



# *Tribunal Fiscal*

Nº 05015-2-2003

EXPEDIENTE N° : 6232-2002  
INTERESADO :  
ASUNTO : Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 3 de setiembre de 2003

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-15686, emitida el 30 de setiembre de 2002, por la Intendencia Nacional de Principales Contribuyentes de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa N°s. 011-02-0020563 a 011-02-0020567, 011-02-0020733 a 011-02-0020735, 011-02-0021015 a 011-02-0021019, 011-02-0021446 a 011-02-0021450, giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 178° del Código Tributario.

## **CONSIDERANDO:**

Que la recurrente sostiene que en los períodos acotados no pagó las remuneraciones a sus trabajadores por no tener liquidez, por lo que no se configuró el hecho generador de la obligación tributaria;

Que manifiesta que son supuestos distintos la presentación de la declaración jurada de los tributos y el pago de los mismos;

Que indica que los tributos se retuvieron en el mes en que se pagaron las remuneraciones, lo que ocurrió en períodos distintos a los que se refieren la resoluciones de multas impugnadas, por lo que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 165° del Código Tributario, deben dejarse sin efecto;

Que refiere que le corresponde la devolución del importe de S/. 7'751,288.00 por concepto del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, monto que cubre los impuestos supuestamente retenidos y no pagados;

Que la Administración Tributaria señala que de conformidad con el segundo párrafo del artículo 71° de la Ley del Impuesto a la Renta, tratándose de personas jurídicas u otros perceptores de rentas de tercera categoría, la obligación de retener el impuesto correspondiente a las rentas de cuarta y quinta categoría, siempre que sean deducibles para efecto de la determinación de la renta neta, surgirá en el mes de su devengo, debiendo abonarse dentro de los plazos establecidos en el Código Tributario para las obligaciones de carácter mensual;

Que sostiene que la recurrente declaró oportunamente las aportaciones a las remuneraciones de los períodos de diciembre de 2001 a marzo de 2002, sin embargo, no canceló dichos montos en esa oportunidad, por lo que cometió la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 178° del Código Tributario, precisando que se sanciona a aquél que consigna en la declaración jurada la información sobre las retenciones y no cumple con efectuar el pago de las mismas;

Que agrega que de las verificaciones efectuadas en los Libros Diario y Mayor, Planilla de Remuneraciones y boletas de pago de remuneraciones de la recurrente, se constató que las remuneraciones de los meses de diciembre de 2001 a marzo de 2002, fueron canceladas antes del 16 de enero, 18 de febrero, 19 de marzo y 18 de abril de 2002, respectivamente, esto es, antes de las fechas de vencimiento para el pago de las obligaciones tributarias correspondientes a los meses de diciembre de 2001, enero, febrero y marzo de 2002, lo que se desprende de la evaluación de la muestra selectiva de las boletas de pago, en la que se consigna como fechas de pago el 3, 4, 5 y 7 de enero, 1, 2 y 7 de febrero, 7, 12, 13 y 30 de marzo, 1 y 6 de abril de 2002, las mismas que aparecen firmadas y con huellas digitales de los trabajadores en señal de conformidad, así como de los reportes del Banco Wiese que reflejan la cancelación de remuneraciones efectuadas el 7 de enero, 1 y 7 de febrero, 12 de marzo y 1 de abril de 2002;



*R. fustata* *g.* *e.*



## *Tribunal Fiscal*

Nº 05015-2-2003

Que en la indicada fecha, la recurrente presentó la Declaración de Retenciones y/o Aportaciones a las Remuneraciones, mediante PDT 600 Remuneraciones con N° de Orden 2095755 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría y Aportaciones al Régimen del Decreto Ley N° 19990 correspondientes al mes de enero de 2002, consignando las sumas de S/. 7'146,694.00 y S/. 3'002,210.00 como base imponible de los citados tributos y los importes de S/. 516,503.00 y S/. 390,287.00, como tributo a pagar, respectivamente (folios 797 a 801);

Que además en la referida fecha, la recurrente presentó el PDT 617 - Otras Retenciones con N° de Orden 2009513 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados correspondiente al mes de enero de 2002, consignando el monto de S/. 2'770,584.00 como base imponible y la suma de S/. 43,423.00 como tributo a pagar (folios 802 y 803);

Que con fecha 8 de marzo de 2002, la recurrente presentó el PDT 621 IGV - Renta mensual con N° de Orden 2044022 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de Cuarta Categoría y retenciones del Impuesto Extraordinario de Solidaridad - Cuenta Terceros correspondientes al mes de febrero de 2002, consignando como base imponible de ambos tributos, la suma de S/. 108,328.00 y los importes de S/. 12,153.00 y S/. 2,256.00 como tributos a pagar, respectivamente (folios 812 a 814);

