



Tribunal Fiscal

N° 03480-8-2018

EXPEDIENTE N° : 17363-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 4 de mayo de 2018

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° 0260140143545/SUNAT de 21 de octubre de 2016, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 024-003-0323692, girada por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2013, y la Resolución de Multa N° 024-002-0242227, girada por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración sustenta su posición en el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000, en el cual se ha realizado una interpretación sesgada que no respeta el artículo 63° de la Constitución Política del Perú, al desconocerse la compensación de las pérdidas de ejercicios anteriores, siendo que el Tribunal Constitucional ha señalado que es facultad y deber de todo tribunal u órgano colegiado de la Administración Pública preferir la Constitución e inaplicar una disposición infra constitucional que la vulnera manifiestamente, debiendo, en tal sentido, el Tribunal Fiscal manifestarse sobre la inconstitucionalidad del aludido informe.

Que por su parte, la Administración indica que el reparo por retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2013, correspondiente a rentas de fuente peruana, se encuentra arreglado a ley pues no correspondía que la recurrente compensara las pérdidas de ejercicios anteriores a efectos de determinar la base de cálculo de la distribución de dividendos.

Que refiere que el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000 señala que la renta neta a partir de la cual se determina la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos está desvinculada de las pérdidas de ejercicios anteriores, toda vez que esta se determina en función de la renta neta del ejercicio que se trate, esto es, del resultado tributario compuesto por el resultado económico de ese ejercicio de la sucursal o establecimiento permanente más las adiciones y deducciones que debieran efectuarse por las discrepancias entre las normas contables y tributarias. Agrega que dicho informe concluye que para efectos de determinar la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal o establecimiento permanente de personas jurídicas no domiciliadas en el país a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, no corresponde que se compensen las pérdidas de ejercicios anteriores que registren dichas sucursales o establecimientos permanentes.

Que agrega que no tiene competencia para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de las normas, ni tiene facultad para inaplicarlas.

Que en el caso de autos se tiene que mediante Cartá N° 150023522224-01 SUNAT y Requerimiento N° 0222150027361, de fojas 109 a 114 y 122, con referencia a la Orden de Fiscalización N° 150023522224-01, de foja 124, notificados el 9 de noviembre de 2015¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento

¹ Mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento nacional de identidad, de fojas 115 y 123, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que establece que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que



Tribunal Fiscal

N° 03480-8-2018

de fiscalización parcial de sus obligaciones tributarias respecto a la distribución de dividendos u otras formas de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimiento permanente a personas jurídicas no domiciliadas de marzo de 2013.

Que como resultado del aludido procedimiento de fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0323692, de fojas 133 y 134, por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2013, al objetar la compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores a efectos de determinar la base de cálculo de la distribución de dividendos, y la Resolución de Multa N° 024-002-0242227, por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en establecer si las aludidas resoluciones de determinación y multa han sido emitidas conforme a ley.

Resolución de Determinación N° 024-003-0323692

Que 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 dicha 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 el inciso e) del artículo 7° de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970², señala que 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 asimismo, 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 la misma ley.

Que el inciso h) del artículo 14° de la indicada ley agrega que para efectos de la indicada ley, se consideraran personas jurídicas, entre otros, 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.

Que el inciso d) del artículo 9° de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120³, precisa 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 establece que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, las utilidades que las

corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

² Publicada el 24 de diciembre de 2006.

³ Publicado el 18 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 03480-8-2018

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.

Que el artículo 24°-B de la referida ley indica 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 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 deba abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el artículo 76° de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, preceptúa 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 dicha ley, según sea el caso.

Que el inciso e) del artículo 56° de la mencionada ley, señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 4,1% 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. 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 anterior⁴.

Que por otro lado, el artículo 37° de la misma ley dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por Ley.

Que según se aprecia del Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N° 024-003-0323692, de foja 133, el mencionado valor fue emitido por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2013, por el importe de S/ 165 024,00.

Que mediante Requerimiento N° 0222150027361, de fojas 109 a 114, la Administración indicó que de la revisión de sus declaraciones juradas observó una diferencia de S/ 165 023,95 entre la retención del Impuesto a la Renta por los dividendos distribuidos a su casa matriz de marzo de 2003 efectuada por esta última y la establecida por ella, por lo que le solicitó que proporcionara el análisis de la determinación de la

⁴ El artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.



