



Tribunal Fiscal

Nº 05835-1-2005

EXPEDIENTE N° : 6100-2003
INTERESADO : AGROPECUARIA LAS LOMAS DE CHILCA S.A.
ASUNTO : Acogimiento a la Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario – Ley N° 27360
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de setiembre de 2005

Vista la apelación interpuesta por **AGROPECUARIA LAS LOMAS DE CHILCA S.A.** contra las Esquelas N°s. 55515-2003-2I0202, 55516-2003-2I0202 y 55517-2003-2I0202 emitidas por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que deniegan su acogimiento a la Ley N° 27360, Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, respecto de los ejercicios 2001, 2002 y 2003;

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la presentación extemporánea de los Formularios 4888 no puede significar la improcedencia de su solicitud de acogimiento a los beneficios de la Ley N° 27360, toda vez que los mismos son declaraciones juradas de acogimiento, por lo que la Administración debió haberse limitado a evaluar el cumplimiento de los requisitos establecidos por dicha norma a efectos de determinar si se encontraba comprendida dentro de sus alcances;

Que con fecha 16 de junio de 2003 la recurrente presentó el Formulario 4888 - Declaración Jurada de Acogimiento a la Ley de Promoción del Sector Agrario (Expediente N° 705916), a efecto de solicitar su acogimiento a los beneficios establecidos mediante la Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, Ley N° 27360 por los ejercicios 2001, 2002 y 2003;

Que como respuesta a la presentación de los citados formularios, la Administración emitió las Esquelas N°s. 55515-2003-2I0202, 55516-2003-2I0202 y 55517-2003-2I0202, señalando que no procedía el acogimiento solicitado al haberse presentado los formularios correspondientes fuera del plazo establecido por las Resoluciones de Superintendencia N°s. 024-98/SUNAT y 007-2003/SUNAT;

Que del análisis de las citadas esquelas se puede apreciar que las mismas no constituyen una simple comunicación o requerimiento, sino la denegatoria del acogimiento a los beneficios establecidos por la Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, Ley N° 27360, respecto de los ejercicios 2001, 2002 y 2003, por lo que dichos actos son aquellos a los que se refiere el primer párrafo del artículo 163° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, siendo apelables ante esta instancia, conforme al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 539-4-2003, publicada en el diario oficial El Peruano el 22 de marzo de 2003, con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria;

Que mediante Ley N° 27360 se aprobaron las normas de promoción del sector agrario, considerando en el numeral 2.1 de su artículo 2° que estaban comprendidas en sus alcances, las personas naturales y jurídicas que desarrollaran cultivos y/o crianzas, con excepción de la industria forestal, ampliando de esta forma los alcances de los beneficios otorgados por el Decreto Legislativo N° 885 a la avicultura;

(A)
Que el artículo 6° de la indicada norma señaló que a fin que las personas naturales o jurídicas gozaran de los beneficios tributarios establecidos, debían estar al día en el pago de sus obligaciones tributarias, mientras que la Primera Disposición Transitoria y Final estableció que se mantenían vigentes las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 885 y modificatorias, en tanto no se opusieran a lo establecido en ella y no se publicara el reglamento correspondiente;

(P)
Que el artículo 3° del Decreto Supremo N° 002-98-AG, reglamentario del Decreto Legislativo N° 885, estableció que para acogerse a dichos beneficios, se debería entregar a la Administración Tributaria una declaración jurada indicando la actividad principal a la que se dedicaban, la misma que se presentaría anualmente en la forma, oportunidades, plazos y condiciones que ésta estableciera;

(J)
Que la Resolución de Superintendencia N° 024-98/SUNAT aprobó el Formulario 4888 - Declaración Jurada de Acogimiento a la Ley de Promoción del Sector Agrario, a ser utilizado por los contribuyentes beneficiarios, disponiendo además que su presentación se efectuaría hasta el 31 de enero de cada ejercicio gravable, durante el período de vigencia del beneficio;



Tribunal Fiscal

Nº 05835-1-2005

Que al respecto cabe precisar que mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 2543-1-2002, se estableció que atendiendo a que los artículos 2º y 6º de la Ley Nº 27360, se limitaban a señalar que son beneficiarios las personas naturales o jurídicas que realizan determinadas actividades y que a fin de gozar de los beneficios deberían estar al día en el pago de sus obligaciones tributarias de acuerdo con las condiciones que estableciera el reglamento, la entrega del formulario a que se refiere el artículo 3º del reglamento del Decreto Legislativo Nº 885, devendría en un requisito adicional no contemplado en la citada ley y por ende no exigible a efectos de aprobar la respectiva solicitud de acogimiento;

