



# Tribunal Fiscal

Nº 04148-3-2017

EXPEDIENTE Nº : 8657-2015

INTERESADO :

ASUNTO : Multa

PROCEDENCIA : Lima

FECHA : Lima, 16 de mayo de 2017

**VISTA** la apelación interpuesta por

con Registro Único de Contribuyente (RUC) Nº contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140011877 emitida el 30 de abril de 2015 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Multa Nº 011-002-0019956, girada por la infracción tipificada por el numeral 4 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en su calidad de sucursal en el Perú de cumplió año a año con declarar y abonar al fisco el 4.1% por concepto del Impuesto a la Renta sobre distribución de dividendos a favor de su casa matriz, al haber obtenido renta neta en sus declaraciones anuales del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2006 a 2013, habiendo presentado las declaraciones denominadas “PDT 617 – Otras Retenciones” luego de presentadas cada una de las declaraciones anuales del Impuesto a la Renta, pese a no haber remesado de manera efectiva a favor de su oficina principal domiciliada en Chile, las utilidades obtenidas durante los indicados ejercicios.

Que precisa que luego de varios años operando sin remesar las utilidades del negocio en Perú, el 9 de junio de 2014 solicitó a Citibank del Perú que transfiera a favor de (su casa matriz), la suma de US\$ 27 501 185,03, importe que corresponde a las utilidades acumuladas por la sucursal al mes de mayo de 2014; que en la medida que la sucursal ya había cumplido con abonar al fisco el 4.1% correspondiente al Impuesto a la Renta aplicable a la distribución de dividendos por los ejercicios 2006 a 2013, al momento de efectuar la remesa de las utilidades acumuladas a mayo de 2014, no realizó retención alguna; sin embargo, posteriormente se dio cuenta que las utilidades generadas entre enero y mayo de 2014 no habían sido objeto de previa afectación del Impuesto a la Renta sobre dividendos, razón por la cual había omitido la retención sobre esa parte de las utilidades remesadas. En tal sentido, procedió a rectificar la declaración de retenciones mediante Formulario PDT 617 N° 750313225 de 19 de setiembre de 2014, considerando el importe de S/. 8 300 150,00 como sujeto a retención del 4.1% por concepto de distribución de dividendos correspondientes a los meses enero a mayo de 2014, y pagó el impuesto ascendente a S/. 340 306,00 más intereses.

Que rechaza los argumentos esbozados por la Administración, que le imputa la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178º del Código Tributario, la misma que consiste en no pagar los tributos retenidos dentro de los plazos establecidos, toda vez que la sucursal no realizó retención alguna en la oportunidad de envío de las utilidades a su casa matriz, habiéndole pagado el importe total de los dividendos; que del Balance General al 31 de mayo de 2014 se aprecia que las utilidades generadas de enero a mayo de 2014 ascienden a S/. 8 300 150,00; que de los asientos contables y el estado de cuenta corriente, se verifica que el pago de dividendos efectuado, incluye a las utilidades generadas de enero a mayo de 2014; en consecuencia, dado que la sucursal pagó el importe total de los dividendos a su casa matriz sin efectuar retención alguna, no ha incurrido en la infracción que la Administración incorrectamente le imputa.

② Q. p X 1



## Tribunal Fiscal

N° 04148-3-2017

Que en escrito de alegatos presentado el 26 de abril de 2017, resalta que la Administración, al señalar que *"no se advierte con certeza que el recurrente no efectuó la retención respecto del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos"*, invierte la carga de la prueba y la presunción de inocencia, pues atribuye al contribuyente una prueba negativa, es decir, probar que no cometió la infracción, lo cual denota la falta de elementos de convicción por parte de la Administración sobre la comisión de la conducta infractora prevista en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

