

## Boletín al Día Tributario

### Recientes Posiciones Institucionales de la SUNAT

- (i) **Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas:** Se absuelven consultas referidas al tratamiento del IGV e IR en el factoring con y sin recurso.
- (ii) **Impuesto a la Renta:** Se establece que las bonificaciones otorgadas al amparo de la Ley No. 24052, constituyen una renta vitalicia que tiene su origen en el trabajo personal del beneficiario, por lo que califica como renta inafecta al IR.
- (iii) **Impuesto a la Renta:** Absuelven consultas relacionadas a la aplicación del CDI entre Perú y Chile para el tratamiento de dividendos pagados por una empresa domiciliada a su accionista residente en Chile.
- (iv) **Impuesto a la Renta:** Absuelven consulta respecto a la determinación de rentas de fuente extranjera obtenidas por una persona jurídica domiciliada.
- (v) **Impuesto General a las Ventas:** Precisan si la cesión temporal en uso del "derecho de distribución de películas cinematográficas" por parte de una empresa no domiciliada a una empresa domiciliada se encuentra gravada con el IGV.

En los últimos días, la SUNAT ha venido emitiendo múltiples informes absolviendo diversas consultas planteadas por los contribuyentes en relación a diferentes temas, los cuales detallamos a continuación:

**1) Se absuelven consultas respecto al Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en el factoring con y sin recurso – Informe No. 124-2020-SUNAT/7T0000**

Se consulta a la SUNAT, respecto a la aplicación del IGV en el factoring con recurso lo siguiente:

- (a) ¿Solo corresponde aplicar el impuesto en caso se verifique la devolución del crédito o su recompensa al transferente conforme a lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75 de la Ley de IGV?

- (b) En aquellas operaciones en las que el deudor del crédito cedido cumple con su obligación crediticia y no se produce la devolución o recompra del crédito por el cedente, ¿se verificaría el nacimiento de la obligación tributaria del IGV?
- (c) Tratándose de adquisiciones de créditos en las que se acuerde la transferencia sobre la base únicamente del valor insoluto del crédito adquirido más los intereses devengados hasta la fecha de cesión, los intereses que se devenguen luego de la cesión ¿corresponden a una prestación de servicios del adquirente a favor del obligado y, en consecuencia, les son aplicables las normas previstas por la Ley para dicha operación gravada?

Adicionalmente, para efectos del Impuesto a la Renta, se consultó en relación con las operaciones de factoring sin recurso en las que, respecto de los créditos que empresas de este sector adquieren antes del vencimiento del plazo para su pago, (i) existen cláusulas que facultan al deudor cedido dentro de un periodo preestablecido en el contrato referido a la operación que dio origen al instrumento con contenido crediticio transferido, que comienza el día siguiente al del vencimiento inicial de la acreencia (en adelante, "periodo de gracia"), a renegociar con el acreedor la fecha de vencimiento y la TIM inicialmente pactadas entre el deudor cedido y el transferente de los créditos; quienes establecen en dicho contrato la mora sin necesidad de requerimiento alguno; (ii) se establece en dichas cláusulas que, en caso se llegue a un acuerdo dentro de dicho periodo de gracia sobre un nuevo vencimiento y tasa de interés, la nueva tasa de interés se aplicará inclusive desde la primera fecha de vencimiento –que es anterior a la fecha de la renegociación–; y, (iii) se dispone en dichas cláusulas que, si no se arriba a ningún acuerdo, se aplicará la TIM inicialmente pactada desde el día siguiente del vencimiento del crédito cedido; lo siguiente:

- (a) ¿Durante el periodo de gracia en mención se devengan intereses a pesar de que la tasa de interés y la fecha de vencimiento dependen de si se produce o no la renegociación en dicho periodo de gracia?
- (b) De ser afirmativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿corresponde reconocer como ingreso durante dicho periodo el resultante de aplicar la TIM inicialmente pactada, a pesar de que si se produce una renegociación se tendrá derecho a una tasa de interés menor por dicho periodo?

