

**INFORME N.° 054-2019-SUNAT/7T0000****MATERIA:**

En relación con el régimen de transparencia fiscal internacional, se consulta si para efectos de verificar que el impuesto pagado -o que corresponda pagar- a la entidad controlada no domiciliada (ECND) en el extranjero por las rentas pasivas, sea igual o inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto a la renta que correspondería pagar en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza, el importe de dicho impuesto incluye aquel que la ECND deba pagar cuando distribuya dividendos a favor de sus accionistas.

**BASE LEGAL:**

Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "LIR").

**ANÁLISIS:**

El artículo 111° de la LIR establece que el régimen de transparencia fiscal internacional es de aplicación a los contribuyentes domiciliados en el país, propietarios de ECND, respecto de las rentas pasivas de estas, siempre que se encuentren sujetos al impuesto en el Perú por sus rentas de fuente extranjera<sup>(1)</sup>.

Según el artículo 112° de la citada ley, se entenderá por ECND a aquellas entidades de cualquier naturaleza, no domiciliadas en el país, que cumplan con las siguientes condiciones:

1. Para efectos del impuesto, tengan personería distinta de la de sus socios, asociados, participacionistas o, en general, de las personas que la integran.
2. Estén constituidas o establecidas, o se consideren residentes o domiciliadas, de conformidad con las normas del Estado en el que se configure cualquiera de esas situaciones, en un país o territorio:
  - a) No cooperante o de baja o nula imposición, o
  - b) En el que sus rentas pasivas no estén sujetas a un impuesto a la renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, o estándolo, el impuesto sea igual o inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del

---

<sup>1</sup> Al respecto, en el Informe N.° 097-2018-SUNAT/7T0000 (disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2018/informe-oficios/i097-2018-7T0000.pdf>), esta Administración Tributaria ha concluido que, en el marco del régimen de transparencia fiscal internacional, las rentas netas pasivas atribuibles a un contribuyente domiciliado en el país son las de fuente extranjera y las de fuente peruana previstas en el numeral 9 del artículo 114° de la LIR. El indicado numeral alude a las rentas que las ECND obtengan como consecuencia de operaciones realizadas con sujetos domiciliados en el país, siempre que se cumplan las condiciones señaladas en dicho artículo.

impuesto a la renta que correspondería en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza.

3. Sean de propiedad de contribuyentes domiciliados en el país.

Agrega que se entenderá que la ECND es de propiedad de un contribuyente domiciliado en el país cuando, al cierre del ejercicio gravable, este -por sí solo o conjuntamente con sus partes vinculadas domiciliadas en el país- tengan una participación, directa o indirecta, en más del cincuenta por ciento (50%) del capital o en los resultados de dicha entidad, o de los derechos de voto en esta.

Asimismo, el artículo 113° de la LIR señala que las rentas netas pasivas que obtengan las ECND serán atribuidas a sus propietarios domiciliados en el país que, al cierre del ejercicio gravable, por sí solos o conjuntamente con sus partes vinculadas domiciliadas en el país, tengan una participación, directa o indirecta, en más del cincuenta por ciento (50%) en los resultados de dicha entidad.

De acuerdo con lo previsto en el segundo párrafo del numeral 2 del artículo antes mencionado, las rentas netas pasivas se imputarán al ejercicio gravable en que se debe efectuar la atribución y se les aplicará lo dispuesto por el artículo 51° de esta ley<sup>(2)</sup>.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 116°-A de la referida ley dispone que los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades que las ECND distribuyan a los contribuyentes domiciliados en el país, no estarán gravados con el impuesto en el país en la parte que correspondan a rentas netas pasivas que hubiesen sido atribuidas conforme a lo previsto en el artículo 113° de esta ley<sup>(3)</sup>.

Así pues, siendo una condición para entender a una entidad como ECND, el que se efectúe una comparación entre el impuesto que afecte sus rentas pasivas y el impuesto que correspondería en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza, no podría incluirse como parte del impuesto que afecta sus rentas pasivas el que deba pagar en calidad de agente de retención por los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades distribuidos a favor de sus accionistas<sup>(4)</sup>, toda vez que el impuesto recae sobre aquellos (no siendo por tanto rentas pasivas de la ECND)<sup>(5)</sup>.

---

<sup>2</sup> El cual prevé que los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, y únicamente si de dichas operaciones resultara una renta neta, la misma se sumará a la renta neta del trabajo o a la renta neta empresarial de fuente peruana, según corresponda, determinadas de acuerdo con los artículos 49° y 50° de la LIR.

<sup>3</sup> Sobre el particular, la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.° 1120, publicado el 18.7.2012, que incorporó el Capítulo XIV referido al régimen de transparencia fiscal internacional, indica que *a efecto de evitar una doble imposición, se señala que los dividendos que una entidad no domiciliada que hubiera atribuido rentas pasivas a su propietario domiciliado en el país, distribuya a este último, deberán estar gravados únicamente por aquella parte que corresponda a conceptos que no fueron materia de atribución. Lo contrario significaría gravar la renta atribuida dos veces: al momento de atribuirla al domiciliado y al momento de ser efectivamente distribuida a dicho domiciliado.*

<sup>4</sup> Entre ellos, sujetos domiciliados en el país.

<sup>5</sup> Nótese además que tal comparación no puede efectuarse, toda vez que si bien los dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades estará gravado con el impuesto a la renta (renta afecta)

Por lo tanto, para efectos de verificar que el impuesto al que se encuentra sujeta una ECND en el extranjero por sus rentas pasivas, sea igual o inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto a la renta que correspondería pagar en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza, el importe del impuesto en cuestión no incluye aquel que la ECND deba retener y pagar cuando distribuya dividendos a favor de sus accionistas.

## **CONCLUSIÓN:**

Para efectos de verificar que el impuesto al que se encuentra sujeta una ECND en el extranjero por sus rentas pasivas, sea igual o inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto a la renta que correspondería pagar en el Perú sobre las rentas de la misma naturaleza, el importe del impuesto en cuestión no incluye aquel que la ECND deba retener y pagar cuando distribuya dividendos a favor de sus accionistas.

Lima, 22 ABR. 2019

ORIGINAL FIRMADO POR  
**FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA**  
Intendente Nacional (e)  
Intendencia Nacional Jurídico Tributario  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc  
CT0116-2019  
IMPUESTO A LA RENTA: Régimen de Transparencia Fiscal Internacional.

---

correspondiente al país en que se constituyó la ECND, propiedad de un contribuyente domiciliado en el país, cuando aquella entidad distribuya dividendos al citado contribuyente, tal distribución no se encontrará gravada con el impuesto a la renta peruano (renta inafecta), en aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 116°-A de la LIR.