

**Nº. 240-2-2001**

**EXPEDIENTE Nº** : 2904-98  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 9 de marzo del 2001

Vista la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-07915, emitida el 24 de marzo de 1998 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declara improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-3-05770, sobre retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados correspondiente a agosto de 1997.

**CONSIDERANDO:**

Que el asunto materia de controversia consiste en determinar a qué categoría del Impuesto a la Renta corresponden las sumas pagadas por la recurrente al grupo artístico no domiciliado denominado "Servando y Florentino", integrado por 27 personas, así como si el Impuesto a la Renta y los gastos por pasajes aéreos, alojamiento y viáticos (alimentación y movilidad) asumidos por la recurrente, constituyen rentas gravables para el grupo artístico;

Que la Administración inicialmente consideró que las sumas percibidas por el citado grupo artístico constituían rentas de quinta categoría, razón por la cual también emitió la Resolución de Determinación N° 012-3-05771, sobre FONAVI Cuenta Propia, sin embargo en la resolución apelada modifica la base legal que sustentó la acotación realizada, por considerar que dichas sumas constituyen rentas de tercera categoría, dejando sin efecto el valor girado por concepto de FONAVI Cuenta Propia;

Que por su parte, la recurrente sostiene que las sumas pagadas al referido grupo artístico constituyen rentas de cuarta categoría, por lo tanto la deuda por retenciones del impuesto es menor a la establecida por la Administración, en tal sentido solicita la devolución del impuesto pagado indebidamente;

Que al respecto, cabe indicar que el inciso a) del artículo 33º de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Legislativo N° 774, dispone que son rentas de cuarta categoría las obtenidas por el ejercicio individual de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría, asimismo, conforme con lo dispuesto por el inciso d) del artículo 22º de la citada Ley dichas rentas son calificadas como rentas del trabajo independiente;

Que de conformidad con lo establecido por el inciso f) del artículo 28º de la referida Ley, son rentas de tercera categoría las obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio;

Que en tal sentido, tratándose de ingresos generados por el ejercicio de actividades profesionales, artísticas, científicas o de cualquier oficio, el elemento que distingue a las rentas de cuarta categoría de las de tercera es la prestación en forma individual, por lo que si la renta proviene de una actividad asociativa o de grupo, constituye renta de tercera categoría;

Que el inciso c) del artículo 9º de la citada Ley señala que se consideran rentas de fuente peruana a las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en el territorio nacional, cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos;

Que según se aprecia del "Contrato Artístico" celebrado entre la recurrente y el representante legal del grupo artístico, la prestación objeto del mismo es el espectáculo desarrollado por el grupo en sí, actividad que demanda el trabajo conjunto de sus miembros;

Que si bien la renta obtenida por el grupo artístico es de fuente peruana, al originarse en el desarrollo de una actividad artística realizada de manera grupal en el territorio nacional, no califica como renta de cuarta categoría ya que no cumple con la condición de "individualidad" establecida en la Ley del Impuesto a la Renta, sino que por el contrario, al ser su fuente generadora una actividad grupal, constituye renta de tercera categoría;

Que en cuanto al gasto asumido por la recurrente por concepto de Impuesto a la Renta del grupo artístico, cabe indicar que el monto correspondiente forma parte de la retribución del grupo artístico y como tal debe acrecentar la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta del indicado grupo, además, de conformidad con el artículo 47º de la citada Ley, la recurrente no puede deducir de su renta bruta, el Impuesto a la Renta asumido por un tercero;

/...

- 2 -

/...

