



No.

17,246

Tribunal Fiscal

Interesado : Empresa de Saneamiento de Arequipa (ESAR)
Asunto : Contribución al Fonavi
Provincia : Arequipa .-

Lima, 14 de Julio de 1982

Vista la apelación interpuesta por Empresa de Saneamiento de Arequipa(ESAR), contra la Resolución N° 014-81-FNSBS/CS, expedida el 16 de Setiembre de 1981 por la Presidencia del Consejo Superior del Fondo Nacional de Salud y Bienestar Social, que declara sin lugar su reclamación sobre devolución de contribuciones al FONAVI;

CONSIDERANDO:

Que la recurrente solicita devolución de las contribuciones al FONAVI abonadas en su calidad de empleadora por estimar que, de acuerdo con el Art.4º del D.L.18434, está exenta del pago de todo tributo;

Que el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 17230, al pronunciarse en una apelación de la propia recurrente respecto del Impuesto a las Remuneraciones por Servicios Personales, ya ha dejado establecido que el término "exenta", empleado en el artículo 4º antes citado, está referido a la contribuyente en el sentido de exoneración, lo que se confirma con lo expresado en la última parte de dicho artículo, en el que se establece que "no están comprendidos en estas exoneraciones los pagos de arbitrios de alumbrado y baja policía";

Que la pretendida inmunidad tributaria, alegada por la recurrente no tiene amparo legal ni jurisprudencial, siendo del caso precisar que las inmunidades tributarias sólo pueden establecerse mediante norma constitucional;

Que si bien las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s.16153 y 16653 establecen que prevalece la exoneración de impuestos otorgada en forma genérica, frente a un impuesto que no exige que la exoneración debe ser expresa, dichas Resoluciones se refieren a impuestos y no a contribuciones, que son tributos de naturaleza distinta;

Que el aporte al FONAVI constituye una contribución de carácter social que no permite exoneraciones sino cuando se ha cumplido con el fin específico de la ley, por lo que el Art.25º del D.L.22591 sólo libera de la obligación a -

//....



No.

17,246

Tribunal Fiscal

- 2 -

...los empleadores que por mandato de la ley deben proporcionar vivienda a sus trabajadores;

Que dentro de esa lógica, son sujetos del impuesto, inclusive, el propio Estado y las Instituciones Públicas, en su calidad de empleadores;

Que estando a la naturaleza del tributo y a la norma legal que lo regula, resulta que para exonerar del pago de la contribución al FONAVI, por motivo distinto al previsto en la ley, se requiere de norma legal que expresamente así lo establezca, lo que no ocurre en el caso de otros;

que lo normado en el Art.4º del D.L.18434 se opone a lo dispuesto en el D.L.22591 y estando a que en el Art.37º de este último dispositivo se deroga o deja en suspenso las disposiciones legales que se le opongan, resulta que se encuentra en suspensión el referido Art.4º en aplicación del mencionado artículo 37º, respecto a la contribución al FONAVI que la recurrente, en su calidad de empleadora, debe pagar;

que estando a lo expuesto en los considerandos anteriores resulta infundada la devolución que se solicita;

De acuerdo con el dictamen del Vocal señor Zolezzi Miller, cuyos fundamentos se reproduce;

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 014-81-FNSES/CS. de 16 de Setiembre de 1981.

DECLARAR de acuerdo con el Artículo 134º del Código Tributario que la presente Resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, debiendo publicarse en el diario oficial "El Peruano".

Regístrate, comuníquese y devuélvase a la Dirección General de Contribuciones, para sus efectos.

MONZON ZOLEZZI
VOCAL PRESIDENTE VOCAL

LLOTOP
VOCAL

ROSPILIOSI
VOCAL

Socia de Osorio
Secretario-Relator Letrado.



Dictamen : N° 635-Vocal señor Zolezzi Móller.
Reclamante : Empresa de Saneamiento de Arequipa (ESAR)
Exp. Reg. : N° 396-1981
Asunto : Contribución al FONAVI
Provincia : Arequipa.-

Sefior:

La Empresa de Saneamiento de Arequipa (ESAR) - se presentó al Fondo Nacional de Salud y Bienestar Social solicitando se le devuelva la suma de S/ 12'565,095.00, abonados por la contribución al Fonavi durante el año 1979 y hasta setiembre de 1980, en su calidad de empleadora.

Fundamentó su solicitud en el Artículo 4º del Decreto-Ley 18434, que establece que la Empresa de Saneamiento de Arequipa queda exenta de todo impuesto, derecho, tasa, contribución y arbitrio, creados y por crearse. Asimismo alegó que se trata de una empresa de servicios, sin fines lucrativos y que, como quiera que el Decreto-Ley 22591 no deroga expresamente el mencionado artículo 4º, considera que mantiene plena vigencia la exoneración que se le concedió.

Por Resolución Directoral N° 134-81-FNSBS/DG, de 2 de Junio de 1981, se declaró infundada la devolución solicitada, fundamentándose la misma en que siendo los beneficios exoneratorios contenidos en el Artículo 4º del Decreto-Ley 18434 de naturaleza genérica, no comprenden a la contribución al FONAVI que es de naturaleza especial y estando a que el artículo 37º del Decreto-Ley 22591 deroga a toda disposición que se le oponga y, en su artículo 2º, inciso c) se comprende a las empresas del Estado como sujetas del tributo.

Contra la referida resolución la Empresa reclamante interpuso revisión ante la Presidencia del Fondo, alegando que tanto el Decreto-Ley 18434 como el 22591 son de naturaleza especial y que su reclamación está amparada por lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 16153, de 16 de Octubre de 1980.

