



Firmado Digitalmente por
GONZALEZ PONCE Manuel
Enrique FAU 20131370645
soft
Fecha: 24/02/2022
13:46:00 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

EXPEDIENTE N° : 7749-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de febrero de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° 0260140199499 de 3 de junio de 2021, emitida 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 el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración se equivoca al señalar que existe deuda exigible por retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, toda vez que cumplió con sus obligaciones formales y sustanciales, habiendo calculado, declarado, liquidado y pagado el Impuesto a la Renta, así como las retenciones de ley, no existiendo omisión alguna.

Que deduce la nulidad de la resolución apelada, al vulnerar el procedimiento legalmente establecido, toda vez que la Administración no valoró, evaluó ni desvirtuó todos los argumentos de defensa expuestos en su recurso de reclamación, no emitiendo opinión alguna sobre el argumento referido a que en la declaración jurada del Impuesto a la Renta 2015 presentada mediante el Formulario Virtual PDT 702 N° _____ incluyó en la casilla 475 como otros ingresos gravados la suma de S/ 1 384 006,00 para efecto de calcular la renta neta imponible, siendo que el monto consignado en la casilla 100 de dicha declaración fue tomado como base de cálculo para determinar el Impuesto a la Renta y la retención y el pago del impuesto a los dividendos del sujeto no domiciliado con la tasa del 6,8%, no existiendo deuda alguna a su cargo, apreciándose, por tanto, una falta de motivación de la resolución apelada.

Que refiere que la resolución de determinación es nula, por cuanto la fiscalización parcial efectuada vulneró el procedimiento legalmente establecido, ya que este se inició el 13 de agosto de 2019, no obstante, vencido en exceso el plazo de 6 meses a que se refiere el artículo 61 del Código Tributario, la Administración prosiguió requiriendo información y documentación contable, continuando con la fiscalización, notificándosele el Requerimiento N° _____ fuera del plazo de ley; lo que acarrea la nulidad del procedimiento de fiscalización parcial, el que nunca concluyó por cuanto la primera resolución de determinación fue declarada nula. Añade que la fiscalización tributaria parcial concluyó el 16 de febrero del 2021 con la notificación de la resolución de determinación materia del presente procedimiento, es decir, fuera del plazo de ley, en ese sentido, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, se debe declarar fundada la nulidad de la fiscalización parcial y asimismo nula la resolución de determinación impugnada.

Que invoca la prescripción de la supuesta deuda contenida en la resolución de determinación impugnada puesto que a la fecha de su notificación había transcurrido en exceso el plazo de prescripción establecido en el artículo 43 del Código Tributario. Al respecto, precisa que la primera resolución de determinación reclamada no interrumpe ni suspende el plazo de prescripción por cuanto fue declarada nula sin efecto jurídico alguno, siendo que el procedimiento contencioso en este caso no suspendió el computo del plazo de prescripción, por lo que al momento de notificarse la resolución reclamada ya se había producido la prescripción de la deuda. Agrega que no es aplicable el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, el cual se refiere a actos administrativos nulos emitidos durante la tramitación del procedimiento



Firmado Digitalmente por
FLORES TALAVERA Ada
Maria Tarcila FAU
20131370645 soft
Fecha: 23/02/2022 16:31:36
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
IZAGUIRRE LLAMPASI
Rossana FAU 20131370645
soft
Fecha: 23/02/2022 13:40:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
SANCHEZ GOMEZ Silvana Ofelia
FAU 20131370645 soft
Fecha: 23/02/2022 13:21:30 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

contencioso, situación que no se presenta en el caso de autos, no mencionando a la nulidad de las resoluciones de determinación impugnadas, por lo que no se puede interpretar en forma extensiva dicha norma.

Que solicita que de conformidad con el artículo 119 del Código Tributario, se declare concluido y archivado cualquier proceso de cobranza coactiva iniciado o por iniciarse hasta la resolución final del presente recurso de apelación.