Al respecto, la SUNAT concluyó que:

*a) Respecto a la aplicación del Impuesto General a las Ventas (IGV) en las operaciones de factoring con recurso:*

- a. **Solo corresponde aplicar el impuesto en caso se verifique la devolución del crédito o su recompra al transferente conforme a lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75 de la Ley del IGV.**
  - b. **En las operaciones en las que el deudor del crédito cedido cumple con su obligación crediticia y no se produce la devolución o recompra del crédito por el cedente, no se verificará el nacimiento de la obligación tributaria del IGV respecto del factor o adquirente del crédito cedido.**
  - c. **Tratándose de adquisiciones de créditos en las que las partes acuerden que la transferencia se realiza sobre la base únicamente del valor insoluto del crédito adquirido más los intereses devengados hasta la fecha de cesión, los intereses que se devenguen luego de la cesión corresponderán a una operación distinta a la original que tendrá la naturaleza de prestación del servicio de financiamiento, la cual estará sujeta a las normas previstas por la Ley del IGV para dicho caso.**
- b) *Para efectos del Impuesto a la Renta, en el supuesto de operaciones de factoring sin recurso en las que, respecto de los créditos que empresas de este sector adquieren antes del vencimiento del plazo para su pago, concurren las siguientes situaciones:*
- a. *Existen cláusulas que facultan al deudor cedido, dentro de un periodo preestablecido en el contrato referido a la operación que dio origen al instrumento con contenido crediticio transferido, que comienza el día siguiente al del vencimiento inicial de la acreencia, a renegociar con el acreedor las fechas de vencimiento y tasas de interés moratorio inicialmente pactadas entre el deudor cedido y el transferente de los créditos; quienes establecen en dicho contrato la mora sin necesidad de requerimiento alguno;*
  - b. *Se establece en dichas cláusulas que, en caso se llegue a un acuerdo dentro de dicho periodo sobre un nuevo vencimiento y tasa de interés, la nueva tasa de interés se aplicará inclusive desde la primera fecha de vencimiento –que es anterior a la fecha de la renegociación–; y,*
  - c. *Se dispone en dichas cláusulas que, si no se arriba a ningún acuerdo, se aplicará la tasa de interés moratorio inicialmente pactada desde el día siguiente del vencimiento del crédito cedido;*

Se concluye que:

1. ***Durante el periodo establecido para la renegociación en mención se devengan intereses.***
2. ***Corresponde reconocer como ingreso durante dicho periodo el resultante de aplicar la tasa de interés moratorio inicialmente pactada.***

Para mayor detalle, pueden revisar el Informe completo de la SUNAT en el siguiente [ENLACE](#).

**2) Las bonificaciones otorgadas al amparo de la Ley No. 24053, califican para su perceptor como una renta vitalicia inafecta con el Impuesto a la Renta – Informe No. 132-2020-SUNAT/7T0000**

Como se recuerda, la Ley No. 24503 dispuso que se otorgaran bonificaciones de carácter vitalicio a quienes prestaron servicios durante los conflictos indicados en dicha norma, esto es, con ocasión del trabajo personal que llevaron a cabo los beneficiarios señalados en la Ley.

En dicho sentido, se consultó a la SUNAT si las bonificaciones antes mencionadas constituyen una renta vitalicia para su perceptor gravada con el Impuesto a la Renta de quinta categoría o se encuentra inafecta según lo previsto en el inciso d) del tercer párrafo del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Al respecto, la SUNAT concluyó que:

- a) ***Las bonificaciones otorgadas al amparo de lo dispuesto en la Ley N° 24053, califican para su perceptor como una renta vitalicia inafecta con el impuesto a la renta de conformidad con lo previsto en el inciso d) del tercer párrafo del artículo 18 de la LIR.***

Para mayor detalle, pueden revisar el Informe completo de la SUNAT en el siguiente [ENLACE](#).

**3) Se absuelve consulta respecto al Impuesto a la Renta de los dividendos pagados por una empresa domiciliada a su accionista, cuando esta última sea una empresa o un fondo de inversión**

**constituido en Chile en el marco del CDI aplicable– Informe No. 143-2020-SUNAT/7T0000**

Teniendo en cuenta el Convenio celebrado entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en lo referente al Impuesto a la Renta y el patrimonio, se le consulta a SUNAT lo siguiente:

- (a) ¿Están sujetos a retención del impuesto a la renta los dividendos que una empresa constituida en el Perú pague a uno de sus accionistas que es una empresa residente en Chile?
- (b) ¿El tratamiento es distinto si el accionista es un fondo de inversión privado constituido en Chile?