Que en ese mismo orden de ideas mediante Resolución del Tribunal Nº 5610-2-2002, se señaló que si bien la Primera Disposición Transitoria y Final de la Ley Nº 27360, dispuso que en tanto no se publicara su reglamento se mantendrían vigentes las normas contenidas en el reglamento del Decreto Legislativo Nº 885, debía entenderse que con ello se refería a la regulación de los alcances de los beneficios establecidos por la citada ley, en tanto no se opusieran a ésta, mas no a aspectos formales vinculados específicamente a los beneficios anteriores, como es la presentación del Formulario 4888 - Declaración Jurada de Acogimiento a la Ley de Promoción del Sector Agrario;

Que asimismo se indicó en la citada resolución que aún cuando el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 002-98-AG, reglamento del Decreto Legislativo Nº 885, estableció que para acogerse los beneficiarios deberían entregar a la SUNAT una declaración jurada indicando la actividad principal a la que se dedicaban, la misma que se presentaría anualmente en la forma, oportunidades, plazos y condiciones que ésta señalara, los artículos 2º y 6º de la Ley Nº 27360, se limitaron a señalar que eran beneficiarios las personas naturales o jurídicas que realizaran determinadas actividades, condicionándolo únicamente a que se encontraran al día en el pago de sus obligaciones tributarias, de lo cual se concluye que el mismo no podría estar condicionado al cumplimiento de un requisito formal como es la presentación del Formulario 4888, en tal sentido, siendo un requisito no contemplado por la ley y no constitutivo de un derecho, su incumplimiento no podría limitar el acceso de los contribuyentes al mismo;

Que en virtud a lo expuesto, dado que en el caso de autos la Administración señaló que no procedía el acogimiento solicitado al haberse presentado los formularios correspondientes fuera del plazo establecido y ser el referido acogimiento de carácter anual, corresponde que por los ejercicios 2001 y 2002 se emita nuevo pronunciamiento tomando en cuenta el criterio expuesto en los párrafos anteriores, previa verificación del cumplimiento por parte de la recurrente de los demás requisitos establecidos en la Ley Nº 27360;

Que de otro lado cabe señalar que mediante Decreto Supremo Nº 049-2002-AG, publicado el 11 de setiembre de 2002, se aprobó el reglamento de la Ley Nº 27360, el mismo que estableció en su artículo 3º que el acogimiento a los beneficios a que se refiere la citada ley se efectuará en la forma, plazo y condiciones que la SUNAT establezca, precisando que el referido acogimiento se realizará anualmente y tendrá carácter constitutivo;

Que por su parte la Resolución de Superintendencia Nº 007-2003/SUNAT, aprobó la nueva versión del Formulario 4888 - Declaración Jurada de Acogimiento a los Beneficios Tributarios de la Ley de Promoción del Sector Agrario y de la Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura, señalándose que el referido formulario **debería ser utilizado** por las personas naturales o jurídicas a que se refieren las Leyes Nºs. 27360 y 27460, **a efectos de acogerse a los beneficios tributarios otorgados por las mismas**, según les corresponda, y que su presentación se realizará hasta el 31 de enero de cada ejercicio gravable, durante el período de vigencia del beneficio;

Que en virtud al carácter anual del acogimiento a los beneficios de la Ley Nº 27360, las referidas normas resultan aplicables sólo para los acogimientos que se produzcan respecto del ejercicio 2003 y los posteriores a él;

Que en ese orden de ideas, luego de la publicación de la citada norma reglamentaria, debe establecerse cuáles son los requisitos y obligaciones que los contribuyentes deben cumplir a efectos de obtener los beneficios otorgados por la Ley Nº 27360, determinando si el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 049-2002-AG, excedió los alcances de lo dispuesto en la citada ley al establecer que el acogimiento, que según la Resolución de Superintendencia Nº 007-2003/SUNAT se materializa a través del Formulario 4888, tendría carácter constitutivo;



Tribunal Fiscal

Nº 05835-1-2005

Que con relación a la aplicación de las normas antes citadas, luego de la entrada en vigencia del Decreto Supremo Nº 049-2002-AG, se han presentado dos interpretaciones: i) que el artículo 3º de dicha norma reglamentaria, en la parte que dispone que el acogimiento a los beneficios a que se refiere la ley y que se realiza anualmente, materializado a través del Formulario 4888, **tendrá carácter constitutivo**, vulnera el principio de legalidad, así como los alcances de lo dispuesto en la Ley Nº 27360, dado que la misma no estableció como requisitos y/o condiciones para el goce de los derechos que otorgaba dicha norma el que los beneficiarios presentaran un formulario o solicitud de acogimiento, y ii) que el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 049-2002-AG, en la parte que dispone que el acogimiento a los beneficios a que se refiere la ley y que se efectuará anualmente, materializado a través del Formulario 4888, **tendrá carácter constitutivo**, no vulnera el principio de legalidad, ni los alcances de lo dispuesto en la Ley Nº 27360, dado que ésta señaló en su primera disposición transitoria y final que por decreto supremo refrendado por los Ministros de Agricultura, Economía y Finanzas, Trabajo y Promoción Social y Salud se dictarán las medidas reglamentarias y complementarias para la aplicación de dicha ley, evidenciándose **que por remisión expresa de la ley**, mediante decreto supremo podían establecerse requisitos complementarios para la aplicación del citado beneficio, tales como los referidos a la presentación de un formulario o solicitud de acogimiento;