Que por su parte, la Administración señala que el reparo por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016 es conforme a ley, al haberse establecido la base de cálculo de conformidad con el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto a la prescripción de la acción de la Administración para determinar el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, invocada por la recurrente en su recurso de reclamación, refiere que el plazo prescriptorio es de 4 años, el cual se inició el 1 de enero de 2017, no obstante, su computo se vio suspendido durante la tramitación del procedimiento de reclamación signado con Expediente N° , del 3 de julio al 27 de octubre de 2020; por lo que a la fecha de notificada la Resolución de Determinación N° , esto es, al 17 de febrero de 2021, aún no había transcurrido el plazo de prescripción.

Que añade que no procede amparar la nulidad del procedimiento de fiscalización parcial invocado por la recurrente, ya que en el Resultado del Requerimiento N° , se dejó constancia que el 28 de agosto de 2019 se inició el computo del plazo de fiscalización, por lo que el Requerimiento N° fue notificado dentro del plazo establecido por el artículo 62-A del Código Tributario (25 de febrero de 2020).

Que de autos se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° notificados el 14 de agosto de 2019¹, de fojas 88 y 93, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de las obligaciones tributarias de la recurrente con relación al Impuesto a la Renta – Distribución de dividendos, consignándose como elemento del tributo a fiscalizar: dividendo u otra forma de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimiento permanente a personas jurídicas no domiciliadas, y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar: cálculo de la base a que se refiere el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que como resultado del aludido procedimiento de fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° de foja 103, por concepto del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, siendo que, contra el mencionado valor, el 3 de julio de 2020, la recurrente formuló el recurso de reclamación, de fojas 110 a 115 y 118, y mediante la Resolución de Intendencia N° , de fojas 134 a 137, se declaró la nulidad del mencionado valor.

Que ahora bien, al haberse declarado la nulidad de la Resolución de Determinación N° la fiscalización del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016 no concluyó, en los términos señalados por el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF², dado que el mencionado valor nunca surtió efecto, al haber sido declarado nulo.

Que en ese sentido, la Administración continuó con el procedimiento de fiscalización³, emitiendo la Resolución de Determinación N° , de fojas 182 a 184, por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016.

¹ La mencionada carta y requerimiento fueron depositados el 13 de agosto de 2019, mediante el sistema electrónico – Notificaciones SOL, por lo que de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, debe considerarse que la notificación se efectuó el día hábil siguiente, esto es, el 14 de agosto de 2019, de fojas 271 y 272.

² Según el cual, 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.

³ Habiendo emitido la Carta N° 200023741586-01, de fojas 154 y 155, notificada el 25 de enero de 2021.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

Que teniendo en cuenta lo expuesto corresponde determinar si el valor impugnado ha sido emitido de acuerdo a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la prescripción y la nulidad invocadas por la recurrente.

PRESCRIPCIÓN

Que del recurso de reclamación interpuesto el 11 de marzo de 2021 contra la Resolución de Determinación N° , de fojas 165 a 167 y 177 a 181, se aprecia que la recurrente alegó, entre otros, en vía de excepción, la prescripción de la acción de la Administración para determinar la deuda contenida en dicho valor.

Que el mencionado recurso fue resuelto mediante la Resolución de Intendencia N° impugnada en autos, habiendo la Administración emitido pronunciamiento sobre la prescripción invocada por la recurrente, según se aprecia de fojas 200 y 201, desestimándola, por lo que corresponde en esta instancia emitir pronunciamiento sobre el particular.

Que de acuerdo con el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los 4 años, y a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que el numeral 2 del artículo 44 del referido código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1263⁴, señala que el término prescriptorio se computará desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario por los que no corresponde presentar declaración anual y de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Que conforme con el inciso a) del numeral 1 del artículo 46 del código en mención, el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario. Agrega dicho artículo, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311⁵, que para efecto de lo establecido en él, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo.

Que el inciso b) del artículo 104 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, prevé que la notificación de los actos administrativos se realizará por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía; y, que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento. Agrega que la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios referidos en el segundo párrafo de dicho inciso.

Que la Resolución de Determinación N° , de fojas 182 a 184, fue emitida por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016.