Que el 19 de marzo de 2002, la recurrente presentó Declaración de Retenciones y/o Aportaciones a las Remuneraciones mediante PDT 600 Remuneraciones con N° de Orden 2098566 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría y Aportaciones al Régimen del Decreto Ley N° 19990 correspondientes al mes de febrero de 2002, consignando las sumas de S/. 6'762,184.00 y S/. 2'798,668.00 como base imponible de los citados tributos y los importes de S/. 489,671.00 y S/. 363,827.00, como tributo a pagar, respectivamente (folios 807 a 811);

Que en la misma fecha, la recurrente presentó el PDT 617 - Otras Retenciones con N° de Orden 2010230 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados correspondiente al mes de febrero de 2002, consignando el monto de S/. 1'684,670.00 como base imponible y la suma de S/. 16,847.00 como tributo a pagar (folios 815 y 816);

Que el 18 de abril de 2002, la recurrente presentó el PDT 621 - Renta mensual con N° de Orden 2049399 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de Cuarta Categoría y retenciones del Impuesto Extraordinario de Solidaridad correspondientes al mes de marzo de 2002, consignando como base imponible de ambos tributos, la suma de S/. 121,093.00 y los importes de S/. 36,991.00 y S/. 5,635.00 como tributos a pagar, respectivamente (folios 817 a 819);

Que en la referida fecha, la recurrente presentó la Declaración de Retenciones y/o Aportaciones a las Remuneraciones, mediante PDT 600 Remuneraciones con N° de Orden 2101516 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría y Aportaciones al Régimen del Decreto Ley N° 19990 correspondientes al mes de marzo de 2002, consignando las sumas de S/. 6'487,588.00 y S/. 2'607,518.00 como base imponible de los citados tributos y los importes de S/. 515,865.00 y S/. 338,977.00, como tributo a pagar, respectivamente (folios 822 a 826);

Que asimismo en la referida fecha, la recurrente presentó el PDT 617 - Otras Retenciones con N° de Orden 2010990 sobre retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados correspondiente al mes de marzo de 2002, consignando el monto de S/. 2'057,399.00 como base imponible y la suma de S/. 20,574.00 como tributo a pagar (folios 820 y 821);

Que del análisis del numeral 5 del artículo 178° del Código Tributario se desprende que, para que se configure la referida infracción, debe darse el supuesto fáctico, que habiéndose efectuado la retención o percepción del tributo, se omita pagarlo dentro de los plazos establecidos para dicho fin;



## *Tribunal Fiscal*

Nº 05015-2-2003

Que como se advierte, los elementos constitutivos del referido tipo infractor, son los siguientes: (i) la retención o percepción del tributo y (ii) la omisión al pago, dentro de los plazos establecidos, de los tributos retenidos o percibidos, por lo que la configuración de la mencionada infracción requiere la concurrencia de ambos elementos;

Que con respecto al significado de retención Héctor Villegas, refiriéndose al instituto de la retención en la fuente, señala que retener significa detraer de una suma dineraria de un contribuyente (y con lo cual se haya en contacto el agente de retención) un determinado importe en concepto del tributo. Asimismo, señala Villegas que el elemento común que caracteriza a los agentes de retención es que quien debe retener se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que él debe recibirlo y que tiene por consiguiente la posibilidad material de detraer la parte que corresponda al fisco en concepto de tributo;<sup>1</sup>

Que de lo expuesto, se aprecia que lo característico del instituto de la retención es la posibilidad de contacto directo con una suma dineraria existente, que se pondrá a disposición de un tercero, lo cual permite al agente de retención realizar el descuento respectivo y pagar al fisco con el dinero del propio tercero que ha sido retenido en calidad de tributo;

Que teniendo en cuenta que para el caso del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría y las Aportaciones al Régimen del Decreto Ley Nº 19990 el nacimiento de la obligación tributaria nace con el pago de la remuneración al trabajador y, para el caso del Impuesto a la Renta de Cuarta Categoría e Impuesto Extraordinario de Solidaridad – Cuenta Terceros, el nacimiento de la obligación tributaria nace con el pago de la retribución al trabajador independiente, el agente de retención únicamente podrá retener el tributo respectivo al momento en que efectúe el pago;

Que en el caso de autos, mediante el Requerimiento Nº 015550001925 del 22 de julio de 2002 (folio 753) la Administración Tributaria solicitó a la recurrente el Libro de Planillas, las boletas de pago de remuneraciones y el Libro Caja Bancos correspondientes a los períodos diciembre de 2001 y enero a marzo de 2002;

Que según lo señalado por la Administración en la resolución apelada, mediante una muestra selectiva de las boletas de pago verificó que las remuneraciones correspondientes al mes de diciembre de 2001 fueron pagadas el 3, 4, 5, y 7 de enero de 2002, las de enero 2001 fueron pagadas el 1, 2, y 7 de febrero de 2002, las de febrero 2002 fueron pagadas el 7, 12 y 13 de marzo de 2002, y las de marzo de 2002 fueron pagadas el 30 de marzo, 1 y 6 de abril de 2002;