Tribunal Fiscal

Nº 03480-8-2018

base imponible y el impuesto determinado de la retención a los dividendos que se entienden distribuidos a su matriz, así como los papeles de trabajo de adiciones y deducciones para la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, identificando las cuentas contables de las adiciones y deducciones, según correspondiera, entre otros, siendo que en el resultado del mencionado requerimiento, de fojas 102 a 105, se dejó constancia que la recurrente cumplió con lo solicitado.

Que asimismo, mediante Requerimiento N° 0222160000157, de fojas 95 a 100, la Administración solicitó a la recurrente que explicara y sustentara en forma fehaciente, adjuntando la documentación correspondiente y señalando la base legal respectiva, por qué dedujo las pérdidas de ejercicios anteriores de la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal o establecimiento permanente de persona jurídica no domiciliada en el país, a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 15 de enero de 2016, de fojas 50 a 52, indicando que la diferencia se encontraba en que para efecto de dicho cálculo, compensó las pérdidas de ejercicios anteriores y que el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta no señalaba que para determinar la base del cálculo imponible no se deba compensar dichas pérdidas, a lo que agregó que la interpretación de la Administración sobre la forma de cálculo de la distribución de dividendos se basaba en el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000, que no respetaba lo dispuesto por el artículo 63° de la Constitución Política, en virtud del cual no puede afectarse con un mayor Impuesto a la Renta a una sucursal únicamente porque su inversión proviene del extranjero, por lo que se ratificaba en su cálculo.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160000157, de fojas 83 a 88, la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, y señaló que no correspondía que se compensaran las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores que registren las sucursales o establecimientos permanentes, para efectos de determinar la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos, de conformidad con el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, y que dicha posición había sido recogida en el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000, por lo que reparó una omisión al pago de retenciones, por el importe de S/ 165 023,95.

Que a partir de ello, la Administración procedió a establecer el importe del reparo conforme con el siguiente detalle:

MARZO 2013	SEGUN CONTRIBUYENTE	SEGUN SUNAT	REPARO
Utilidad contable antes del Impuesto	S/ 7 458 395,00	S/ 7 458 395,00	S/ 0,00
Adiciones	S/ 592 034,00	S/ 592 034,00	S/ 0,00
Deducciones	S/ 242 004,00	S/ 242 004,00	S/ 0,00
RENDA NETA DE LA SUCURSAL	S/ 7 808 425,00	S/ 7 808 425,00	S/ 0,00
MÁS:			
Intereses Exonerados	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
Dividendos	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
Otras formas de distribución	S/ 0,00	S/ 0,00	S/ 0,00
MENOS:			
Impuesto a la Renta pagado	S/ 1 135 036,00	S/ 1 135 036,00	
Pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores	S/ 4 024 973,00	S/ 0,00	S/ 4 024 973,00
BASE DE CÁLCULO	S/ 2 648 416,00	S/ 6 673 389,00	S/ 4 024 973,00
Retención 4,1%	S/ 108 585,00	S/ 273 608,95	S/ 165 023,89
Retención Declarada	S/ 108 585,00	S/ 108 585,00	S/ 0,00
OMISIÓN	S/ 0,00	S/ 165 023,95	S/ 165 023,95

Que de lo expuesto se tiene que la recurrente determinó como base de cálculo para efecto de la distribución de utilidades a beneficiarios no domiciliados el importe de S/ 2 648 416,00, pues consideró a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, monto al cual aplicó la tasa de 4,1% y obtuvo un impuesto por dividendos ascendente a la suma de S/ 108 585,00, mientras que la Administración determinó como base de cálculo el monto de S/ 6 673 389,00, toda vez que no consideró las mencionadas pérdidas, por lo que el



Tribunal Fiscal

Nº 03480-8-2018

monto de la retención del Impuesto a la Renta por la distribución de utilidades a beneficiarios no domiciliados, resultó por el importe de S/ 273 608,95 que descontando la retención abonada por la recurrente se determinó una omisión de S/ 165 023,95.

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 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.

Que por lo tanto, la normatividad del Impuesto a la Renta ha establecido para efecto 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 solo 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 no obstante, para efecto del Impuesto a la Renta que grava la distribución de 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, este Tribunal ha señalado mediante las Resoluciones N° 02874-3-2017 y 04148-3-2017, que 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 esta 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 con el artículo 55° de la citada ley⁵.

Que en esa línea, en la Resolución N° 09515-3-2017, este Tribunal ha indicado que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece 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

⁵ Se refiere al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría regulado por el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 03480-8-2018

oportunidad o el momento en que se entienden distribuidas las utilidades y el monto de la distribución a favor de aquellas, criterio sostenido también en las Resoluciones N° 02874-3-2017 y 04148-3-2017.