Que de autos se aprecia que la recurrente presentó la declaración jurada por las retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, de fojas 38 y 39, por lo que a tenor de lo dispuesto por el artículo 43 del Código Tributario, el plazo prescriptorio aplicable respecto de la acción de

⁴ Publicado el 10 diciembre 2016.

⁵ Publicado el 30 diciembre 2016.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

la Administración para determinar dicha obligación tributaria, es de 4 años, el cual se inició el 1 de enero de 2017 y de no ocurrir causales de interrupción y/o suspensión, culminaría el primer día hábil de 2021.

Que la Administración en la resolución apelada ha considerado que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para efectuar la determinación respecto del citado tributo y período se suspendió durante la tramitación de la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° , que fue interpuesta el 3 de julio de 2020 y resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° /SUNAT, de fojas 134 a 137.

Que al respecto, de fojas 110 a 115, se aprecia que el 3 de julio de 2020 la recurrente interpuso recurso de reclamación⁶ contra la Resolución de Determinación N° , de fojas 103, emitida por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, el que fue resuelto mediante la Resolución de Intendencia N° /SUNAT, de fojas 134 a 137, que declaró nula la citada resolución de determinación.

Que de autos se aprecia que la Resolución de Intendencia N° /SUNAT, fue depositada el 25 de octubre de 2020, mediante el sistema electrónico – Notificaciones SOL, por lo que de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, debe considerarse que su notificación se efectuó el día hábil siguiente, esto es, el 26 de octubre de 2020, de foja 270.

Que estando a lo expuesto, debe concluirse que el plazo de prescripción bajo análisis se encontró suspendido durante la tramitación de la reclamación interpuesta el 3 de julio de 2020 que fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° /SUNAT, notificada el 26 de octubre de 2020, de acuerdo con el inciso a) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario.

Que ahora bien, de la constancia de notificación de la Resolución de Determinación N° emitida por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, se verifica que fue depositada el 16 de febrero de 2021, mediante el sistema electrónico – Notificaciones SOL, de foja 185, por lo que de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, debe considerarse que su notificación se efectuó el día hábil siguiente, esto es, el 17 de febrero de 2021.

Que en ese sentido, se encuentra acreditado en autos que la Administración notificó la Resolución de Determinación N° , materia de autos, dentro del plazo de prescripción de su acción para determinar dicha obligación tributaria, por lo que contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no cabe amparar la prescripción invocada.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en cuanto a que la primera resolución de determinación reclamada (Resolución de Determinación N°) no interrumpe ni suspende el plazo de prescripción por cuanto fue declarada nula, esto es, sin efecto jurídico alguno, debe precisarse que la notificación de dicho valor no ha sido considerada como acto interruptorio del plazo prescriptorio bajo análisis, empero, si se ha establecido la suspensión de dicho plazo durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario relativo a la reclamación del anotado valor, conforme con el inciso a) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario y el penúltimo párrafo de dicho artículo, el cual señala que la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos, de cuyo tenor se tiene que comprende los valores materia de impugnación precisamente en dicho procedimiento, como son las resoluciones de determinación, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, careciendo de sustento que tal interpretación sea extensiva, sino que fluye de lo expresamente establecido por la norma.

⁶ Dicho recurso fue tramitado mediante Expediente N°

de 3 de julio de 2020, según se aprecia de foja 115.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

NULIDAD

Que de acuerdo con el artículo 129 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

Que con relación a la nulidad de la resolución apelada invocada por la recurrente, al considerar que vulnera el procedimiento legalmente establecido, toda vez, que la Administración no valoró, evaluó ni desvirtuó todos los argumentos de defensa expuestos en su recurso de reclamación, cabe indicar que la Administración ha expuesto en la resolución apelada los fundamentos de hecho y de derecho que amparan su decisión, encontrándose debidamente motivada, así como se ha pronunciado sobre las cuestiones planteadas por la recurrente en su recurso de reclamación y las que suscita el expediente, habiendo específicamente emitido pronunciamiento, entre otros, sobre la base de cálculo para determinar el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, así como sustentado el importe de omisión por tal concepto contenido en la resolución de determinación impugnada; de lo que se aprecia que la nulidad deducida carece de sustento en este extremo.

