



Tribunal Fiscal

Nº 08593-10-2019

EXPEDIENTE N° : 15124-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de setiembre de 2019

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 28 de setiembre de 2018 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____, girada por Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos correspondiente al período abril de 2017.

CONSIDERANDO:

Que en el presente caso, se tiene que mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____, notificados el 8 de febrero de 2018 (fojas 59, 60 y 67), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial consignando como períodos a fiscalizar “Del 201601 al 201612” y como tributo a fiscalizar “1015-Renta Distribución de Dividendos”; asimismo, precisó como el elemento del tributo a fiscalizar a los “Dividendo u otras formas de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimientos permanente a personas jurídicas no domiciliadas”; y, como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar “Cálculo de la base a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta”, no apreciándose de autos que la Administración hubiera ampliado la fiscalización a periodos distintos a los comprendidos entre el mes de enero a diciembre de 2016.

Que como resultado del citado procedimiento de fiscalización la Administración emitió la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 90 y 91), emitida por Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos correspondiente al período abril de 2017, sustentándose en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como en el segundo párrafo del citado artículo.

Que en tal sentido corresponde analizar si la Resolución de Determinación N° _____ ha sido emitida con arreglo a ley

Que conforme con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

Que agrega el citado artículo, que la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria. En el procedimiento de fiscalización parcial se deberá: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión; b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Que además regula el referido artículo que iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el



Tribunal Fiscal

Nº 08593-10-2019

inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (1) año establecido en el numeral 1 del artículo 62-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Que el artículo 77 del citado Código Tributario, establece que la Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario; 2. El tributo y el período al que corresponda; 3. La base imponible; 4. La tasa; 5. La cuantía del tributo y sus intereses; 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria; 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen; y, 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Que de acuerdo con el primer párrafo del artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Que asimismo, el primer párrafo del artículo 2 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, señala que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que de acuerdo con el artículo 3 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, la SUNAT a través de las Cartas comunicará al Sujeto Fiscalizado lo siguiente: a) Que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitiva, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento. Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar; b) La ampliación del Procedimiento de Fiscalización a nuevos períodos, tributos o Declaraciones Aduaneras de Mercancías según sea el caso. Tratándose de la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial se deberán señalar los nuevos aspectos a fiscalizar; c) La ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a un Procedimiento de Fiscalización Definitiva, indicándose que la documentación a presentar será la señalada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva; d) El reemplazo del Agente Fiscalizador o la inclusión de nuevos agentes; e) La suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario; y f) Cualquier otra información que deba notificarse al Sujeto Fiscalizado durante el Procedimiento de Fiscalización, siempre que no deba estar contenida en los demás documentos que son regulados en los artículos 4, 5 y 6.

Que el artículo 10 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, precisa el Procedimiento de Fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que agrega el citado artículo que las resoluciones de determinación y de multa contendrán, los requisitos previstos en el artículo 77 del Código Tributario y en el caso del procedimiento de fiscalización parcial electrónica, la resolución de determinación, adicionalmente debe incluir la evaluación de los sustentos proporcionados por el sujeto fiscalizado, en caso éste los hubiera presentado.



Tribunal Fiscal

Nº 08593-10-2019

Que el numeral 2 del artículo 109 del anotado Código Tributario, preceptúa que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo del procedimiento legal establecido.

Que de otro lado, el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, aplicable al caso de autos, 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 el inciso e) del artículo 7 de la referida Ley del Impuesto a la Renta, modificada por Decreto Legislativo N° 970¹, establece 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 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° 1120², 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 fideicometidos 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 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, señala 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

¹ Vigente desde el 1 de enero de 2007.

² Publicado el 18 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 08593-10-2019

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 76 de la citada ley, modificado por la Ley N° 29645³, dispone 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 anotada ley, modificada por la Ley N° 30296⁴, disponía que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinaría aplicando las siguientes tasas:

Ejercicios Gravables	Tasas
2015-2016	6,8%
2017-2018	8,0%
2019 en adelante	9,3%

Que el citado primer párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 1261⁵, dispone que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinara aplicando la tasa del cinco por ciento (5%).

Que el segundo párrafo del referido inciso e) del artículo 56, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1424⁶, establecía 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 asimismo, este Tribunal ha establecido 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 ley.

³ Vigente desde el 1 de enero de 2011.

⁴ Publicada el 31 diciembre 2014.

⁵ Publicado el 10 diciembre 2016.

⁶ Publicado el 13 septiembre 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 08593-10-2019

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 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, este Colegiado en las Resoluciones N° 4869-4-2018 y 2854-3-2018, entre otras, ha sostenido que el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta que grava la distribución de dividendos por parte de las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, se produce en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración anual del Impuesto a la Renta - momento en que la ley considera que se distribuyen las utilidades, a dichas entidades.

Que en el presente caso, como se ha señalado precedentemente, mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted], notificados el 8 de febrero de 2018 (fojas 59, 60 y 67), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial consignando como períodos a fiscalizar "Del 201601 al 201612" y como tributo a fiscalizar "1015-Renta Distribución de Dividendos"; asimismo, precisó como elemento del tributo a fiscalizar a los "Dividendo u otras formas de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimientos permanente a personas jurídicas no domiciliadas"; y, como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar el "Cálculo de la base a que se refiere el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta"; no apreciándose de autos que la Administración hubiera ampliado la fiscalización a períodos distintos a los comprendidos entre el mes de enero a diciembre de 2016.

Que de lo expuesto, se concluye que la Administración infringió el procedimiento legal establecido, toda vez que emitió la Resolución de Determinación N° [redacted] (fojas 90 y 91), por Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos correspondiente al período abril de 2017; sin embargo, el citado período no era objeto del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente; en ese sentido, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad del citado valor y de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, según el cual la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, procede declarar la nulidad de la resolución apelada.

Que en cuanto la suspensión de cualquier procedimiento de cobranza respecto del valor materia de impugnación, debe indicarse que no corresponde que tal pretensión sea planteada en la presente vía, sino en el mismo procedimiento de cobranza coactiva que se hubiere iniciado y en caso éste no se siga conforme a ley, tiene expedito su derecho a presentar la queja prevista en el artículo 155 del Código Tributario.

Que estando al sentido de fallo carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos expuestos por la recurrente.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia del representante de la Administración, según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° [redacted] (foja 177).

Con los vocales Falconí Sinche y Ramírez Mío, e interviniendo como ponente la vocal Jiménez Suárez.



Tribunal Fiscal

Nº 08593-10-2019

RESUELVE:

Declarar la **NULIDAD** de la Resolución de Intendencia N° 2018, y **NULA** la Resolución de Determinación N° .


de 28 de setiembre de

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


FALCONI SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
JS/RC/rag.