Que asimismo, en la citada resolución se señala 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 dividendos y cualquier otra forma 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 determina que la base de cálculo del impuesto está constituida por la renta neta del ejercicio de la sucursal, entendiéndose esta como resultado tributario, a la que se agregan otros conceptos señalados en la citada norma y se descuenta el pago por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría; en consecuencia, se descarta que deba considerarse para la base de cálculo del impuesto, el resultado financiero o las utilidades que efectivamente sean susceptibles de distribución a la matriz.

Que en tal sentido y de acuerdo con el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas, para efecto de la distribución de dividendos o utilidades en favor del titular del exterior, la base de cálculo del Impuesto a la Renta para dicha distribución corresponde a la renta neta del ejercicio de la sucursal, a la cual se le debe adicionar los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, generados en el ejercicio, menos el monto del Impuesto a la Renta pagado por dicha sucursal o establecimiento. Por lo expuesto, para efecto de determinar la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal de personas jurídicas no domiciliadas en el país a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo en mención, no corresponde que se compensen las pérdidas de ejercicios anteriores que registren dichas sucursales o establecimientos permanentes, tal como lo ha señalado este Tribunal en la Resolución N° 02748-5-2017.

Que por lo expuesto, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en cuanto a que la Administración sustenta su posición en el Informe N° 066-2014-SUNAT/4B0000, en el cual se ha realizado una interpretación sesgada que no respeta el artículo 63° de la Constitución Política del Perú, al desconocerse la compensación de las pérdidas de ejercicios anteriores, debe indicarse que según lo dispuesto por el artículo 94° del Código Tributario⁶, dicho informe es vinculante para la Administración, por lo que es válido que al resolver las controversias que se sometan a su competencia lo invoque a fin de sustentar su pronunciamiento; sin embargo, aquel no resulta vinculante para este Tribunal, no obstante, de la evaluación del reparo formulado, se ha establecido, en base a los fundamentos antes mencionados, que este es conforme a ley.

Que sobre la transgresión al artículo 63° de la Constitución que alega la recurrente, al excluirse la compensación de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores de la base de cálculo del Impuesto a la Renta sobre dividendos de las sucursales, ya que puede afectarse con un mayor Impuesto a la Renta a una sucursal únicamente porque su inversión proviene del extranjero, debe indicarse que tal como se ha señalado anteriormente, el inciso e) del artículo 56° en mención contiene una 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 la casa matriz o titular del exterior, por la cual se fija, el nacimiento de la obligación tributaria y la determinación de su base de cálculo.

Que este tratamiento tributario se justifica en que si bien, para efectos del Impuesto a la Renta, la sucursal en el país de una empresa no domiciliada, se considera independiente a su casa matriz, siendo esta la beneficiaria o perceptora de las utilidades que remesa la sucursal, desde el punto de vista societario se trata de la misma entidad o persona jurídica, por lo que no existe acuerdo de distribución de utilidades; y en ese

⁶ Según el cual, las consultas se presentarán por escrito ante el órgano de la Administración Tributaria competente, el mismo que deberá dar respuesta al consultante, y que el pronunciamiento que se emita será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

N° 03480-8-2018

sentido, el legislador establece el momento en que debe entenderse efectuada la distribución y cómo se determina el monto de la distribución, mediante el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, en mérito a la ficción legal prevista en dicha norma, se considera como monto de la distribución la renta disponible a favor del titular del exterior, entendiéndose esta 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, de acuerdo con el criterio de este Tribunal establecido en la Resolución N° 09515-3-2017, la que no incluye la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, por lo que no resulta atendible el alegato en contrario de la recurrente.

Que es más, este Tribunal en la citada resolución ha establecido que para el caso de la sucursal en el país de empresa no domiciliada, no es relevante verificar si se ha producido una efectiva distribución de utilidades a favor de la casa matriz o del titular del exterior, la oportunidad en que ello ha ocurrido, ni la cuantía del monto distribuido, pues por aplicación de la referida ficción legal, se imputan rentas a la empresa no domiciliada (casa matriz o 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 determina el monto total de utilidades distribuibles a aquella por cada ejercicio, ello de acuerdo con la determinación establecida por el citado inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, en los términos antes expuestos.