Que de otro lado, de conformidad con el artículo 61 del Código Tributario, 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 asimismo, el mencionado artículo establece que la fiscalización que realice la 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, y b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de 6 meses, con excepción de las prórogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo. 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 inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de 6 meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de 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 numeral 1 del artículo 62-A del referido código señala que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en el plazo de 1 año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que los numerales 4 y 5 del artículo 62-A del anotado código establecen que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que esta pueda elaborar; y que el vencimiento de tal plazo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada, sin perjuicio de que luego de transcurrido este pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que según el artículo 75 del referido código, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

Que por su parte, el primer párrafo del artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, preceptúa que 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, y 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 según el artículo 2 del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el artículo 16 del anotado reglamento, modificado por el citado decreto supremo, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al sujeto fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la declaración aduanera de mercancías o los aspectos que fueron materia del procedimiento de fiscalización, según corresponda.

Que conforme se ha señalado precedentemente, mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted], notificados el 14 de agosto de 2019, de fojas 88 y 93, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial por el Impuesto a la Renta – Distribución de dividendos, solicitándole, mediante dicho requerimiento, de foja 88, que la recurrente presentara diversa información y/o documentación contable y tributaria vinculada con la obligación tributaria materia de fiscalización, siendo que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted], de fojas 82 a 86, notificado el 28 de agosto de 2019⁷, la Administración dejó constancia de la información y documentación proporcionada por la recurrente e indicó que al haber exhibido lo requerido en dicha fecha (28 de agosto de 2019), a partir de ella se iniciaba el cómputo del plazo de fiscalización; por lo que el plazo de 6 meses previsto por el artículo 61 del Código Tributario culminaría el 28 de febrero de 2020.

Que en efecto, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario, el cómputo del anotado plazo se efectúa a partir de la fecha en que el deudor tributario entrega la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración, en el primer requerimiento notificado; lo que en su caso se produjo el 28 de agosto de 2019, y no con la notificación de la Carta N° [redacted] y el Requerimiento N° [redacted], como señala la recurrente.

Que ahora bien, mediante el Requerimiento N° [redacted], de fojas 78 a 80, la Administración solicitó a la recurrente que presentara documentación e información que desvirtuara la omisión verificada en relación con la determinación del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016; siendo que dicho requerimiento fue notificado el 25 de febrero de 2020⁸, esto es, dentro del plazo de 6 meses previsto por el artículo 61 y el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario, contrariamente a lo sostenido por la recurrente.

Que cabe indicar de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 62-A del Código Tributario, el vencimiento del plazo establecido por el artículo 61, para el caso de fiscalizaciones parciales, tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo, sin perjuicio que luego de transcurrido este pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda, como sucedió en el caso de autos con la notificación de la Resolución de Determinación N° [redacted] de fojas 182 a 184, realizada el 17 de febrero de 2021.

Que por lo expuesto, no cabe amparar la nulidad del procedimiento de fiscalización parcial ni de la anotada resolución de determinación invocada por la recurrente.

⁷ Conforme se aprecia de la constancia de notificación de foja 87.

⁸ Conforme se aprecia de la constancia de notificación de foja 81.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Que según se aprecia de la Resolución de Determinación N° [REDACTED] y su Anexo N° 01 de fojas 183 y 184, el mencionado valor fue emitido por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2016, por el importe de S/ 68 386,00.

Que el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, con anterioridad a la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1424⁹, 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 mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970¹⁰, 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. Para los efectos de la indicada ley, se considerarán 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 (inciso h).

Que el inciso d) del artículo 9 de la aludida ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1120¹¹, 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 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 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.

⁹ Publicado el 13 de setiembre de 2018.

¹⁰ Publicado el 24 de diciembre de 2006.

¹¹ Publicado el 18 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

Que 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° _____ y _____, 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.

Que en esa línea, en la Resolución N° _____, 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° _____ y _____.