Que la Administración señala que la resolución de multa impugnada fue emitida debido a que la recurrente no efectuó el pago del tributo retenido por concepto del Impuesto a la Renta sobre dividendos, dentro del plazo establecido, infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario; que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, no se puede establecer con certeza que no haya efectuado la retención del impuesto al momento de poner a disposición de su casa matriz el total del efectivo por la suma de S/. 8 300 150,00, el cual corresponde a los dividendos generados entre enero y mayo de 2014; que como resultado de la comparación entre las declaraciones original y rectificatoria de las retenciones del Impuesto a la Renta sobre dividendos, contenidas en los Formularios PDT 617 N° 750297930 y 750313225, y siendo que la transferencia de utilidades acumuladas a mayo de 2014 a favor del no domiciliado se produjo el 13 de junio de 2014, se ha configurado objetivamente la infracción materia de análisis.

Que en escrito de alegatos presentado el 2 de mayo de 2017, reitera los argumentos señalados en la resolución apelada.

Que el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el numeral 4 del artículo 178° del citado código, establece que constituye infracción no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos, la que es sancionada con una multa equivalente al 50 % del tributo no pagado, de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que el 18 de julio de 2014 la recurrente presentó declaración jurada sobre retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados mediante Formulario PDT 617 N° 750297930, en la que no se consigna importe alguno por concepto de dividendos (folio 153); posteriormente, el 19 de setiembre de 2014 presentó declaración rectificatoria mediante Formulario PDT 617 N° 750313225 (folio 154), en la que incluye retenciones por dividendos, indicando una base imponible de S/. 8 300 150,00 (dividendos distribuidos), y un impuesto resultante ascendente a S/. 340 306,00, el cual fue pagado en la anotada fecha<sup>1</sup>.

Que el 22 de octubre de 2014 la Administración emite la Resolución de Multa N° 011-002-0019956 por la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, específicamente por no haber pagado dentro del plazo establecido el tributo retenido por el Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos, indicándose como referencia la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT 617 N° 750313225, y una multa equivalente al 50% del tributo no pagado, es decir, S/. 170 153,00 más intereses (folio 64).

Que de lo señalado en la resolución apelada se desprende que la infracción imputada a la recurrente se sustenta en lo consignado en la declaración jurada de retenciones presentada el 19 de setiembre de

<sup>1</sup> El 19 de setiembre de 2014 la recurrente pagó un total de S/. 348 473,00, que es la sumatoria de S/. 340 306,00 de impuesto y S/. 8 167,00 de intereses (folio 218).



## *Tribunal Fiscal*

N° 04148-3-2017

2014, en la que se declara la distribución de utilidades generadas de enero a mayo de 2014 por S/. 8 300 150,00, transferidas a la casa matriz en junio de 2014 (folio 190/reverso); en tal sentido, la Administración asume que la recurrente estaría reconociendo haber efectuado la retención del impuesto, la misma que habría sido pagada al fisco fuera del plazo establecido, esto es, en setiembre de 2014; en tanto que la recurrente alega que no efectuó retención alguna con oportunidad de las remesas a su casa matriz.

Que por lo tanto, la controversia consiste en establecer si la recurrente ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, específicamente por no pagar dentro del plazo establecido el tributo retenido por el Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos (4.1%). Con este fin, previamente corresponde analizar si la recurrente estaba obligada a abonar al fisco el referido impuesto, en la oportunidad que señala la Administración.

Que al respecto, el artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que según el inciso e) del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970<sup>2</sup>, se consideran domiciliadas en el país, entre otros, las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Que el artículo 14° de la citada ley dispone que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. También se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista en el artículo 16° de esta ley. Para los efectos de esta ley, se considerarán personas jurídicas, entre otros, a las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana (inciso f); y a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior (inciso h).

Que el inciso d) del artículo 9° de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120<sup>3</sup>, señala que en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, cuando la empresa o sociedad que los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliada en el país, o cuando el fondo de inversión, patrimonios fideicomitidos o el fiduciario bancario que los distribuya, pague o acredite se encuentren constituidos o establecidos en el país.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 24°-A de la citada ley, indica que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, las utilidades que las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, distribuyan entre sus socios, asociados, titulares, o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en especie, salvo mediante títulos de propia emisión representativos del capital.

