



Tribunal Fiscal

Nº 00162-1-2008

EXPEDIENTE Nº : 9625-2006
INTERESADO :
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 8 de enero de 2008

Vista la apelación de puro derecho interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 024-018-0119802/SUNAT de 20 de octubre de 2005, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró improcedente su solicitud de devolución de pago indebido del Impuesto a la Renta - retenciones no domiciliados del mes de febrero de 2002.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que es improcedente la devolución solicitada, toda vez que el pago efectuado fue imputado a la Resolución de Determinación Nº 012-03-0001798, girada por Impuesto a la Renta - retenciones no domiciliados del mes de febrero de 2002, que no ha sido impugnada.

Que la recurrente indica que los gastos por concepto de pasajes, alojamiento, alimentación, movilidad y viáticos no constituyen ingresos afectos al Impuesto a la Renta de no domiciliados, por lo que al ser indebido el pago de dicho impuesto en la parte correspondiente a tales gastos, procede su devolución.

Que el artículo 151º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, dispone que los contribuyentes pueden interponer recurso de apelación de puro derecho ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles siguientes a la notificación de los actos de la Administración, en cuyo caso ésta dará la alzada luego de verificar que la impugnación se haya efectuado dentro del referido plazo y que no exista reclamación en trámite.

Que el tercer párrafo de dicha norma establece que el Tribunal Fiscal, para conocer de la apelación, previamente deberá calificar como de puro derecho, en caso contrario, remitirá el recurso al órgano competente, notificando al interesado para que se tenga por interpuesta la reclamación.

Que el artículo 163º del citado código señala que las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán reclamables.

Que en el caso de autos se discute si los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos asumidos por la recurrente a favor del grupo artístico no domiciliado "Los Enanitos Verdes", constituyen ingresos afectos al Impuesto a la Renta, por lo que al no existir hechos que probar corresponde a este Tribunal calificar la presente apelación como de puro derecho y emitir pronunciamiento.

Que de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0001798, girada por Impuesto a la Renta - retenciones no domiciliados del mes de febrero de 2002, de fojas 96 a 99, se aprecia que se consideraron como ingresos gravados correspondientes a los servicios prestados por el grupo artístico "Los Enanitos Verdes", los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos asumidos por la recurrente a favor de éste.

Que según se observa de fojas 106 y 107, mediante Formulario 1262 Nº 01478728 de 18 de febrero de 2002, la recurrente canceló el mencionado valor, y con la presentación del Formulario 4949 Nº 00768501 de 26 de julio de 2005, solicitó la devolución del citado pago en la parte correspondiente a los pasajes aéreos, alojamiento y viáticos, por considerar que se trataba de un pago indebido al no constituir dichos conceptos ingresos gravados con el Impuesto a la Renta de no domiciliados, conforme al criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución Nº 07539-2-2004, entre otras.

Que en ese sentido, la controversia consiste en determinar si procede la devolución del pago del Impuesto a la Renta en la parte correspondiente a los desembolsos asumidos por la recurrente por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos para la prestación de una actividad artística por un sujeto no domiciliado en el país, para lo cual se requiere analizar si tales conceptos forman parte de la renta gravable de éste último y, por tanto, de la base imponible de dicho impuesto.

(A)

6

Substa 1

Substa



Tribunal Fiscal

Nº 00162-1-2008

Que el artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, y de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso c) del artículo 9° de la citada ley, antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 945, 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 las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

Que el inciso c) del artículo 71° y el artículo 76° de la misma norma disponen que son agentes de retención, entre otros, las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados, y que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas 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 la Ley, según sea el caso.

Que mediante Resolución N° 07645-4-2005, publicada el 22 de diciembre de 2005 en el diario oficial "El Peruano", que constituye precedente de observancia obligatoria, se estableció que los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad artística de un sujeto no domiciliado, constituyen renta gravable de éste último.

