



Tribunal Fiscal

Nº 03860-5-2006

EXPEDIENTES N°s. : 5193-04 y 5671-04
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta e Impuesto Extraordinario a los Activos Netos
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 18 de julio de 2006

VISTAS las apelaciones interpuestas por contra las Resoluciones de Intendencia N°s. 015-014-0001254 y 015-014-0001411, emitidas el 27 de febrero y 31 de marzo de 2004 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación N°s. 012-003-0001368 a 012-003-0001420, 012-003-0001444 a 012-003-0001446, 012-003-0001448 a 012-003-0001451, 012-003-0001453, 012-003-0001454 y 012-003-0001456, emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero de 1996 a marzo de 2001, las Resoluciones de Determinación N°s. 012-003-0001442, 012-003-0001447, 012-003-0001452, 012-003-0001455 y 012-003-0001457, emitidas por Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los ejercicios 1996 a 2000, y contra las Resoluciones de Determinación N°s. 012-003-0001458 a 012-003-0001460, giradas por Impuesto Extraordinario a los Activos Netos de junio de 1997, marzo de 1998 y marzo de 1999.

CONSIDERANDO:

Que al amparo de lo establecido por el artículo 149° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios, corresponde disponer la acumulación de los Expedientes N°s. 5193-04 y 5671-04, al guardar conexión entre sí.

Que la Administración manifiesta que la recurrente no sólo interviene en el mercado como un simple colocador de capitales con la finalidad de incrementar sus fondos conforme con el artículo 1° del Decreto Ley N° 21021, ley de su creación, sino que, al margen de los fines para los cuales fue creada, actúa como un agente económico realizando actividades de construcción, corretaje inmobiliario, prestación de servicios hoteleros, alquiler de inmuebles, préstamos en moneda nacional y extranjera y otros que son típica y exclusivamente empresariales.

Que señala que aun cuando formalmente la recurrente encuadre en el supuesto del inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta, en la práctica, bajo la forma jurídica de un organismo público descentralizado, realiza actividades comerciales con mayor dimensión, variedad, frecuencia y utilidad que otros que tienen tal calidad, por lo que en aplicación del criterio de realidad económica previsto en la Norma VIII del Código Tributario, debe considerarse que forma parte de la actividad empresarial del Estado, correspondiendo la aplicación del Impuesto a la Renta a dichas operaciones generadoras de renta de tercera categoría, lo cual además se sustenta en los principios de igualdad y generalidad.

Que agrega que siendo que la recurrente se encuentra afecta al Impuesto a la Renta, también lo está respecto del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos.

Que la recurrente sostiene que conforme con el Decreto Ley N° 21021, es un organismo público descentralizado, lo cual no es cuestionado por la Administración, por lo que no es posible afirmar, como ésta señala, que se trata de una empresa conformante de la actividad empresarial del Estado.

Que indica que aun cuando realice actividades empresariales, no tiene la calidad de empresa, pues los excedentes que se generan incrementan el fondo de pensiones que administra, y no son repartidos entre los socios o accionistas.

1

c'  f



Tribunal Fiscal

Nº 03860-5-2006

Que refiere que no resulta aplicable la Norma VIII del Código Tributario a fin de establecer su naturaleza jurídica, ya que su carácter de organismo público descentralizado proviene de su ley de creación, no existiendo en el presente caso recalificación de hechos ni simulación alguna.

Que añade que el Tribunal Fiscal, en las Resoluciones N^{os}. 03355-1-2003 y 05857-3-2003, se ha pronunciado en el sentido que, al ser un organismo público descentralizado, no es sujeto del Impuesto a la Renta.

Que la controversia en el presente caso consiste en establecer si la recurrente estaba obligada al pago del Impuesto a la Renta e Impuesto Extraordinario a los Activos Netos en los periodos acotados.