Que respecto a los gastos asumidos por la recurrente por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, que según la Administración constituyen un ingreso adicional para el grupo artístico, cabe analizar si los mismos fueron necesarios para la obtención de la renta o constituyeron en realidad una utilización de la misma;

Que los integrantes del grupo artístico no residen en el país, por lo que para ofrecer el espectáculo la recurrente requiere trasladar al grupo hasta el lugar de realización del mismo y asumir los gastos propios de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, constituyendo gastos necesarios para la obtención de la renta, por su parte, para los integrantes del grupo artístico constituyen gastos adicionales que no tendrían porque asumir de haber prestado el servicio en su lugar habitual de trabajo;

Que teniendo en cuenta que el objetivo del Impuesto a la Renta es gravar según la capacidad contributiva, para los integrantes del grupo los gastos de pasajes aéreos y alojamiento no significan una retribución adicional en especie, ya que no constituyen un ahorro al no ser de libre disposición, asimismo, los viáticos constituyen una especie de resarcimiento destinado a cubrir gastos adicionales que no tendrían que realizar si estuvieran en su lugar habitual de vivienda y trabajo, tales como alimentación y movilidad, más aún, si las sumas otorgadas por estos conceptos resultan razonables respecto a los gastos que pretenden cubrir;

Que en consecuencia, de la renta bruta correspondiente al grupo artístico debe excluirse los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos que fueran asumidos por la recurrente, debiendo mantenerse en la base imponible, el monto del Impuesto a la Renta que fue asumido por ésta, por lo que corresponde que la Administración devuelva a la recurrente el monto del impuesto pagado indebidamente al haberse comprendido en la base imponible los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos;

Que en cuanto al argumento de la recurrente respecto a que al haberse rectificado la base legal de la acotación efectuada mediante la resolución apelada se ha recortado su derecho de defensa, cabe señalar que el artículo 127º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, establece que el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, asimismo, conforme con lo dispuesto por el artículo 129º las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente;

Que por su parte, el artículo 147º del citado Código señala que al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar, a no ser que no figurando en la orden de pago o resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por ésta al resolver;

Que la resolución apelada ha sido emitida con sujeción a lo establecido en las citadas normas, no habiéndose recortado el derecho de defensa de la recurrente al modificar el sustento legal de la resolución de determinación reclamada, ya que el mismo ha sido discutido en esta instancia;

De acuerdo al Dictamen de la vocal Espinoza Bassino, cuyos fundamentos se reproduce:

Con los vocales Zelalya Vidal, Espinoza Bassino y Ayasta Seclén.

**RESUELVE:**

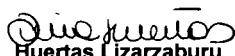
**REVOCAR EN PARTE** la Resolución de Intendencia N° 015-4-07915 del 24 de marzo de 1998, en el extremo referido a los gastos de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, debiendo la Administración Tributaria efectuar la devolución del Impuesto a la Renta pagado indebidamente por tales conceptos, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE** a la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

  
ZELALYA VIDAL  
VOCAL PRESIDENTA

  
ESPINOZA BASSINO  
VOCAL

  
AYASTA SECLÉN  
VOCAL

  
Fuertes Lizarzaburu  
Secretaria Relatora  
EB/HL/jcs.  
EB/081

# TRIBUNAL FISCAL

**EXPEDIENTE N°** : 2904-98  
**DICTAMEN** : Vocal Espinoza Bassino  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 9 de marzo del 2001

Señor:

representada por Jorge Fernández Mazaira, interpone recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-07915, emitida el 24 de marzo de 1998 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declara improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-3-05770, sobre retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados correspondiente a agosto de 1997.

## Argumentos de la Recurrente

Señala que la Administración incurre en error al considerar como rentas de tercera categoría a los ingresos obtenidos por el grupo artístico internacional "Servando y Florentino", el cual fue contratado para una actuación musical que se realizó el día 5 de agosto de 1997 en la Feria del Hogar.

Refiere que primero la Administración calificó las rentas abonadas a los referidos artistas no domiciliados como rentas de quinta categoría y, posteriormente, en la etapa de reclamaciones las considera como rentas de tercera categoría, con lo cual está emitiendo una nueva resolución de determinación toda vez que no sólo está modificando el sustento legal. Sostiene que dichas retribuciones constituyen rentas de cuarta categoría, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 33º y el inciso e) del artículo 76º del Decreto Legislativo N° 774.

