



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

EXPEDIENTE N° : 1154-2014
INTERESADO : [REDACTED]
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Cusco
FECHA : Lima, 4 de octubre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por [REDACTED], con RUC N° [REDACTED] contra la Resolución de Intendencia N° 095-014-0001347/SUNAT de 31 de octubre de 2013, emitida por la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0005891 a 092-003-0005901, emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2010, y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0003944 a 092-002-0003946, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración desconoce su exoneración al pago del Impuesto a la Renta bajo el único argumento que no se encuentra dentro de los alcances de la Ley N° 29482 por no calificar como "unidad productiva" según lo dispuesto por el reglamento de dicha ley.

Que indica que la citada ley no hace referencia alguna a lo que el reglamento define como "unidad productiva" y, menos aún, condiciona su calificación al registro en el REMYPE, por lo que dicho requisito reglamentario excede lo dispuesto por la ley y vulnera el principio de legalidad o reserva de ley, al introducir un requisito adicional para ser considerado beneficiario de las exoneraciones previstas por la ley.

Que refiere que la Ley de las MYPE define qué debe entenderse por micro y pequeñas empresas, por lo que no cabe que la Administración desconozca que es una MYPE cuando cumple todos los requisitos previstos por dicha ley, los que además son verificables con los datos que posee la propia Administración.

Que anota que en la medida que cumple los requisitos para la exoneración prevista por la Ley N° 29482, no cabe que se haya compensado el saldo a favor del Impuesto a la Renta originado en el ejercicio 2009 con las omisiones establecidas en los períodos acotados.

Que la Administración señala que, durante la fiscalización, la recurrente no acreditó su inscripción en el REMYPE por el periodo comprendido entre el 1 de enero al 15 de noviembre de 2010, por lo que no calificaba como "unidad productiva" según el artículo 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF y, por tanto, no se trataba de una micro y pequeña empresa que pudiera gozar de la exoneración del Impuesto a la Renta prevista por la Ley N° 29482.

Que por tanto, concluye que la recurrente debía cancelar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que correspondían al periodo antes mencionado, lo que implicó además que el saldo a favor declarado por el ejercicio 2009 fuera aplicado contra dichos anticipos de los períodos marzo y abril de 2010, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 55° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el presente caso, se tiene que como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente mediante Carta N° 110091170350-01-SUNAT y Requerimiento N° 0922110000258, notificados el 28 de abril de 2011 (fojas 104, 105, 117 y 118), la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0005891 a 092-003-0005901, por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2010, y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0003944 a 092-002-0003946 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 141 a 154), valores que son materia de la presente impugnación.

Resoluciones de Determinación N° 092-003-0005891 a 092-003-0005901

Que la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0005891 a 092-003-0005901 (fojas 144 a 154) por omisiones en los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2010, al establecer que la recurrente no se encontraba comprendida en el beneficio de la

M R A 1 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

exoneración prevista en la Ley N° 29482, por no calificar como "unidad productiva" según el Decreto Supremo N° 051-2010-EF, que aprobó el reglamento de la indicada ley.

Que mediante Requerimiento N° 0922110000300, notificado el 14 de mayo de 2011 (fojas 96 a 102), la Administración comunicó a la recurrente que, para encontrarse acogida a la exoneración del Impuesto a la Renta bajo los alcances de la Ley N° 29482, debía calificar como una unidad productiva, que según el reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 051-2010-EF, son aquellas micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, lo que en su caso verificó con la acreditación en dicho registro a partir del 16 de noviembre de 2010, por lo que concluyó que desde el 1 de enero al 15 de noviembre de 2010 la recurrente no se encontraba acogida a la exoneración prevista por la Ley N° 29482.

Que en respuesta a dicha observación, la recurrente presentó los escritos de 20 de mayo de 2011 (fojas 89 a 95), en los que señaló, entre otros argumentos, que cumple todos los requisitos previstos por la Ley N° 29482 para gozar de la exoneración del Impuesto a la Renta durante los períodos fiscalizados, y que dicha ley no ha contemplado como requisito la inscripción en el REMYPE para ser considerada como micro y pequeña empresa.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0922110000300 (fojas 83 a 88), la Administración dio respuesta a los argumentos de la recurrente, concluyendo que no desvirtuaban la observación formulada y, en consecuencia, ratificó su reparo a la exoneración del Impuesto a la Renta por el periodo que comprende desde el 1 de enero al 15 de noviembre de 2010, según se muestra en los Anexos N° 01 y 02 del indicado resultado (fojas 81 y 82).

Que a fin de resolver el asunto materia de controversia corresponde determinar si lo señalado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, transgrede lo previsto por el artículo 2° de la Ley N° 29482, que prevé a los sujetos comprendidos bajo sus alcances.

Que sobre el particular, se han suscitado dos interpretaciones: la primera según la cual lo señalado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, transgrede lo previsto en el artículo 2° de la Ley N° 29482, que establece los sujetos comprendidos bajo sus alcances; de otro lado, conforme con la segunda interpretación, lo señalado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, no transgrede lo previsto en el artículo 2° de la Ley N° 29482, que establece los sujetos comprendidos bajo sus alcances.

Que esta segunda interpretación ha sido aprobada por mayoría de votos mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-15 de 8 de setiembre de 2017, con los fundamentos siguientes:

"Mediante Ley N° 29482, publicada el 19 de diciembre de 2009, se aprobó la "Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas", con el fin de promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios, que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas altoandinas, para aliviar la pobreza¹.