<sup>2</sup> Vigente desde el 1 de enero de 2007.

<sup>3</sup> Vigente desde el 1 de enero de 2013.



# *Tribunal Fiscal*

N° 04148-3-2017

Que el artículo 24°-B de la referida ley menciona que para los efectos de la aplicación del impuesto, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades en especie se computarán por el valor de mercado que corresponda atribuir a los bienes a la fecha de su distribución. Las personas jurídicas que perciban dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades de otras personas jurídicas, no las computarán para la determinación de su renta imponible. Los dividendos y otras formas de distribución de utilidades estarán sujetos a las retenciones previstas en los artículos 73°-A y 76°, en los casos y forma que en los aludidos artículos se determina.

Que el primer párrafo del artículo 73°-A de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, prescribe que las personas jurídicas comprendidas en el artículo 14° que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el cuatro coma uno por ciento (4,1%) de las mismas, excepto cuando la distribución se efectúe a favor de personas jurídicas domiciliadas. Las redistribuciones sucesivas que se efectúen no estarán sujetas a retención, salvo que se realicen a favor de personas no domiciliadas en el país o a favor de personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país. El último párrafo dispone que esta retención deberá abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el artículo 76° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, señala que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de esta ley, según sea el caso.

Que el primer párrafo del inciso e) del artículo 56° de la referida ley señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando, en el caso de dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, cuatro punto uno por ciento (4.1%).

Que el segundo párrafo del inciso e) precitado dispone que en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas se entenderán distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, considerándose como monto de la distribución, la renta disponible a favor del titular del exterior. La base de cálculo comprenderá la renta neta de la sucursal u otro tipo de establecimiento permanente incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, que hubiese generado en el ejercicio menos el monto del impuesto pagado conforme al artículo anterior.

Que en cuanto a las entidades constituidas en el exterior y sus sucursales en el país, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 10504-1-2013 y 12613-3-2015, entre otras, que las disposiciones que regulan el Impuesto a la Renta consideran a la sucursal en el país de una empresa establecida en el exterior, como un sujeto distinto a su matriz, lo cual es concordante con la autonomía administrativa y contable de la que gozan las sucursales constituidas en el Perú de empresas establecidas en el exterior, respecto de las operaciones que realizan, las que deben inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y emitir comprobantes de pago con su razón social, entre otras obligaciones tributarias formales; y que si bien es cierto que desde el punto de vista del derecho comercial, la sucursal carece de personería jurídica independiente de su matriz, ello no impide que para efectos tributarios, tratándose de sucursales de sujetos no domiciliados, se les considere como sujetos independientes.

*[Firmas manuscritas]*



# *Tribunal Fiscal*

N° 04148-3-2017

Que por lo tanto, la normatividad del Impuesto a la Renta ha establecido para efectos de este impuesto, una personería jurídica tributaria propia para las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, distinta a la de su casa matriz o principal.

Que asimismo, se tiene que las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior (como es el caso de la recurrente) son consideradas personas jurídicas domiciliadas, de conformidad con el inciso e) del artículo 7° y el inciso h) del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta; y por su parte, las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana, son consideradas personas jurídicas no domiciliadas, de acuerdo con el artículo 7° y el inciso f) del artículo 14° de la citada ley.