Finalmente, solicita que el Tribunal Fiscal ordene la devolución del importe de S/. 60,448.00 pagado indebidamente, como resultado de haber tipificado a las rentas en cuestión como de quinta categoría.

## Argumentos de la Administración

En el Informe N° 019-98-SUNAT-I6-3000-CZL, que sustenta la resolución apelada, la Administración señala que la resolución de determinación impugnada inicialmente fue emitida al amparo de lo establecido por el inciso e) del artículo 34º de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Legislativo N° 774, por el impuesto correspondiente a las actividades de carácter artístico, realizadas en el país por el grupo artístico "Servando y Florentino".

Refiere que el contrato artístico fue celebrado entre la recurrente y el apoderado exclusivo del grupo "Servando y Florentino", la empresa Top Level Inc. de Miami-USA, representada por el señor Mauricio Zalberg.

Asimismo, invoca el inciso c) del artículo 9º de la citada Ley, según el cual se consideran rentas de fuente peruana, entre otras, las originadas en el trabajo personal o de cualquier índole que se realicen en el territorio nacional.

Explica que conforme al inciso f) del artículo 14º de la referida Ley, se considera contribuyentes del impuesto en calidad de personas jurídicas a las empresas unipersonales, las sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban rentas de fuente peruana.

En tal sentido, señala que el inciso e) del artículo 28º de la mencionada Ley establece que son rentas de tercera categoría, las rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14º de la Ley, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.

  
Agrega que de acuerdo con el inciso c) del artículo 71º y el inciso d) del artículo 76º de la citada Ley, son agentes de retención las personas o entidades que, como en el presente caso, paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados, considerando como renta neta la totalidad de los importes pagados o acreditados correspondientes a otras rentas de tercera categoría, que en el presente caso de acuerdo al contrato lo constituyen el pago por actuación, transporte aéreo, alojamiento y viáticos, aplicándose a dicha renta una tasa de 30% para determinar el Impuesto a la Renta de las personas jurídicas no domiciliadas, al amparo de lo dispuesto por el inciso e) del artículo 56º de la citada Ley.

Señala que de las normas glosadas se desprende que las personas jurídicas, como es el caso de una entidad constituida en el exterior, obtienen rentas de tercera categoría, independientemente de la categoría a la que las mismas deben ser atribuidas.

Finalmente, al amparo de la facultad de reexamen otorgada por el artículo 127º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, procede a rectificar la base legal consignada en la Resolución de Determinación N° 012-3-05770. Agrega que, siendo correcta la liquidación del impuesto efectuada en la etapa de fiscalización, no existe suma a devolver.

/...

/...

Respecto a la Resolución de Determinación N° 012-3-05771, sobre Fondo Nacional de Vivienda - Cuenta Propia, por S/. 26,495.00, monto que fue cancelado el 5 de agosto de 1997, señala que de acuerdo al análisis efectuado al tratarse de una renta de tercera categoría para el no domiciliado, se encuentra fuera del campo de aplicación del citado tributo.

#### Análisis

En el presente caso, la controversia consiste en determinar a qué categoría del Impuesto a la Renta corresponden las sumas pagadas por la recurrente al grupo artístico no domiciliado denominado "Servando y Florentino", así como determinar si el Impuesto a la Renta y los gastos por pasajes aéreos, alojamiento y viáticos (alimentación y movilidad) asumidos por la recurrente, constituyen rentas gravables del grupo artístico.

Según obra en autos (fojas 16 y 17), con fecha 7 de julio de 1997, la recurrente celebró un contrato denominado "Contrato Artístico" con el apoderado exclusivo del grupo "Servando y Florentino", la empresa Top Level Inc., representada por el señor Mauricio Zalcberg, con la finalidad que este grupo artístico conformado por 27 personas, realizará una presentación el 5 de agosto de 1997 en la Feria del Hogar de la ciudad de Lima.