Que asimismo, la Administración refiere que las boletas de pago de remuneraciones correspondientes a los períodos diciembre de 2001 a marzo de 2002 aparecen firmadas y con huella digital de los trabajadores en señal de conformidad y los pagos de remuneraciones a empleados se efectuaron el 7 de enero (diciembre de 2001), 1 y 7 de febrero (enero de 2002), 12 de marzo (febrero de 2002) y 1 de abril (marzo de 2002) según los reportes del Banco Wiese;

Que de lo expuesto se aprecia que existen inconsistencias entre las fechas de pago que figuran en las boletas de pago de remuneraciones y las que constan en los reportes del Banco Wiese, asimismo, se aprecia que la Administración Tributaria sólo verificó una muestra selectiva de las boletas de pago, por lo que al no existir certeza respecto al momento en que se produjo el nacimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto a la Renta de Quinta Categoría y las Aportaciones al Régimen del Decreto Ley Nº 19990 de los períodos acotados y el momento en que se efectuó la retención efectiva de los citados tributos a cargo de la recurrente, procede declarar nula e insubsistente la apelada a fin que la Administración Tributaria verifique dicha información y emita nuevo pronunciamiento;

<sup>1</sup> En Análisis Tributario Vol. XV Nº 171, abril 2002.



## *Tribunal Fiscal*

Nº 05015-2-2003

Que para tal efecto la Administración Tributaria deberá tener en cuenta que en el caso que las remuneraciones de los meses de diciembre de 2001 y enero a marzo de 2002 hayan sido pagadas extemporáneamente, la retención debe efectuarse en el mes del pago de la remuneración respectiva y pagarse al fisco dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al período en que se efectuó dicho pago;

Que asimismo, cabe indicar que de autos no se aprecia que la Administración Tributaria haya verificado la fecha de pago por los servicios prestados por los contribuyentes generadores de rentas de cuarta categoría y del Impuesto Extraordinario de Solidaridad – Cuenta Propia ni si la recurrente efectuó la retención correspondiente en el período en que efectuó el pago, por lo que en este extremo procede también declarar nula e insubsistente la apelada a fin que la Administración Tributaria verifique dicha información y emita nuevo pronunciamiento conforme con el criterio establecido en los considerandos precedentes;

Que igualmente de autos no se desprende cuáles fueron los servicios prestados por los no domiciliados ni las fechas en que se efectuaron los pagos a éstos, asimismo, no se aprecia si la Administración Tributaria verificó si la recurrente efectuó la retención del tributo en el período en que realizó el pago por los servicios prestados, por lo que en este extremo procede también declarar nula e insubsistente la apelada a fin que emita nuevo pronunciamiento conforme con el criterio vertido en esta resolución;

Que a título ilustrativo cabe señalar que si bien el artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF señala que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, servicios, cesión en uso u otros de naturaleza similar, facturadas por no domiciliados, deberán abonar al fisco el monto equivalente a la retención en el mes en el que se produzca su registro contable, independientemente de si se pagan o no las regalías o servicios a los no domiciliados, dicho importe constituye sólo un abono, tal como lo señala el citado artículo, por cuanto la prestación objeto del mismo no forma parte del concepto de deuda tributaria a que se refiere el artículo 28° del Código Tributario, ni implica el pago por una retención, conforme con el criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06942-1-2002 del 29 de noviembre de 2002, entre otras;

Que respecto a la compensación automática solicitada por la recurrente debe precisarse que esta instancia carece de competencia para pronunciarse al respecto, toda vez que la misma deberá dilucidarse en el procedimiento no contencioso;

Que finalmente cabe indicar que el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo sólo con la asistencia del representante de la Administración, pese a que la recurrente fue notificada para dicha diligencia (folio 882), siendo preciso señalar que según el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2001-10 del 21 de setiembre de 2001, no se concede tolerancia para la realización del informe oral;

Que según se aprecia de la constancia que obra en el folio 886, a la hora de la diligencia (3:30 p.m.) el representante de la recurrente no se encontraba presente en las instalaciones de este Tribunal, careciendo de sustento lo alegado respecto a que presentó un escrito a las 3:25, pues el escrito (folio 887) no se refiere a la recurrente ni ha sido firmado por el abogado designado para el informe oral;

Con las vocales Barrantes Takata y Espinoza Bassino, e interviniendo como ponente la vocal Zelaya Vidal.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 05015-2-2003

## RESUELVE:

Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia N° 015-4-15686 del 30 de setiembre de 2002, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento conforme con lo expuesto por la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Intendencia Nacional de Principales Contribuyentes de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

**ZELAYA VIDAL**  
VOCAL PRESIDENTA

**BARRANTES TAKATA**  
VOCAL

**ESPINOZA BASSINO**  
VOCAL

**Huertas Lizarzaburu**  
Secretaria Relatora  
ZV/HL/CS/jcs.