Por Resolución N° 014-81-FNSBS/CS, expedida el 16 de Setiembre de 1981 por la Presidencia del Consejo Superior del Fondo Nacional de Salud y Bienestar Social, se confirmó la apelada, por los fundamentos de la misma y se agrega que es necesario tener en cuenta la naturaleza social de la contribución, por lo que el Decreto-Ley 22591 sólo exonerá del aporte a las empresas que cumplen los requisitos señalados en el Artículo 25º y previa la dación de un Decreto Supremo.

11..



///. En la apelación de la resolución referida y en los escritos presentados posteriormente, la empresa recurrente fundamenta su petición, en síntesis, en lo siguiente:

- 1^a) El Decreto-Ley 22591 no deroga el Artículo 4^a del Decreto-Ley 18434, pues ella hubiese tenido que ser expresa conforme a los numerales IV y VII del Título Preliminar del Código Tributario y Artículo 139^a de la Constitución.
- 2^a) El Decreto-Ley 22591 no contiene ningún dispositivo que exija que la exoneración de la contribución que él crea debe ser expresa, por lo que en aplicación de lo establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal 16153 y 16653, que son de observancia obligatoria la exoneración del Artículo 4^a del Decreto-Ley 18434 prevalece sobre las normas de tributos en las que no se exige de exoneración expresa.
- 3^a) En el último escrito presentado al Tribunal Fiscal sostiene que el Decreto-Ley 18434 establece una exención, lo que implica que se encuentra fuera del campo de aplicación de la contribución al FONAVI y que el Tribunal Fiscal en sus Resoluciones N°s 10465 y 10468 distingue claramente a las exenciones de las exoneraciones.

Del examen de lo normado en los dispositivos invocados y la jurisprudencia citada resulta:

- 1^a) El Tribunal Fiscal, al pronunciarse en una apelación de la propia recurrente respecto del impuesto a las remuneraciones por servicios personales, luego de un detenido examen, ya ha dejado establecido en su Resolución N° 17,230 de 5 del presente que el término "exenta" empleado en el Artículo 4^a del Decreto-Ley 18434 está referida a la contribuyente, o sea a la Empresa de Saneamiento de Arequipa, en el sentido de exoneración, lo que se confirma con lo expresado en la última parte de dicho Artículo, en la que se establece que "no están comprendidos en estas exoneraciones los pagos de arbitrios de alumbrado y baja policía".

///...



///... En dicha Resolución también se precisa que las inmunidades tributarias sólo pueden establecerse mediante norma Constitucional. Por tanto, lo alegado en este aspecto por la recurrente no tiene amparo legal ni jurisprudencial.

2a) Es cierta la afirmación de la recurrente en el sentido de que el Decreto-Ley 22591 no tiene ningún Artículo que establezca que la exoneración de la contribución al FONAVI tiene que constar en norma expresa y que las Resoluciones del Tribunal Fiscal 16153 y 16653 establecen que prevalece la exoneración de impuestos otorgada en forma genérica frente a un impuesto que no exige que la exoneración deba ser expresa, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

a) Las mencionadas resoluciones del Tribunal Fiscal se refieren a impuestos (Patrimonio Accionario) y al Valor de la Propiedad Predial) y no a contribuciones que son tributos de naturaleza distinta.

En efecto, el Fondo Nacional de Vivienda se financia fundamentalmente con la contribución de los empleadores, trabajadores, empresas que ejecuten obras financiadas por el FONAVI y empresas proveedoras de bienes y servicios a estas últimas. Se trata de un tributo de carácter social que no permite exoneraciones sino cuando se ha cumplido con el fin específico de la ley.

Así por ejemplo, respecto de empleadores que tienen la obligación legal de proporcionar viviendas a sus trabajadores, sólo se exoneran del pago de la contribución cuando hayan acreditado que cumplen con proporcionar las viviendas a que están obligados (Artículo 25º del Decreto-Ley 22591 y Artículo 7º del Decreto Supremo N° 014-30-VC y Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 16681 y 16684).

Por lo expuesto, las resoluciones del Tribunal Fiscal invocadas por la reclamante no son de aplicación a casos como el presente. Por el contrario, el Tribunal Fiscal al examinar reclamaciones sobre tribu-

///....



MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

- 4 -

.....tos distintos a los impuestos, como es el caso del tributo denominado tasa, ha dejado establecido que la exoneración sólo opera cuando la misma es empresa (Resolución N° 17,202, de 14 de Junio de 1982).

b) En el Decreto-Ley 22591 no se exceptúa a empleado alguno, salvo el caso antes referido, siendo sujetos del tributo inclusive el propio Estado en su calidad de empleado, así como las Instituciones Públicas, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 2^a del Decreto-Ley y Artículo 33^a del Decreto Supremo N° 113-79-EF.

c) Por lo expuesto, el Artículo 4^a del Decreto-Ley 18434 se opone a lo dispuesto en el Decreto-Ley 22591 y dado que en el Artículo 37^a de este último dispositivo deroga o deja en suspenso las disposiciones legales que se opongan a lo establecido en él, debe concluirse que el referido Artículo 4^a se encuentra en suspenso, en cuanto se refiere a la contribución al FONAVI, que en su calidad de empleadora debe aportar.

Por las consideraciones expresadas soy de parecer que el Tribunal Fiscal acuerde confirmar la resolución apelada.

Salvo mejor parecer.

Lima, 13 de julio de 1982

TRIBUNAL FISCAL

ARMANDO ZOLEZZI MÖLLER
VOCAL INFORMANTE

AZM./ji.-