Que por otro lado, respecto de los contribuyentes no domiciliados, el Impuesto a la Renta recae sólo sobre las rentas de fuente peruana, entre las que se encuentran los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades cuando la empresa o sociedad que los distribuya, pague o acredite se encuentre domiciliada en el país, siendo la tasa del impuesto el 4.1%, que se paga vía retención, de conformidad con el artículo 6°, el inciso d) del artículo 9°, el primer párrafo del inciso e) del artículo 56° y el artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02874-3-2017 se ha señalado que, no obstante ello, para efectos del Impuesto a la Renta sobre los dividendos y en el caso particular de las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una regulación especial por la cual las utilidades se entienden distribuidas a favor del titular del exterior, en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta; y se considera como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior, entendiéndose ésta como la renta neta de la sucursal incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, que hubiese generado en el ejercicio, menos el monto del impuesto pagado conforme al artículo 55° de la misma ley.

Que en la citada resolución se indica que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta ha establecido una ficción legal por la cual se imputan rentas a las entidades constituidas en el exterior que cuentan con sucursales en el país, fijándose la oportunidad o el momento en que se entienden distribuidas las utilidades y el monto de la distribución a favor de aquéllas.

Que atendiendo a la regulación especial del Impuesto a la Renta aplicable a las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, en el supuesto de distribución de utilidades a favor de estas últimas, recogida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, se concluye que la obligación tributaria para el sujeto domiciliado, en su calidad de agente de retención, nace en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

Que en este orden de ideas, aun cuando las utilidades generadas de enero a mayo de 2014 hubieran sido distribuidas a la casa matriz o al titular del exterior en junio de 2014, la obligación de la recurrente de abonar al fisco el Impuesto a la Renta sobre dividendos (4.1%), habría nacido recién en la fecha de

 5



# *Tribunal Fiscal*

N° 04148-3-2017

vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, y no en el período junio de 2014 como ha considerado la Administración<sup>4</sup>.

Que toda vez que se ha establecido que, en el presente caso, la recurrente no estaba obligada a abonar al fisco el impuesto (4.1%) en la oportunidad que se le imputa, no cabe analizar si se configuró la infracción materia de autos, es decir, si no pagó dentro del plazo establecido el tributo retenido, pues el citado tipo infractor presupone el nacimiento de la obligación tributaria bajo examen, por lo que corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada.

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe indicar que en las Resoluciones N° 03827-3-2012 y 00154-8-2015, entre otras, este Tribunal ha señalado que cuando la Administración sustenta la infracción prevista en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, en lo señalado en el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, tomando como referencia el vencimiento del plazo para la declaración del Impuesto a la Renta, ha precisado que dicha norma sólo establece el momento de nacimiento de la obligación de pago del tributo y la forma de establecer la base de cálculo.

Que en tal sentido, si bien el contribuyente tiene la obligación de pago del tributo en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, no puede afirmarse que en dicho momento se hubiera realizado pago de monto alguno a la casa matriz o al titular del exterior, por el cual se hubiera efectuado la retención del 4.1% y que se hubiera omitido pagar dicho importe al fisco, elementos fácticos que configuran la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

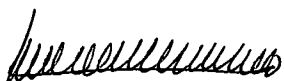
Que el informe oral solicitado por la recurrente se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, según la Constancia de Informe Oral N° 0478-2017-EF/TF que obra en autos.

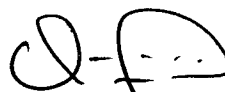
Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

## **RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0150140011877 de 30 de abril de 2015, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Multa N° 011-002-0019956.

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

  
**CASALINO MANNARELLI**  
VOCAL PRESIDENTA

  
**QUEUÑA DÍAZ**  
VOCAL

  
**SARMIENTO DÍAZ**  
VOCAL

  
**Barrera Vázquez**  
Secretaría Relatora  
QD/BV/FC/ra

<sup>4</sup> En la resolución apelada se indica que la distribución de utilidades acumuladas a mayo de 2014 a favor del sujeto no domiciliado se produjo el 13 de junio de 2014, razón por la cual considera como fecha de infracción al 22 de julio de 2014, fecha de vencimiento para la declaración y pago de obligaciones tributarias del período junio de 2014 (folios 64 y 190/reverso).