignado en el comprobante de pago.
 3. Gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les ha comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tengan la condición de no habido, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, o a la fecha de cierre del balance del ejercicio, el emisor haya cumplido con levantar tal condición.
 4. Gastos sustentados en comprobantes de pago otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite para emitir ese tipo de comprobante.
 5. Otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la Ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

Tal como se desprende de la redacción del artículo bajo análisis, los gastos descritos en los numerales 1 al 4 son considerados de pleno derecho como gastos que significan "disposición indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario", por lo que carece de relevancia si dichos gastos pueden ser susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.



3. En cuanto a la última pregunta, tal como se ha señalado en el numeral 1 del presente Informe, el inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta considera como dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, sin excepción alguna, a todas las sumas que resulten renta gravable de la tercera categoría en tanto signifiquen "una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario".



Más aun, según se indica en dicho numeral, los "ingresos no declarados" son expresamente considerados en el ámbito de aplicación del inciso bajo comentario a modo de ejemplo de las sumas calificadas como dividendos y otras formas de distribución de utilidades.


En consecuencia, los "ingresos no declarados" necesariamente deben significar una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario para ser considerados como dividendos y otra forma de distribución de utilidades, sin importar que tales ingresos no hayan sido incluidos en la definición contenida en el artículo 13°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues tal exigencia se deriva directamente del inciso g) del artículo 24°-A del mencionado TUO.

CONCLUSIONES:

1. En el caso que la administración tributaria haya determinado que el "costo" deducido por el contribuyente proviene de operaciones "no reales" (inexistentes), los montos supuestamente destinados a la adquisición de bienes y servicios que constituyen "costo de ventas" son pasibles de considerarse como dividendos u otra forma de distribución de utilidades al amparo del inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
2. Los gastos descritos en los numerales 1 al 4 del artículo 13°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta son considerados de pleno derecho como gastos que significan "disposición indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario", por lo que carece de relevancia si dichos gastos pueden ser susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
3. Los "ingresos no declarados" a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta necesariamente deben significar una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario para ser considerados como dividendos y otra forma de distribución de utilidades.



Lima, 05 MAR 2010


CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

aqca
A043 D10
IMPUESTO A LA RENTA - Dividendos presuntos