Que de acuerdo con los fundamentos expuestos en dicha resolución, las retribuciones que pueden otorgarse por la prestación de servicios de no domiciliados en el territorio nacional pueden ser en efectivo o especie, considerándose dentro de éste último a las sumas vinculadas con desembolsos por pasajes, alojamiento y viáticos.

Que asimismo, se estableció que el hecho que el contratista domiciliado asuma el pago de los gastos por concepto de pasajes, alojamiento y viáticos que son de carácter personal de los sujetos no domiciliados y que éstos no los hayan reembolsado, representan una ventaja o beneficio patrimonial que debe afectarse con el Impuesto a la Renta al formar parte de la contraprestación por los servicios prestados.

Que sin embargo, mediante Acuerdo de Sala Plena consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2007-37 de 3 de diciembre de 2007, este Tribunal acordó que: "*Procede reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39*", que dio lugar a la Resolución N° 07645-4-2005, debido a que para su adopción no se consideró que existía un pronunciamiento del Poder Judicial emitido en forma previa a este último, que confirmó el criterio opuesto al aprobado por éste, constituido por la Resolución de fecha 21 de junio de 2005, Sentencia A.C.A. N° 302-2004, expedida por la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, que declaró infundada la demanda de impugnación de resolución administrativa interpuesta por la SUNAT contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 240-2-2001 y confirmó el criterio de dicha resolución que estableció que de la renta bruta de tercera categoría generada por las actividades artísticas del sujeto no domiciliado debían excluirse los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos que fueran asumidos por el sujeto domiciliado, por lo que correspondía que la Administración devolviera el monto del impuesto pagado indebidamente al haberse comprendido en la base imponible los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos.

Que para efecto a la referida reconsideración se han suscitado dos posiciones, una que señala que los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad artística de un sujeto no domiciliado no constituyen renta gravable de este último, y otra que considera lo contrario.

Que mediante Acuerdo de Sala Plena se aprobó la segunda de dichas posiciones, según consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2007-38 de 3 de diciembre de 2007, de conformidad con los fundamentos que a continuación se reproducen:

"El inciso c) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el

1

f

2

[Firma]



Tribunal Fiscal

Nº 00162-1-2008

Decreto Supremo N° 054-99-EF¹, establecía que cualquiera fuera la nacionalidad o domicilio de las partes que intervinieran en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se consideraban rentas de fuente peruana, a las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se llevaran a cabo en el territorio nacional².

De la referida norma se desprende que constituyen rentas de fuente peruana todos los ingresos derivados del desarrollo de una actividad artística por parte de sujetos no domiciliados en el territorio nacional, tanto en efectivo como en especie, debiendo entenderse dentro de este último caso a los importes desembolsados por el sujeto contratante por concepto de pasajes, alojamiento y viáticos a favor de los sujetos contratados para realizar actividades artísticas.

En ese entendido, el párrafo 7 de la Norma Internacional de Contabilidad N° 18 - Ingresos (modificada en 1993) define a los ingresos como el flujo de entrada bruta de beneficios económicos del periodo proveniente del curso de las actividades ordinarias de la empresa, que origina un incremento del patrimonio diferente a los aportes hechos por los socios.

En consecuencia, califican como renta bruta generada por concepto de servicios, todos aquellos conceptos recibidos en dinero o en especie por las actividades que se realicen. Luego de practicarse las deducciones respectivas, se obtendrá la renta neta, que constituye la base imponible del Impuesto a la Renta.

Sin embargo, para el caso de sujetos no domiciliados, el artículo 76° de la Ley del Impuesto a la Renta ha previsto reglas distintas. En efecto, para determinar la renta neta de tercera categoría de no domiciliados, la citada ley solo permite la deducción de costos en el caso de rentas provenientes de la enajenación de bienes o derechos o de la explotación de bienes que sufran desgaste.

En ese sentido, se aprecia que para determinar la renta neta de tercera categoría de no domiciliados que obtienen renta de fuente peruana por la prestación de servicios artísticos, la Ley del Impuesto a la Renta no admite deducción alguna, conforme se desprende de su artículo 76°.