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 el presente caso se advierte que mediante el punto 5 al Requerimiento N° _____, de foja 88, la Administración solicitó a la recurrente que proporcionara la determinación de la base de cálculo del Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos según lo establecido por el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el análisis de los intereses exonerados del Impuesto a la Renta, dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles que hubiera generado en el ejercicio 2015, de ser el caso, identificando el asiento contable y las cuentas contables con las que se registró en su contabilidad; siendo que en el resultado del citado requerimiento, de foja 84, dejó constancia que la recurrente cumplió con proporcionar lo solicitado.

Que a través del Punto N° 1 del Requerimiento N° _____, de fojas 79 y 80, la Administración indicó a la recurrente que de acuerdo con la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, presentada mediante Formulario Virtual PDT 702 N° _____, contaba con renta disponible a favor del titular del exterior, la misma que calificaría como dividendo, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, estableciendo la determinación del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2006, de acuerdo con el siguiente detalle:

Concepto	Importe S/
Renta Neta (casilla 106)	0,00
Dividendos percibidos (casilla 551)	1 384 006,00
Ingresos financieros exonerados (casilla 552)	0,00
(-) Impuesto a la Renta (casilla 113)	0,00
Base de cálculo	1 384 006,00
Impuesto (6,8%)	94 112,00
(-) Monto pagado con PDT 617	25 726,00
Omisión	68 386,00

Que en virtud de lo señalado, solicitó a la recurrente que señalara por escrito sus argumentos y presentara documentación probatoria que desvirtuara la omisión verificada, o en todo caso, que regularizara el pago del impuesto omitido; caso contrario, procedería a formular el reparo correspondiente.



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

Que en respuesta al citado requerimiento la recurrente, mediante escrito de fojas 15 a 19, señaló que utilizó dichos dividendos percibidos para el pago de sus obligaciones laborales, tributarias, financieras, comerciales, etc., lo cual le permitió seguir operando; siendo que aquellos fueron considerados como ingresos en su Estados de Ganancias y Pérdidas al 31 de diciembre de 2015, resultando una utilidad del ejercicio de S/ 378 319,26, la que repartió a su titular no domiciliada, en virtud de lo cual presentó el Formulario Virtual PDT 617 N° , pagando por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de marzo de 2006 el monto de S/ 25 726,00.

Que añadió que el supuesto establecido en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde a una ficción legal, dado que con la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta se considerarán distribuidas las utilidades, teniendo que cumplir el domiciliado con retener una tasa del 6,8% del importe distribuido; sin embargo, esto sucederá cuando efectivamente las utilidades generadas sean distribuidas inmediatamente a sus titulares no domiciliados, no habiendo el citado artículo regulado el supuesto en que la sucursal utiliza dichos dividendos para el funcionamiento de la compañía, tal como sucedió en su caso, pues dicho inciso tiene como única finalidad regular aquellas situaciones en que las utilidades son enviadas al exterior y no cuando estas se quedan para permitir que se siga operando en el país, generando mayores ingresos y, como consecuencia de ello, cumpliendo con las obligaciones tributarias.

Que en tal sentido, manifestó que no resulta de aplicación lo dispuesto por el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta al presente caso, pues al tratarse de una ficción legal debe ser interpretada de manera restringida al supuesto regulado; por lo que, la Administración no puede presumir que la distribución de dividendos a la no domiciliada se dio sobre la base de S/ 1 384 006,00, cuando se ha demostrado que en realidad dicho monto se utilizó para efectuar el pago de las obligaciones laborales, financieras, comerciales, etc., a las que se había comprometido, permitiendo con ello que siga funcionando en el país.

Que en el Punto N° 1 del Resultado del Requerimiento N° , de fojas 70 a 74, la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente e indicó que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una regla especial aplicable a personas jurídicas u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas, como es el caso de la recurrente, regulando el momento en que nace la obligación tributaria y señalando la base de cálculo sobre la cual se determina la retención, la que comprende 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, conforme con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02874-3-2017. Por tanto, concluyó que acorde con ello, la base de cálculo para la determinación de la retención del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos era de S/ 1 384 006,00, y mantuvo el importe de omisión.