Al respecto, la SUNAT concluyó que:

- a) *Los **dividendos** que una empresa constituida en el Perú pague a accionistas que son empresas residentes en Chile o fondos de inversión constituidos en dicho país **están sujetos a retención del impuesto a la renta.***

*Sin embargo, **solo en el caso de las empresas residentes en Chile se deberá tener en cuenta los límites previstos en el artículo 10 del Convenio.***

Cabe resaltar que, la SUNAT precisa que en tanto los fondos de inversión constituidos en Chile no son considerados contribuyentes del Impuesto a la Renta en dicho país, no se encuentran dentro del ámbito de aplicación del CDI.

Para mayor detalle, pueden revisar el Informe completo de la SUNAT en el siguiente [ENLACE](#).

**4) Se absuelve consulta respecto a la determinación de rentas de fuente extranjera por dividendos obtenidas por una persona jurídica domiciliada en el Perú– Informe No. 148-2020-SUNAT/7T0000**

Se consulta a la SUNAT si a fin de determinar la renta de fuente extranjera de una persona jurídica domiciliada resultan aplicables los supuestos de

dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades regulados por los artículos 24-A, 24-B y 25 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Como se recuerda, antes de las modificaciones introducidas a la Ley del Impuesto a la Renta ("LIR") por la Ley No. 27804, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades no se encontraban gravados con el Impuesto a la Renta por inafectación expresa de la LIR. Es así que, la Ley No. 27804 introduce los artículos 24, 24-A, 24-B, sustituye el artículo 25 y modifica el Artículo 22 de la LIR.

Ahora bien, es con la modificación del Artículo 22 de la LIR que se establece la categorización de las rentas, la cual resulta aplicable solo respecto de las rentas afectas de fuente peruana, siendo que las rentas de fuente extranjera no son susceptibles de categorización.

En la misma línea, la Exposición de Motivos de la Ley No. 27804 señala que "(...) *el tratamiento a intereses, dividendos, regalías, entre otros, provenientes del extranjero y percibidas por un sujeto domiciliado, no corresponden a ninguna categoría y simplemente forman parte de las rentas de fuente extranjera, que se gravarán de acuerdo a ley. De esta forma, se elimina la posibilidad de que en algunos supuestos entre duda sobre el tratamiento aplicable*".

Teniendo en cuenta lo anterior, la SUNAT precisó que cuando los dividendos y otras formas distribución de utilidades pasan a ser renta gravada de la segunda categoría es que se incorporan los artículos 24-A, 24-B y 25 de la LIR, los cuales "***son de aplicación únicamente respecto de los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades cuando estos califiquen como renta de la segunda categoría.***

Al respecto, la SUNAT señaló expresamente lo siguiente respecto a cada uno de los Artículos:

- i) Artículo 24-A de la LIR: "***(...) este incluye detalles o supuestos que no resultarían de aplicación para el caso de rentas de fuente extranjera***".

Entre los supuestos que SUNAT señala para respaldar la premisa anterior se encuentran el inciso a), el inciso g) y el inciso h) del mencionado Artículo:

- "*En el inciso a) se alude a las utilidades que las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la citada ley distribuyan entre sus socios; siendo que ese artículo incorpora principalmente a entidades constituidas o conformadas en el país. Ahora bien, de considerarse que el citado artículo 24-A alcanza a las rentas de fuente extranjera, sería aplicable el inciso*

*f) del artículo 14 de la LIR, el cual dispone que se consideran personas jurídicas a las entidades constituidas en el exterior que perciban rentas de fuente peruana. La consecuencia de dicha interpretación conllevaría a que la calificación de una renta como dividendo esté supeditada a que quien lo pague genere renta de fuente peruana, lo cual es jurídicamente insostenible.*