Conforme al mencionado contrato, por la presentación del grupo, la recurrente debía abonar la suma de US\$ 80,000.00, libre de todo tipo de descuento, asumiendo el Impuesto a la Renta correspondiente. Adicionalmente, la recurrente se comprometía a proporcionar 27 pasajes aéreos (2 en la ruta Miami-Lima-Miami, 3 en la ruta Nueva York-Lima-Caracas y 22 en la ruta Caracas-Lima-Caracas), pagar el alojamiento y entregar por viáticos las sumas de US\$ 30.00 por día para 22 integrantes de la comitiva artística y US\$ 70.00 por día para 5 de los demás integrantes de la comitiva.

Dicho contrato fue comunicado a la Administración, mediante escritos del 11 y 21 de julio de 1997 (fojas 3 y 18), la que calificó las sumas pagadas por la actuación del grupo artístico como ingresos comprendidos en el inciso e) del artículo 34º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que notifica a la recurrente, en su calidad de agente retenedor, la Resolución de Determinación N° 012-3-05770 por concepto de Impuesto a la Renta de quinta categoría, en la cual incluyó como renta bruta los siguientes conceptos:

Remuneraciones abonadas	US\$	114,286.00 (*)
Pasajes		21,507.00
Alojamiento		4,666.00
Alimentación y movilidad		2,100.00
Total Remuneraciones	US\$	142,559.00
Tipo de cambio		2,655
Total remuneraciones abonadas	S/.	378,494.00

(\*) Incluye el importe neto de US\$ 80,000.00 pactado por la actuación del grupo y el Impuesto a la Renta asumido por la recurrente.

Adicionalmente al valor antes mencionado, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 012-3-05771 por la cual afectaba dicha retribución con el FONAVI Cuenta Propia.

Cabe indicar que, según consta en los documentos que obran en autos (fojas 21 y 22), mediante Boletas de Pago Formularios 1242 con N°s. de Orden 00369286 y 00369287, la recurrente canceló la deuda tributaria determinada en los valores antes citados.

En la instancia de reclamaciones, la Administración modifica la base legal que sustenta la emisión de la Resolución de Determinación N° 012-3-05770, al considerar que las sumas pagadas por la presentación del grupo artístico "Servando y Florentino" no constituyan rentas de quinta categoría sino de tercera categoría, ya que la entidad representante del referido grupo musical, Top Level Inc., es una persona jurídica.

Consecuentemente, mediante la resolución apelada se deja sin efecto la Resolución de Determinación N° 012-3-05771, sobre FONAVI Cuenta Propia, por cuanto al haberse determinado que las rentas pagadas por la recurrente pertenecen a la tercera categoría, se colige que las mismas no se encontraban gravadas con el citado tributo.

Cabe señalar que tanto en su escrito de reclamación como en el de apelación, la recurrente sostiene que las sumas pagadas por la presentación del mencionado grupo artístico constituyen rentas de cuarta categoría, de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) el artículo 33º de la Ley de Impuesto a la Renta. Asimismo, considera que cada uno de los miembros del grupo percibe una renta individual, resultante de dividir la retribución convenida en el contrato entre el número de ellos. De esta manera, determina que la deuda por las retenciones del impuesto es menor a la establecida por la Administración, por lo que solicita la devolución del exceso.

El inciso a) el artículo 33º de la Ley de Impuesto a la Renta, Decreto Legislativo N° 774, dispone que son rentas de cuarta categoría, las obtenidas por el ejercicio individual de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría. Adicionalmente, es preciso indicar que conforme al inciso d) del artículo 22º de la citada Ley, dichas rentas son calificadas como rentas del trabajo independiente.

Ahora bien, el inciso f) del artículo 28º de la mencionada Ley, establece que son rentas de tercera categoría, las obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.

/...

/...