Que el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N^o 774, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo N^o 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establece que no es sujeto del impuesto, el sector público nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Que el artículo 7° del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N^o 122-94-EF, señala que de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18° de la ley, no son contribuyentes del impuesto, el gobierno central, los gobiernos regionales, los gobiernos locales, las instituciones públicas sectorialmente agrupadas o no, las sociedades de beneficencia pública y los organismos descentralizados autónomos, entendiéndose que conforman la actividad empresarial del Estado, las empresas de derecho público, las empresas estatales de derecho privado, las empresas de economía mixta y el accionariado del Estado como lo define la Ley N^o 24948.

Que el artículo 6° de la Ley N^o 24948, Ley de la Actividad Empresarial del Estado, precisa que son empresas de derecho público las que se crean por ley y gozan de atributos propios de la Administración Pública.

Que de otro lado, el artículo 2° de la Ley N^o 26777, Ley que creó el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, establecía como sujetos de dicho impuesto, en calidad de contribuyentes, a los perceptores de rentas de tercera categoría, según la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 5° de la referida ley dispuso que serían de aplicación al Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, las exoneraciones, inafectaciones y deducciones de la base imponible, establecidas para el Impuesto Mínimo a la Renta que estaban vigentes a la fecha de publicación de la ley.

Que el literal c) del artículo 116° del Decreto Legislativo N^o 774, ley del Impuesto a la Renta, estableció que no se encontraban afectas al Impuesto Mínimo a la Renta, las entidades a que se refería el artículo 18° de la ley, dentro de las que se incluye a las pertenecientes al Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Que concordante con ello, el inciso n) del artículo 2° del Decreto Supremo N^o 067-97-EF que reglamenta el artículo 5° de la Ley N^o 26977, señaló que no se encontraban obligadas al pago del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, las entidades inafectas o exoneradas del Impuesto a la Renta a que se referían los artículos 18° y 19° del Decreto Legislativo N^o 774 y normas modificatorias, así como las personas generadoras de rentas de tercera categoría, exoneradas o inafectas del Impuesto a la Renta de manera expresa.

Que mediante Decreto Ley N^o 21021, publicado el 18 de diciembre de 1974, se creó la Caja de Pensiones Militar Policial, como una persona jurídica de derecho público interno, destinada a administrar el régimen de pago de pensiones y compensaciones de sus miembros y los recursos de la Caja con la finalidad de

C¹ f DC²



Tribunal Fiscal

Nº 03860-5-2006

incrementarlos, así como administrar otros fondos y prestar otros servicios que se aprobasen por decreto supremo.

Que el artículo 2º del citado decreto ley precisó que la Caja, como organismo público descentralizado dependía de los ministros de guerra, de marina, de aeronáutica y del interior, constituidos en consejo de supervisión.

Que el artículo 33º del mismo decreto ley señala que constituyen recursos de la Caja, entre otros, el rendimiento de sus inversiones, los intereses de sus colocaciones financieras y de otras operaciones financieras.

Que posteriormente, el Decreto Ley Nº 23191, publicado el 26 de julio de 1980, modificó el Decreto Ley Nº 21021, señalando que la Caja goza de autonomía administrativa, económica y financiera y se rige por este último decreto ley, sin quedar sujeta a las normas legales y administrativas que regulan el funcionamiento de las entidades del sector público, dependiendo directamente de los ministerios de guerra, de marina, de aeronáutica y del interior, constituidos en consejos de supervisión.

Que ahora bien, la inafectación prevista en el citado inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto a la Renta es aplicable al sector público nacional, con excepción de las empresas que conforman la actividad empresarial del Estado, apreciándose en ese sentido que es una inafectación de tipo subjetivo, es decir, en razón de la calidad del sujeto, y no por las actividades que realice.

Que en virtud de la norma que regula la creación de la recurrente antes glosada, este Tribunal en las Resoluciones Nºs. 06627-1-2002 de 15 de noviembre de 2002 y 03355-1-2003 de 13 de junio de 2003, ha indicado que la recurrente como persona jurídica de derecho público interno, forma parte del sector público nacional, no encontrándose dentro del ámbito de la actividad empresarial del Estado.