Que el primer criterio antes aludido es el que ha sido adoptado por este Tribunal mediante acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-32 del 20 de setiembre de 2005, por los fundamentos siguientes:

Que el principio de legalidad rige la imposición de los tributos en el Perú y está recogido a nivel constitucional por el artículo 74º de la Constitución Política del Perú, al señalar que *"los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio."*

Que asimismo, los incisos a) y b) de la Norma IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, señala que *"sólo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación se puede crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10º, así como conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios"*;

Que por su parte el numeral 8 del artículo 118º de la Constitución Política de 1993 establece que corresponde al Presidente de la República ejercer la potestad de reglamentar las leyes sin transgredirlas ni desnaturalizarlas; y, dentro de tales límites, dictar decretos y resoluciones;

Que en virtud de las normas antes citadas se concluye que la concesión de exoneraciones y beneficios y por ende el establecimiento de los supuestos de hecho determinantes, alcances, beneficiarios y requisitos para acceder a los mismos, que constituyen los elementos esenciales que caracterizan y dan contenido a cualquier exoneración y/o beneficio, son aspectos que sólo pueden ser regulados por ley o normas de rango equivalente;

Que en ese sentido el artículo 2º de la Ley Nº 27360, señaló los sujetos que estaban comprendidos bajo el campo de aplicación de la norma y por ende quiénes eran los beneficiarios del régimen que aprobaba, estableciendo como único supuesto para estar comprendido en sus alcances el que se cumplieran las condiciones y características a que se refiera dicha norma, sin que se incluyera la necesidad de cumplir con algún requisito de carácter formal y/o condición fuera de lo dispuesto en el artículo 6º, que dispone que a fin de que las personas naturales o jurídicas gocen de los beneficios tributarios establecidos en el presente dispositivo, deberán estar al día en el pago de sus obligaciones tributarias de acuerdo con las condiciones que establezca el reglamento;

Que de esta manera al no haberse establecido en la Ley Nº 27360 como parte de los supuestos de hecho determinantes o como requisito constitutivo para acceder a los beneficios que ésta contiene, el



Tribunal Fiscal

Nº 05835-1-2005

acogimiento a la misma a través de la presentación de un formulario o solicitud, el establecimiento de ello mediante una norma reglamentaria desnaturalizaría los alcances de la referida ley, excediendo los alcances de la norma que reglamenta y vulnerando el principio de legalidad, por lo que corresponde que sea inaplicado por este Tribunal;

Que el criterio del acuerdo antes citado, tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10, suscrita con fecha 17 de setiembre de 2002;

Que en virtud a lo expuesto y considerando que en el caso de autos la Administración señaló que no procedía el acogimiento solicitado por la recurrente por el ejercicio 2003, al haber presentado el formulario correspondiente fuera del plazo establecido, procede que se emita nuevo pronunciamiento tomando en cuenta el criterio antes expuesto, verificándose el cumplimiento por parte de la recurrente de los demás requisitos establecidos en la Ley N° 27360;

Que conforme a lo indicado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-32 del 20 de setiembre de 2005, el acuerdo adoptado se ajusta a lo previsto en el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, por lo que corresponde que se emita la resolución de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial El Peruano;

Con los vocales Cogorno Prestinoni, Huamán Sialer, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli;

RESUELVE:

- 1.- Declarar **NULAS E INSUBSTENTES** las Esquelas N°s. 55515-2003-2I0202, 55516-2003-2I0202 y 55517-2003-2I0202, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento conforme con lo dispuesto en la presente resolución.
- 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 el siguiente criterio:

"El artículo 3º del Decreto Supremo N° 049-2002-AG, que aprueba el reglamento de la Ley N° 27360 - Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, en la parte que dispone que el acogimiento a los beneficios a que se refiere la ley y que se efectuará anualmente, tendrá carácter constitutivo, vulnera el principio de legalidad, así como los alcances de los dispuesto en la Ley N° 27360, dado que la misma no estableció como requisitos y/o condiciones para el goce de los derechos que otorgaba dicha norma el que los beneficiarios presentaran una solicitud de acogimiento."

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA

Velásquez López Raygada
Secretario Relator
CM/VLR/484/rmh

CASALINO MANNARELLI
VOCAL

HUAMAN SIALER
VOCAL