

DIVIDENDOS PRESUNTOS (ART. 24-A, INC. G) DE LA LIR)

Julio A. Fernández Cartagena

Definición de dividendos presuntos en la LIR

“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”.

Requisitos para la configuración de los dividendos presuntos

- ▶ Suma o entrega en especie que constituye disposición indirecta de renta.
(Gasto no deducible o ingreso no declarado)
- ▶ Lo cual significa que no hay un control tributario de la naturaleza o destino del gasto o ingreso

Finalidad del inc. g) del art. 24°-A de la LIR

- ▶ **Exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 979 que modificó el inc. g) del art. 24°-A de la LIR**
- ▶ “El fundamento de la LIR para establecer una presunción de dividendos en el caso de disposición indirecta de rentas responde a la necesidad de equiparar el grado de imposición de las utilidades distribuidas a los accionistas (...) a través de acuerdos, con la disposición de dividendos u otras formas de distribución de utilidades efectuada a través de mecanismos indirectos, como la asunción por la empresa de gastos de cargo de las accionistas, (...), o cualquier otro medio que implique una disposición indirecta de utilidades”.

Finalidad del inc. g) del art. 24°-A de la LIR



Pago del Impuesto a la Renta – Dividendos presuntos

- ▶ El segundo párrafo del art. 55° de la LIR señala lo siguiente: *“Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cuatro coma uno por ciento (4,1%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A. El Impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual”.*

Pago del Impuesto a la Renta – Dividendos presuntos

- ▶ El tercer párrafo del art. 55° de la LIR señala lo siguiente: *“En caso no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto. De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disposición indirecta de renta”.*

Aplicación de la tasa de 4.1 %

- ▶ Informe N° 284-2006-SUNAT/2B0000
- ▶ *“La tasa adicional de 4.1% aplicable a las personas jurídicas, recae sobre la totalidad de la suma o entrega en especie (...) que signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario”.*

Art. 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ *“La tasa adicional de 4.1% a la que se refiere el Artículo 55 de la Ley, procede independientemente de los resultados del ejercicio, incluso en los supuestos de pérdida tributaria arrastrable”.*
- ▶ **Aplicación del 4.1% con prescindencia de los resultados, e inclusive cuando hay pérdidas en el ejercicio.**

Caso práctico 1

Balance General – ABC SAC

Activos	1,000	Pasivos	500
		Patrimonio	500
Total activo	1,000	Total pasivo y patrimonio	1,000

La empresa ABC entrega activos a uno de los accionistas por el importe de S/.200

Se entrega activos al accionista por el importe de:

200

Caso práctico 1

Efecto en el Balance General por la entrega de los activos al accionista

Activos	1,000	Pasivos	500
Activos entregados al accionista	-200		
		Patrimonio	500
		Disminución del patrimonio por activos entregados al accionista	-200
Total activo	800	Total pasivo y patrimonio	800

- ▶ El importe entregado al accionista constituye una disminución no recuperable del patrimonio de la empresa.



Por está razón a los S/.200 se le aplica la tasa de 4.1% = S/.8.2
 Este importe lo tiene que pagar la empresa

Caso práctico 2

Balance General ABC SAC

Activos	500	Pasivos	800
		<u>Patrimonio</u>	
		Capital	400
		Pérdida (Resultados)	-700
		Total patrimonio neto	-300
Total activo	500	Total pasivo y patrimonio	500

- ▶ El balance general de la empresa ABC muestra pérdidas en sus resultados de gestión. Sin embargo, se entregó a uno de los accionista el importe de S/.200 en activos de la empresa.

Caso práctico 2

Balance General

Activos	500	Pasivos	800
Activos entregados al accionista	-200		
		<u>Patrimonio</u>	
		Capital	400
		Perdida	-700
		Disminución del patrimonio por activos entregados al accionista	<u>-200</u>
		Total patrimonio neto	-500
Total activo	300	Total pasivo y patrimonio	300

- ▶ El efecto de entregar S/.200 al accionista, aun cuando existen pérdidas en los resultados de la gestión de la empresa, es que el patrimonio neto disminuye de forma definitiva. En consecuencia, corresponde gravar dicha entrega como dividendo presunto.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ “A efectos del inciso g) del Artículo 24-A de la Ley, 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 de la Ley, 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(...)”.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

(...)Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos:

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:

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- 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.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ ...Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos:

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.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ ...Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos
- ▶ 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.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ ...Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos
Gastos sustentados en comprobantes de pago otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite para emitir ese tipo de comprobante.