Que además en la Resolución Nº 980-2-2001 de 31 de agosto de 2001 se precisó que aquélla tiene la calidad de organismo público descentralizado, condición que es reconocida en el presente caso por la Administración.

Que asimismo, en el Organigrama de la Estructura Básica del Estado Peruano del Instituto Nacional de Administración Pública, publicado en el diario oficial "El Peruano" el 9 de enero de 1995, que fue adjuntado por la recurrente, la Caja de Pensiones Militar Policial figura como un organismo público descentralizado, y no como una empresa que conforma la actividad empresarial del Estado.

Que por lo tanto, al encontrarse la recurrente dentro del supuesto previsto en el citado inciso a) del artículo 18º, le es aplicable la inafectación al Impuesto a la Renta en referencia, de acuerdo con el criterio recogido por este Tribunal en las mencionadas Resoluciones Nºs. 06627-1-2002 y 03355-1-2003, lo cual no se ve enervado por el tipo de actividades que ésta realice, ya que, como se ha precisado anteriormente, para que resulte de aplicación dicha inafectación sólo interesa la calidad jurídica de la recurrente como parte del sector público nacional, que no forme parte de la actividad empresarial del Estado.

Que en consecuencia, tampoco le resulta de aplicación el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, conforme con lo dispuesto por el artículo 5º de la Ley Nº 26777 y el inciso n) del artículo 2º del Decreto Supremo Nº 067-97-EF.

Que el hecho que la recurrente realice operaciones de construcción, comerciales, mercantiles y de servicios, con mayor dimensión, frecuencia y utilidad que otros organismos públicos descentralizados, como señala la Administración, no implica que se trate de una empresa que conforma la actividad empresarial del Estado, pues ello significaría desconocer su forma jurídica establecida según la ley de su creación.

C¹

f



Tribunal Fiscal

Nº 03860-5-2006

Que es más, contrariamente a lo señalado por la Administración, tales operaciones están destinadas a los fines para los cuales fue creada la recurrente, ya que uno de éstos consiste en incrementar los fondos asignados para el pago de pensiones y compensaciones de sus miembros, de acuerdo con el inciso b) del artículo 1º del Decreto Ley Nº 21021.

Que estando a lo expuesto, carece de sustento el desconocimiento de la forma jurídica de la recurrente y de la realidad de sus operaciones, que pretende la Administración en virtud de la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Que en el mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución Nº 05857-3-2003 de 17 de octubre de 2003.

Que cabe anotar que mediante Resolución número diecinueve de 12 de octubre de 2005, recaída en el Expediente Nº 1622-2003, la Primera Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, declaró infundada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Administración contra la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05857-3-2003, ratificando que al ser la recurrente un organismo público descentralizado que forma parte del sector público nacional, se encuentra exenta del Impuesto a la Renta; asimismo, que no resulta de aplicación la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario a fin de desconocer su forma jurídica de acuerdo con su ley de creación, siendo que las operaciones de construcción, comerciales, mercantiles y de servicios que realiza guardan relación con su calidad de administrador de fondos previsionales, conforme con el inciso b) del artículo 1º del Decreto Ley Nº 21021.

Que por lo expuesto, estando a que la recurrente en los periodos acotados no se encontraba obligada al pago del Impuesto a la Renta ni del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, corresponde dejar sin efecto los valores impugnados.

Que según la Constancia Nº 0224-2006-EF/TF, que obra en el expediente, el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo el 22 de junio de 2006, con la asistencia de ambas partes.

Con las vocales Cahau Quispe, Olano Silva y Pinto de Aliaga, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los Expedientes N°s. 5193-04 y 5671-04.
2. **REVOCAR** las Resoluciones de Intendencia N°s. 015-014-0001254 y 015-014-0001411 de 27 de febrero y 31 de marzo de 2004, respectivamente, y dejar sin efecto los valores impugnados.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

Chau Quispe
CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA
Ezeta Carpio
Ezeta Carpio
Secretario Relator
OS/EC/RI/hjt.

Olano Silva
OLANO SILVA
VOCAL

Pinto de Aliaga
PINTO DE ALIAGA
VOCAL