



Tribunal Fiscal

N° 00274-3-2009

EXPEDIENTE N° : 21015-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 13 de enero de 2009

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] identificada con Registro Único de Contribuyente [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° 0150140004310, emitida el 31 de octubre de 2005 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 011-002-0006619, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que conforme al contrato de servicio suscrito con [redacted] domiciliado en Venezuela y la Factura N° 077 del 7 de mayo de 2004, el objeto de dicho acuerdo consistió en la realización del servicio de locución, para la grabación de avisos comerciales e institucionales, pudiendo establecerse en consecuencia que se trató de una actividad personal llevada a cabo por un no domiciliado y prestado en Venezuela, país miembro del Acuerdo de Cartagena, por lo que dicho servicio no se encontraría gravado con el Impuesto a la Renta.

Que afirma que el Decreto Legislativo N° 945 no determinó que debía entenderse por asistencia técnica, en tal sentido el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, teniendo en cuenta el problema originado, entre otros, para aquellos sujetos responsables de retenciones, dispuso su regulación, a través del pago del impuesto, sin sanciones ni intereses.

Que añade que para el periodo 2004, al que corresponde la resolución de multa cuestionada, la Decisión N° 578, estuvo vigente a través de la Decisión N° 40, la cual dispuso en su artículo 13° que las rentas provenientes de prestación de servicios personales estarán gravadas en el país miembro en cuyo territorio se presten tales servicios, por consiguiente los servicios prestados en Venezuela no se encuentran gravados en el Perú.

Que la Administración señala que según el cronograma para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del año 2004 aprobado por Resolución de Superintendencia N° 244-2003/SUNAT, la recurrente tenía como plazo máximo para efectuar el pago de las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de mayo de 2004 hasta el 16 de junio de ese año, sin embargo, recién lo hizo el 16 de julio de 2004, por lo que incurrió en la infracción sancionada.

Que anota que a efectos de verificar si las operaciones que originaron las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados fueron por asistencia técnica, solicitó a la recurrente mediante Requerimiento N° 0150550004714-2005-SUNAT/2H3100 diversa documentación sustentatoria. De la revisión de los documentos presentados se constató que las operaciones que originaron las retenciones correspondían a los montos pagados al proveedor no domiciliado Ivan Loscher por el uso de su voz en una campaña publicitaria del contribuyente según el siguiente detalle:

Factura N°	Importe US \$	T.C. S/.	Importe S/.	Retención S/.
095	300,00	3,49	1 046,70	314,00
097	300,00	3,49	1 046,70	314,00
			2 093,40	628,00



Tribunal Fiscal

N° 00274-3-2009

Que refiere que con escrito de 25 de octubre de 2005, la recurrente modificó su posición inicial vertida en el expediente de reclamación, alegando que los servicios prestados no constituyen asistencia técnica y además no estaban gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo que el 18 de marzo de 2005 presentó declaración rectificatoria, excluyendo los mismos.

Que indica que de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, el servicio prestado por un sujeto no domiciliado no califica como asistencia técnica, porque no se trata de la transmisión de conocimientos especializados ni reúne las características que la ley establece para ese tipo de servicios. Precisa que si bien la grabación de la voz se realizó en Venezuela conforme se desprende del contrato adjuntado, dicha transmisión se efectuó sólo en territorio peruano, siendo la grabación un elemento accesorio del servicio.

Que sostiene además que de acuerdo al artículo 22° de la Decisión N° 578 de la Comunidad Andina las disposiciones relacionadas al Impuesto a la Renta entraron en vigencia recién a partir del 1 de enero de 2005, en tal sentido no se aplicaría el artículo 6° de la citada decisión.

Que en el presente caso, la controversia consiste en determinar si la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

Que conforme lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias el no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos, la misma que según lo indicado en la Tabla I, se encuentra sancionada con una multa ascendente al 50% del tributo retenido o percibido y no pagado.

Que con respecto al significado de retención, refiriéndose al instituto de la retención en la fuente, señala que retener significa detraer de una suma dineraria de un contribuyente (y con la 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.¹

Que por tanto, 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 en ese sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10892-2-2007 de 14 de noviembre de 2007², se ha señalado que para que se configure la mencionada infracción se debe dar el supuesto fáctico previsto en la norma que consiste en que habiéndose efectuado la retención o percepción del tributo, se omita pagarlo dentro de los plazos establecidos para dicho fin. En tal sentido, 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 tanto, la configuración de la mencionada infracción requiere la concurrencia de ambos elementos.