Que del Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, presentada el 13 de junio de 2016 mediante Formulario Virtual PDT 702 N° , de fojas 51 a 54, así como el documento de cálculo de distribución de dividendos presentado por la recurrente, de foja 40, se aprecia que el reparo ha sido determinado de la siguiente manera:

Concepto	Según Declaración Jurada – Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 S/
Utilidad antes del impuesto (casilla 100)	378 319,00
Adiciones (casilla 103)	51 934,00
Deducciones (casilla 105)	(1 384 006,00)
Renta Neta del ejercicio (casilla 106)	00,00
Pérdida del ejercicio (casilla 107)	(953 753,00)



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

Determinación del Impuesto a la Renta sobre Dividendos		
	Según Contribuyente* S/	Según SUNAT S/
Utilidad antes del impuesto (casilla 100)	378 319,00	-
Renta Neta del ejercicio (casilla 106)	-	0,00
Dividendos percibidos (casilla 551)	-	1 384 006,00
Ingresos financieros exonerados (casilla 552)	-	0,00
(-) Impuesto a la Renta pagado por la sucursal (casilla 113)	-	0,00
Base de Cálculo	378 319,00	1 384 006,00
Retención 6,8%	25 726,00	94 112,00
Monto pagado PDT 617 "Otras retenciones" N° 750468075**	25 726,00	25 726,00
	OMISIÓN S/.	0,00
		68 386,00

* De conformidad con el cálculo presentado por la recurrente que obra a foja 40.

** Mediante el Formulario Virtual PDT 617 N° 750468075, la recurrente consignó en la casilla 346-base imponible retenciones de dividendos la suma de S/ 378 319,00 y en la casilla 348-Tributo el monto de S/ 25 726,00, de fojas 38 y 39.

Que conforme con los criterios glosados de este Tribunal, para efecto del Impuesto a la Renta sobre los dividendos y en el caso particular de las sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes en el país de personas jurídicas no domiciliadas, 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 o establecimientos permanentes 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. Así, dicha norma 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 misma ley.

Que en conclusión, atendiendo a la regulación especial del Impuesto a la Renta sobre los dividendos aplicable a las sucursales en el país de entidades constituidas en el exterior, como es el caso de la recurrente, recogida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, se verifica que, conforme su declaración jurada anual rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, aun cuando la recurrente no declaró renta neta ni ingresos por intereses exonerados, sí percibió dividendos por S/ 1 384 006,00; por lo tanto, correspondía que incluyera este importe en la base de cálculo a efecto de determinar el referido impuesto¹⁵; y en ese sentido, aplicando la tasa de 6,8%, resultaba obligada a pagar el impuesto ascendente a S/ 94 112,00, lo que cumplió parcialmente, de modo tal que el reparo se ajusta a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada.

Que carece de sustento el argumento de la recurrente en el sentido que dicha norma es aplicable cuando efectivamente las utilidades generadas sean distribuidas inmediatamente a los titulares no domiciliados, no habiendo esta regulado el supuesto en que la sucursal utiliza los dividendos para su funcionamiento, tal como sucedió en su caso, pues dicho inciso tiene como única finalidad regular aquellas situaciones en que las utilidades son enviadas al exterior y no cuando estas se quedan para permitir que se siga operando en el país, debiendo aplicarse tal ficción legal de manera restringida al supuesto regulado; toda vez que conforme con lo analizado y tal como ha precisado este Tribunal en la Resolución N° 09515-3-2017, 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

¹⁵ Similar criterio véase en la Resolución N°



Tribunal Fiscal

N° 01425-4-2022

establecida por el citado inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, en los términos antes expuestos.

Que el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según constancia del informe oral de foja 273.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 3 de junio de 2021.

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

**FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE**

**IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL**

**SÁNCHEZ GÓMEZ
VOCAL**

González Ponce
Secretario Relator (e)
ILL/mgp

Nota: Documento firmado digitalmente