Que por lo señalado, carece de sustento la afirmación de la recurrente en el sentido que se estaría dando un trato diferenciado a las sucursales cuya inversión proviene del extranjero, ya que la regulación prevista en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, es aplicable a todas las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, siendo que si bien, para efectos del Impuesto a la Renta, la sucursal en el país de una empresa no domiciliada, se considera independiente a su casa matriz, desde el punto de vista societario se trata de la misma entidad o persona jurídica, por lo que no existe acuerdo de distribución de utilidades; y en ese sentido, el legislador establece el momento en que debe entenderse efectuada la distribución y cómo se determina el monto de la distribución, mediante el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta; en cambio una sucursal en el Perú de una matriz constituida en el Perú, no deviene en sujeto contribuyente del Impuesto a la Renta del Perú, siendo además que la recurrente no se encuentra en similares condiciones que una empresa constituida en el país, dado que aquella solo tributa por sus rentas de fuente peruana mientras que esta última tributa por sus rentas de fuente mundial.

Que lo expuesto evidencia que las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, no se encuentran en condiciones sustancialmente iguales a las empresas constituidas en el país, lo que sustenta el tratamiento tributario contemplado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta; y en consecuencia, se desestiman los argumentos de la recurrente al respecto.

Que finalmente, debe precisarse que el Tribunal Constitucional mediante sentencia de 18 de marzo de 2014, recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, dejó sin efecto el precedente vinculante contenido en su sentencia recaída en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC, conforme con el cual, se autorizó a los tribunales administrativos a ejercer control difuso en sede administrativa.

Resolución de Multa N° 024-002-0242227

Que la mencionada resolución de multa, de foja 132, ha sido emitida por el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario, esto es, por no efectuarse las retenciones por el Impuesto a la Renta sobre los dividendos provenientes de una sucursal o establecimiento permanente de persona jurídica no domiciliada en el país.

Que conforme con el numeral 13 del artículo 177° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, constituía infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.



Tribunal Fiscal

N° 03480-8-2018

Que de autos se aprecia que el 17 de setiembre de 2013 la recurrente presentó el Formulario PDT 617 N° 750224801, de fojas 56 y 57, en el que consignó como retenciones del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos del período marzo de 2013, el importe ascendente a S/ 185 585,00.

Que la Administración emitió la Resolución de Multa N° 024-002-0242227, imputando a la recurrente la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario, por no haber efectuado las retenciones dentro del plazo establecido por concepto del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos, sustentándose en el Resultado del Requerimiento N° 0222160000157, considerando como fecha de la infracción el 27 de marzo de 2013, esto es, la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012⁷, conforme se aprecia de foja 54.

Que de lo actuado se desprende que la Administración sustenta la comisión de la infracción materia de análisis, en que de acuerdo con el inciso e) del artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta, para las sucursales de personas jurídicas no domiciliadas se entienden distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, y por ende, en dicha fecha nace la obligación de retener el 4,1% sobre la renta disponible a favor del titular del exterior.

Que en relación con el significado de retención, este Tribunal en la Resolución N° 5015-2-2003, hace mención a la definición formulada por Héctor Villegas, cuando 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 halla 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.

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 cabe señalar que este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° 13829-3-2009 y 18164-3-2013, entre otras, que para efecto de la comisión de la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario, debe tenerse en consideración la fecha en que se realizó el pago, toda vez que la obligación de retener el tributo nace con ocasión del pago o puesta a disposición de la retribución.

Que en esta misma línea, en la Resolución N° 03578-4-2011 este Tribunal señaló que la obligación de abonar un importe equivalente a la retención no supone la obligación de efectuar retención alguna, en tanto no se hubiera efectuado el pago al no domiciliado, ya que se trata de obligaciones distintas, por un lado, la de abonar un monto equivalente a la retención al registrar contablemente el costo y, por otro, la de efectuar la retención.

Que en el presente caso, se aprecia que a efecto de determinar la comisión de la infracción analizada, la Administración se ha basado en la fecha de vencimiento del plazo para la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, es decir, el 27 de marzo de 2013, por lo que en el caso de autos no se ha configurado la mencionada infracción conforme con los citados criterios, en consecuencia procede revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada⁸.

⁷ Según la Resolución de Superintendencia N° 304-2012/SUNAT, el plazo para presentar la referida declaración, tratándose de contribuyentes cuyo último dígito de RUC fuera 4, vence el 27 de marzo de 2013.

⁸ En similar sentido, véase la Resolución del Tribunal Fiscal N° 14302-3-2014.



Tribunal Fiscal

Nº 03480-8-2018

Que el informe oral solicitado se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, según constancia de foja 197.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0260140143545/SUNAT de 21 de octubre de 2016 en el extremo de la Resolución de Multa N° 024-002-0242227 y **DEJAR SIN EFECTO** la citada resolución de multa; y, **CONFIRMARLA** en lo demás que la contiene.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
ILL/HLL/gys