Que de autos, se tiene que el 16 de julio de 2004 la recurrente presentó el PDT 617 - Otras Retenciones N° 4371202081 (fojas 31 y 32), sobre retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de mayo de 2004, declarando como base imponible la suma de S/. 2 093,00 y como tributo resultante y tributo a pagar la suma de S/. 628,00.

¹ En Análisis Tributario Vol. XV N° 171, abril 2002.

² La citada resolución se pronunció respecto de la infracción de no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos, tipificada en el numeral 5 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, antes de su sustitución por el Decreto Legislativo N° 953, que recogió la misma infracción en el numeral 4 del citado artículo.

 2



Tribunal Fiscal

N° 00274-3-2009

Que en virtud a la citada declaración presentada, la Administración emitió la resolución de multa cuestionada (foja 29), imputándole la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, por no haber pagado dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos en el mes de mayo por concepto de Impuesto a la Renta de No Domiciliados, considerando como fecha de la infracción, la que correspondía al vencimiento para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del mes de mayo de 2004.

Que de lo verificado por la Administración se tiene que las operaciones que originarían la infracción corresponderían a las retenciones que debieron ser abonadas al fisco, por los montos pagados al proveedor no domiciliado contenidas en las Facturas N° 095 y 097 emitidas por US \$ 300,00 cada una, el 7 de mayo de 2004 en la ciudad de Caracas, Venezuela, por el servicio de locución durante los meses de abril y mayo respectivamente.

Que de la revisión de la documentación que obra en autos, presentada en respuesta al Requerimiento N° 0150550004714-2005-SUNAT/2H3100, se tiene que el 27 de mayo de 2004, la recurrente anotó en el Libro Diario (foja 69) un gasto (Cuenta 6371005) por servicios de locución prestado por el señor Ivan Loscher por un total de S/. 2 093,40, teniendo como contrapartida una cuenta del pasivo correspondiente a Proveedores Extranjeros (Cuenta 4211001).

Que a foja 65 obra copia de la Carta N° GAF2004-154 del 10 de junio de 2004, dirigida al Citibank N.A, donde la recurrente le solicita la transferencia de fondos de US\$ 600,00 de su cuenta corriente a la cuenta del señor por las Facturas N° 095 y 097.

Que asimismo, a foja 68 obra copia del aviso de débito expedida por Citibank del Perú S.A., en la que se consigna que el 11 de junio de 2004 se efectuó un pago por cable a la cuenta del proveedor precisando en rubro detalle que el mismo corresponde a las Facturas N° 095 y 097.

Que la multa impugnada se encuentra sustentada en la omisión de pagar fuera de plazo los tributos retenidos en el mes de mayo de 2004, correspondiente a las Facturas N° 095 y 097, no obstante, de acuerdo con la verificación efectuada, tales facturas no fueron pagados en dicho período sino en junio de 2004, advirtiéndose que en el mes de mayo la recurrente sólo contabilizó como gasto el importe de dichas facturas.

Que cabe precisar que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05015-2-2003 de 3 de setiembre de 2003 y 06942-1-2002 de 29 de noviembre de 2002, entre otras, se ha dejado establecido que si bien el artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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 a pagar constituye solo 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.

Que en consecuencia, aun cuando los montos pagados al señor pudieran llegar a calificar como rentas de fuente peruana, al no haberse efectuado el pago de los servicios en controversia en mayo de 2004, sino en el mes de junio de 2004, y, por tanto, no haberse realizado la retención de tributos ni encontrarse obligada a efectuar el pago de tal retención dentro del plazo establecido para el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al indicado período, se concluye que para el caso de autos, la recurrente, en el mes de mayo de 2004, no pudo haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario sancionada, criterio similar al adoptado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10892-2-2007, por lo que procede revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada, al no haberse configurado la infracción imputada.

3



Tribunal Fiscal

N° 00274-3-2009

Que al haberse determinado que bajo ninguna circunstancia la recurrente pudo incurrir en la infracción sancionada en el mes de mayo de 2004, por no haber cancelado los servicios prestados en dicho periodo, en el caso de autos no resulta necesario determinar si estos califican como rentas de fuente peruana, y por ende se encuentran afectas al Impuesto a la Renta en nuestro país.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Huertas Lizarzaburu y Queuña Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140004310 de 31 de octubre de 2005, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Multa N° 011-002-0006619.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

Velásquez López Raygada
Secretario Relator
QD/VLR/FJ/rmh