Por los fundamentos expuestos, se concluye que el hecho que el contratista domiciliado efectúe el pago de los gastos por concepto de pasajes, alojamiento y viáticos de los sujetos no domiciliados y que éstos no los hayan reembolsado, representa una ventaja o beneficio patrimonial de estos últimos que debe afectarse con el Impuesto a la Renta al formar parte de la contraprestación por los servicios prestados³.

Cabe indicar que mediante Sentencia A.C.A. N° 302-2004⁴ de 21 de junio de 2005, la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, ante la impugnación interpuesta por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 240-2-2001, ha ratificado el criterio de esta última al establecer que los gastos asumidos por la empresa domiciliada por alojamiento, traslado y viáticos a favor del sujeto no domiciliado no significa una retribución adicional; no obstante ello, dicho criterio no tiene carácter vinculante pues sus efectos alcanzan solo a las partes respecto del caso concreto⁵. En consecuencia, no es de carácter vinculante

¹ Recoge el texto del Decreto Legislativo N° 774 que aprobó la Ley del Impuesto a la Renta.

² Mediante Decreto Legislativo 945, vigente a partir del 1 de enero de 2004, se sustituyó el artículo 9°, estableciéndose en los incisos e) y f) que se consideran rentas de fuente peruana, a las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional, y a las originadas en el trabajo personal que se lleven a cabo en territorio nacional, respectivamente.

³ En esa misma línea de interpretación Rufo Benítez menciona que el Tribunal Fiscal de la Nación de Argentina (Fallo de la Sala A, 11/02/1998) ha establecido que "los gastos de pasaje, hotel y demás erogaciones desembolsadas por la actora constituyen así prestaciones complementarias e integrantes del valor asignable a la prestación objeto del presente recurso. Se trata, en realidad de beneficios en especie que incrementan el ingreso monetario percibido (honorarios) habida cuenta de que tales compensaciones sustituyen gastos que en forma voluntaria hubiera hecho el beneficiario del exterior de no recibirlas de la otra parte en la forma expresada. En otros términos, los aludidos conceptos se encuentran insitos en la actividad del beneficiario del extranjero y le corresponden dentro de su obligación de diligencia que debe adoptar para dar cumplimiento con su prestación pactada."

⁴ Notificada al Tribunal Fiscal con fecha 31 de octubre de 2005.

⁵ Conforme con el artículo 123° del Código Procesal Civil, la cosa juzgada sólo alcanza a las partes y a quienes de ellas deriven sus derechos.

①

f

3

[Firma]



Tribunal Fiscal

Nº 00162-1-2008

para el Tribunal Fiscal, en casos distintos para el cual se emitió la referida sentencia, puesto que las decisiones judiciales sólo son aplicables a cada caso en concreto que es resuelto."

Que el criterio recogido en el Acuerdo de Sala Plena antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el referido Acuerdo de Sala Plena corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano" de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse su publicación en el diario oficial.

Que en virtud a lo expuesto, los desembolsos asumidos por la recurrente por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos para la realización de la actividad artística del grupo artístico no domiciliado "Los Enanitos Verdes" constituyen renta gravada para este último, encontrándose conforme a ley su inclusión en la base imponible del Impuesto a la Renta – retenciones no domiciliados correspondiente al ejercicio 2002, por lo que al ser válido el pago objeto de controversia, no procede su devolución.

Con las vocales Cogorno Prestinoni, Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

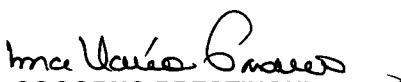
RESUELVE:

1. Declarar **INFUNDADA** la apelación de puro derecho interpuesta.
2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece los siguientes criterios:

"Procede reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39."

"Los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad artística de un sujeto no domiciliado constituyen renta gravable de este último."

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la SUNAT, para sus efectos.


COGORNIO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA


PINTO DE ALIAGA
VOCAL


BARRANTES TAKATA
VOCAL


Amico de las Casas
Secretaria Relatora
PdeAFP/2/rmh