De las normas antes citadas, se puede apreciar que el elemento esencial que distingue a las rentas de cuarta categoría de las de tercera categoría, tratándose de ingresos generados por el ejercicio de actividades profesionales, artísticas, científicas o de cualquier oficio, es la prestación en forma individual. En este sentido, si la renta proviene de una actividad asociativa o de grupo, será calificada como de tercera categoría aun cuando la naturaleza de la renta, es decir, la fuente generadora de renta, esté en función al trabajo personal prestado por cada uno de los miembros del grupo.

Por otro lado, el inciso c) del artículo 9º de la referida Ley señala que se consideran rentas de fuente peruana a las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en el territorio nacional, cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos.

En el caso de autos, mediante el "Contrato Artístico" celebrado entre la recurrente y el representante legal de "Servando y Florentino", se acuerda la realización de una presentación del grupo extranjero en la Feria del Hogar el 5 de agosto de 1997, con una duración de 90 minutos. Es decir, la prestación objeto del contrato es el espectáculo desarrollado por el grupo en sí, actividad que demanda el trabajo conjunto de sus miembros. Las partes no pactaron la presentación de cada integrante en forma individual, sino la realización del espectáculo del grupo artístico, esto es, el trabajo desplegado por todos los artistas que conforman la agrupación.

De lo anterior, se concluye que si bien la renta obtenida por la mencionada agrupación no domiciliada es de fuente peruana, al originarse en el desarrollo de una actividad artística realizada de manera grupal en el territorio nacional, no califica como renta de cuarta categoría, pues no cumple con la condición de "individualidad" establecida en la Ley del Impuesto a la Renta. Por el contrario, siendo su fuente generadora una actividad grupal, constituye renta de tercera categoría.

En cuanto a la obligación de efectuar las retenciones por las retribuciones abonadas, el inciso c) del artículo 71º de la Ley de Impuesto a la Renta, señala como agentes de retención a las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados. Para tal efecto, el inciso d) del artículo 76º de la citada Ley, establece que se entenderá como renta neta del no domiciliado, la totalidad de los importes pagados o acreditados correspondientes a las rentas de tercera categoría no detalladas en el artículo 48º de la Ley ni a las descritas en el inciso g) del mismo artículo 76º.

Como se indicó anteriormente, la Administración calcula la renta abonada a la agrupación no domiciliada, adicionando al importe neto pactado en el contrato, los gastos asumidos por concepto de Impuesto a la Renta, pasajes aéreos, alojamiento y viáticos. Cabe precisar que en la determinación la Administración se refiere a este último concepto como alimentación y movilidad.

Sobre el particular, se debe indicar que habiéndose estipulado en el contrato que dichos gastos eran de cargo de la recurrente, debían obligatoriamente ser asumidos por ésta como condición para la presentación del grupo, de tal manera que la suma finalmente abonada fuese neta para los beneficiarios.

Respecto al gasto asumido por la recurrente por concepto de Impuesto a la Renta del grupo artístico, cabe indicar que el monto correspondiente formaba parte de la retribución del grupo artístico y como tal debía acrecentar la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta del indicado grupo. Además, de conformidad con el artículo 47º de la citada Ley, la recurrente no podía deducir de su renta bruta, el impuesto asumido por un tercero.

Con relación a los gastos asumidos por la recurrente por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, que según la Administración constituyen un ingreso adicional para el grupo artístico, cabe señalar que tratándose de rentas del trabajo prestado en forma grupal es conveniente analizar si tales gastos fueron necesarios para la obtención de la renta o si en realidad constituyeron una utilización de la misma.

Los integrantes del grupo artístico no residen en el país, por lo que para ofrecer el espectáculo es condición necesaria el traslado del grupo hasta el lugar de realización del mismo y asumir los gastos propios de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, tal como se señala en el contrato respectivo, de otro modo, el espectáculo no podría llevarse a cabo. Estos gastos son indudablemente necesarios para que se pueda realizar el espectáculo y por ende obtener la renta.

Asimismo, los integrantes del grupo artístico requieren desplazarse del lugar de su residencia habitual para brindar el servicio, constituyendo los conceptos antes mencionados, gastos adicionales que no tendrían porque asumir de haber brindado el mismo servicio en el lugar habitual de trabajo, razón por la cual se exige como condición para realizar el espectáculo en el Perú, que la recurrente asuma dichos gastos.