Artículo 13-B del Reglamento de la LIR

- ▶ ...Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos
Otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la Ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

Dividendos presuntos – Configuración

- ▶ Los gastos o ingresos cuya naturaleza o destino no se encuentren fehacientemente acreditados en la contabilidad y documentación sustentatoria de la persona jurídica, generan la presunción de dividendos presuntos.

Art. 24°-A inc. g) de la LIR- Personas Jurídicas

- ▶ Solo se aplica a las personas jurídicas mencionadas en el art. 14° de la LIR y no a las empresas unipersonales (RTF N°15452-1-2011)

Art. 24°-A inc. g) de la LIR – Los socios o accionistas son personas jurídicas domiciliadas

- ▶ *“En este caso el tributo debe exigirse porque los accionistas personas jurídicas domiciliadas no recibirán, formalmente, importe alguno y por lo tanto no se producirá una redistribución gravada de dividendos.*
- ▶ *Dicho de otro modo, no es necesario evitar la doble imposición porque simplemente ésta no puede producirse, pero es indispensable aplicar el impuesto de 4.1%, pues de exigirse solo el 27% se llegará al contradictorio resultado de imponer un régimen más benevolente a las empresas que no pueden demostrar el destino de determinados egresos”(1).*

(1) MEDRANO, Humberto. *Impuesto a la Renta- Dividendos.*
 Revista del IPDT N° 41, IPDT, Lima, 2001, p. 142.

Art. 24°-A inc. g)- Aún cuando los ingresos no declarados se encuentran exonerados o inafectos

Por ejemplo

- ▶ - Intereses moratorios.
- ▶ - Las indemnizaciones que cubran el daño emergente.
- ▶ - El drawback.

Control tributario

- ▶ La contabilidad y la documentación sustentatoria del contribuyente deben acreditar fehacientemente la naturaleza y destino de los gastos reparados o de los ingresos.

Control tributario

- ▶ RTF N° 20790-1-2012
- ▶ *“(…)se entiende que no todos los gastos reparables para efectos del impuesto a la renta deben ser cuantificados para aplicar la tasa de 4.1%, pues la referida tasa adicional solo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario”.*
- ▶ Los egresos respecto de los cuales no existe control tributario generan la presunción de distribución indirecta de renta.

Control tributario

- ▶ RTF N° 20790-1-2012
- ▶ *“Que en el caso de los reparos por gastos diversos no sustentados, gastos por concesionarios y gastos por viáticos no sustentados, dado que respecto de estos no se ha acreditado que exista una relación entre tales egresos y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que se trate de un gasto vinculado a la actividad que desarrolla la recurrente, estos no resultan susceptibles de posterior control tributario, por lo que procede considerarlos para la aplicación de la tasa adicional y confirmar la resolución apelada en este extremo”.*

Control tributario

- ▶ RTF N° 3545-3-2009
- ▶ *“Los gastos por adquisición de combustible, repuestos, piezas de vehículos y servicios de mantenimiento y reparación de vehículos que no integran el activo fijo y cuyo uso en la actividad de la empresa no se había probado, constituyen disposición indirecta de utilidades por ser ajenos al giro del negocio”.*

Control tributario

- ▶ RTF N° 9282
- ▶ Existió una errónea contabilización de los ingresos en una cuenta de activo fijo y no en la de ingresos.
- ▶ Dichos ingresos no son dividendos presuntos porque no egresaron del patrimonio de la empresa y se encuentran bajo control tributario.

Control tributario

- ▶ RTF N° 9282
- ▶ Se vendió a un accionista un vehículo a precio de libros y no al precio real.
- ▶ En el ejercicio posterior, el accionista lo devolvió. Contablemente, dicha devolución se efectuó en la forma de reversión del asiento de venta.
- ▶ La Administración gravó como dividendos presuntos el monto de los reparos “Diferencia de Precio en venta de vehículo para accionista”.

¡Muchas gracias!

Julio A. Fernández Cartagena
Fernández Cartagena & Rosillo Abogados
Teléfonos: 4218040 / 4218031 Telefax: 2224957
<http://www.abogadosfcr.com>