- *En el inciso g) se menciona de manera expresa que ese supuesto aplica a toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría.*
- *En el inciso h) alude a la remuneración del titular de la Empresa individual de responsabilidad limitada; forma jurídica propia de la normativa peruana."*

*ii) Artículo 24-B de la LIR: "este indica, entre otros, 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.*

*La inafectación establecida tiene por objetivo evitar la doble imposición económica, pues si se gravase el pago de dividendos entre personas jurídicas domiciliadas, se generaría una doble o múltiple imposición sobre la misma renta. Sin embargo, **en el caso de dividendos pagados por entidades constituidas en el exterior, ya existía un mecanismo para evitar la doble imposición** previsto en el inciso e) del artículo 88 de la LIR, al permitirse deducir como crédito contra el impuesto en el país el impuesto efectivamente pagado en el exterior.*

*Asimismo, el citado artículo 24-B también dispone que los dividendos y otras formas de distribución de utilidades están sujetos a las retenciones previstas en los artículos 73-A y 76 de la LIR; **artículos que solo son de aplicación cuando el pagador de la renta (esto es, la entidad que paga los dividendos) sea un sujeto domiciliado en el país."***

*iii) Artículo 25 de la LIR: "este señala que no se consideran dividendos ni otras formas de distribución de utilidades la capitalización de utilidades, reservas, primas, ajuste por reexpresión, excedente de revaluación o de cualquier otra cuenta de patrimonio.*

*Sobre el particular, si bien dicha disposición podría ser aplicada tanto respecto de los dividendos que califiquen como renta de fuente peruana como de los que califiquen como rentas de fuente extranjera, en virtud de lo afirmado en el numeral 1 del presente informe, tal artículo solo es de aplicación a los primeros.*

*Nótese que lo antes señalado implica que el citado artículo 25 no es fuente normativa respecto de las rentas de fuente extranjera, mas no que los supuestos previstos en el artículo 25 pasen a ser considerados como renta gravada."*

En ese sentido, la SUNAT concluyó que:

- a) *Para determinar la renta de fuente extranjera de una persona jurídica domiciliada en el país por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades **no resulta de aplicación los artículos 24-A, 24-B y 25 de la Ley del Impuesto a la Renta.***

Para mayor detalle, pueden revisar el Informe completo de la SUNAT en el siguiente [ENLACE](#).

**5) Precisan si la cesion temporal en uso del "derecho de distribución de películas cinematográficas" por parte de una empresa no domiciliada a una empresa domiciliada se encuentra gravada con el IGV – Informe No. 153-2020-SUNAT/7T0000**

Se consulta a la SUNAT si la distribución de películas cinematográficas que una empresa domiciliada realiza en las cadenas de cines nacionales, a propósito de un contrato celebrado con una empresa no domiciliada, dueña de los derechos de dichas películas se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas por utilización de servicios prestados por no domiciliados; siendo que, del monto cobrado por la taquilla, la empresa domiciliada percibe un porcentaje de dicho monto y la diferencia es entregada a la empresa no domiciliada.

Al respecto, la SUNAT concluyó que:

- a) ***Se encuentra gravada con el IGV como utilización de servicios prestados por no domiciliados, la cesión temporal en uso del "derecho de distribución de películas cinematográficas" por parte de una empresa no domiciliada, propietaria de tales películas, a una empresa domiciliada, para su reproducción y exhibición en las cadenas de cines del país, siendo sujeto del impuesto la empresa domiciliada en su condición de usuaria de dicho servicio.***

Cabe precisar que, la SUNAT señaló que en tanto el "derecho de distribución de películas cinematográficas" no se encuentra comprendido como bien inmueble en el Artículo 885 del Código Civil, este califica como bien mueble. En dicho sentido, la SUNAT indica que se puede afirmar que



el supuesto planteado en la consulta es un servicio oneroso prestado por una empresa no domiciliada a una domiciliada, el cual tiene como primer acto de disposición su efectiva reproducción y exhibición en las cadenas de cine en el país.

Para mayor detalle, pueden revisar el Informe completo de la SUNAT en el siguiente [ENLACE](#).

\*\*\*\*\*