Desde el punto de vista del objetivo del impuesto de gravar según la capacidad contributiva, para los integrantes del grupo los gastos de pasajes aéreos y alojamiento, no significan una retribución adicional en especie en tanto los mismos no constituyen un ahorro para ellos al no ser de libre disposición; y, en el caso de los viáticos que reciben, los mismos en realidad constituyen una especie de resarcimiento destinado a cubrir aquellos gastos adicionales que no tendrían porque haberse realizado de estar en su lugar habitual de vivienda y trabajo, tales como alimentación y movilidad; más aun cuando por su monto no constituyen sumas que revelen la intención de no pagar el impuesto, sino por el contrario son montos razonables para cubrir las erogaciones por dichos conceptos. Asimismo, es preciso señalar que la estadía en el país de los integrantes del grupo está supeditada a la presentación del espectáculo, es decir, a razones de trabajo y no de descanso o disfrute.

/...

/...

De conformidad con la legislación del Impuesto a la Renta vigente en el ejercicio 1997, en el caso de los servicios técnicos prestados en el Perú por personas dependientes de empresas del exterior o contratados por empresas domiciliadas, así como en el caso de las rentas del trabajo personal prestado en forma dependiente, expresamente no se considera rentas de estas personas las cantidades que por pasajes, hospedaje y viáticos, deba otorgársele en razón de los servicios prestados fuera del lugar de su residencia habitual, al no constituir dichas cantidades un ahorro para ellos y por ende un incremento en su capacidad contributiva. Si es éste el objetivo que llevó al legislador a establecer esta precisión en los casos antes señalados, no existe razón alguna para pretender que en el caso del servicio prestado por el grupo de artistas, los gastos incurridos en pasajes aéreos, alojamiento (hospedaje) y viáticos sí constituyan una renta adicional sujeta al referido impuesto.

De lo expuesto en el presente análisis, se concluye que debe excluirse de la renta bruta del grupo artístico, los gastos por pasajes aéreos, alojamiento y viáticos que fueran asumidos por la recurrente, debiendo mantenerse dentro de la base imponible el monto del Impuesto a la Renta asumido por ésta. En este sentido, la Administración deberá devolver a la recurrente el monto del impuesto determinado por la incorporación en la base imponible de los conceptos por pasajes aéreos, alojamiento y viáticos.

Con relación al argumento de la recurrente respecto a que la resolución apelada al rectificar la base legal de la Resolución de Determinación N° 012-3-05770, está efectuando una nueva determinación con un sustento legal distinto y desconocido para ella, recordando así su derecho de defensa, cabe señalar que el artículo 127º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, establece que el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados.

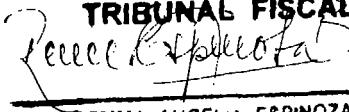
Asimismo, el artículo 129º del citado Código, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

Adicionalmente, el artículo 147º del referido Código, dispone que al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar, a no ser que no figurando en la orden de pago o resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por ésta al resolver. Por lo tanto, la apelada ha sido emitida con sujeción a lo establecido en las citadas normas al modificar el sustento legal de la resolución de determinación reclamada, el cual ha sido controvertido por la recurrente en esta instancia, ejerciendo su derecho de defensa.

#### Conclusión

Por lo expuesto, soy de la opinión que este Tribunal acuerde REVOCAR EN PARTE la Resolución de Intendencia N° 015-4-07915 del 24 de marzo de 1998, en el extremo referido a los gastos de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, debiendo la Administración Tributaria efectuar la devolución del Impuesto a la Renta pagado indebidamente por tales conceptos, y CONFIRMARLA en lo demás que contiene.

Salvo mejor parecer,

  
TRIBUNAL FISCAL  
GENE GEMMA AURELIA ESPINOZA BASSINO  
Vocal Informante