El artículo 3° de la anotada ley establece que los sujetos comprendidos bajo sus alcances gozan de la exoneración del Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría, tasas arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo, e Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Por su parte, el artículo 2° de la misma ley establece que están comprendidos bajo sus alcances, entre otros sujetos, las micro y pequeñas empresas que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el

¹ En este sentido, véase el artículo 1° de la citada ley.

2 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles². Se precisa además que están excluidas de los alcances de la ley las capitales de departamento.

La Única Disposición Final de la ley mencionada dispuso que el Poder Ejecutivo dictaría las normas reglamentarias, las cuales establecerían los mecanismos para brindar en forma gratuita facilidades administrativas, de capacitación, de asesoría técnica y legal.

Es así que mediante Decreto Supremo N° 051-2010-EF, publicado el 31 de enero de 2010, se dictó el reglamento de la citada ley.

Cabe indicar que conforme con los artículos 2° y 3° del citado reglamento, en el caso de micro y pequeñas empresas, las exoneraciones tributarias a las que se ha hecho referencia serán de aplicación únicamente a los contribuyentes que sean "unidades productivas" que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas altoandinas a partir de los 2500 metros sobre el nivel del mar. Para tal efecto, en el artículo 1° del mencionado reglamento se incluye dentro del concepto de "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE de conformidad con el Decreto Supremo N° 008-2008-TR³, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5° del mismo reglamento⁴.

Sobre la micro y pequeña empresa (MYPE), el artículo 2° de la Ley N° 28015, Ley de promoción y formalización de la micro y pequeña empresa⁵, señala que es la unidad económica constituida por una persona natural o jurídica, bajo cualquier forma de organización o gestión empresarial contemplada en la legislación vigente, que tiene como objeto desarrollar actividades de extracción, transformación, producción, comercialización de bienes o prestación de servicios.

Por su parte, el artículo 3° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1086⁶, publicado el 28 de junio de 2008, establece que las micro y pequeñas empresas debían reunir las siguientes características concurrentes:

"Microempresa: de uno (1) hasta diez (10) trabajadores inclusive y ventas anuales hasta el monto máximo de 150 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

Pequeña Empresa: de uno (1) hasta cien (100) trabajadores inclusive y ventas anuales hasta el monto máximo de 1700 Unidades Impositivas Tributarias (UIT)...".

² También se prevé su aplicación en el caso de empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar y que realicen las anotadas actividades.

³ Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente - Reglamento de la Ley MYPE. Publicado el 30 de setiembre de 2008.

⁴ También se incluye a las personas naturales, a las cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 074-90-TR y a las empresas comunales y multicomunales constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5° del citado reglamento.

⁵ Mediante Decreto Supremo N° 007-2008-TR, publicado el 30 de setiembre de 2008, se aprobó el Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente, Ley MYPE, que integra lo dispuesto en la citada Ley N° 28015, y el Decreto Legislativo N° 1086.

Dicho TUO fue derogado por el Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE, publicado el 28 de diciembre de 2013, que aprueba el TUO de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, el cual integra lo dispuesto en la citada Ley N° 28015, así como lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1086 y las Leyes N° 29034, N° 29566, N° 29903 y N° 30056.

⁶ Decreto Legislativo que aprueba la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente.

⁷ Cabe señalar que mediante el artículo 5° de la Ley N° 30056, publicada el 2 de julio de 2013, se estableció que: "Las micro, pequeñas y medianas empresas deben ubicarse en alguna de las siguientes categorías empresariales, establecidas en función de sus niveles de ventas anuales: * Microempresa: ventas anuales hasta el monto máximo de 150 Unidades

PL
R
S



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

Por su parte, el artículo 7º del Reglamento de la Ley MYPE, aprobado por Decreto Supremo N° 008-2008-TR, dispone que para acceder a los beneficios de la anotada ley, dichas empresas deberán tener el certificado de inscripción o de reinscripción vigente en el Registro de la Micro y Pequeña empresa - REMYPE, de acuerdo con lo establecido en el Título VIII del citado reglamento.

Así, el artículo 64º del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo N° 024-2009-PRODUCE⁸, establece que el REMYPE, a cargo del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo – MTPE tiene por finalidad:

1. Acreditar que una unidad económica califica como micro o pequeña empresa de acuerdo a las características establecidas en la Ley.
2. Autorizar el acogimiento de la micro y pequeña empresa a los beneficios que le correspondan conforme a la ley y el reglamento.
3. Registrar a la micro y pequeña empresa y dar publicidad de su condición de tal.

A ello se agrega que la acreditación de una empresa como micro y pequeña empresa se realiza sobre la base de la información del monto de ventas anuales y el número total de trabajadores declarados ante la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT y que dicha información es proporcionada al REMYPE en una frecuencia no mayor a siete días calendario por la SUNAT, sin vulnerar la reserva tributaria. A su vez, el MTPE transfiere la información validada del REMYPE al Ministerio de la Producción en un plazo no mayor a siete días calendario.

Como se aprecia, según el artículo 2º de la Ley N° 29482, se encuentran dentro de su alcance las micro y pequeñas empresas que se dediquen a las actividades de piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar⁹, siendo la norma reglamentaria la que define a las "unidades productivas", como a las micro y pequeñas empresas que se encuentren inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE.

En este marco normativo corresponde determinar si lo señalado por el artículo 1º del citado Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, transgrede lo previsto por el artículo 2º de la Ley N° 29482, que prevé a los sujetos comprendidos bajo sus alcances.

Al respecto, de conformidad con el artículo 51º de la Constitución, que recoge al principio de jerarquía normativa, ésta prevalece sobre toda norma legal, la ley lo hace sobre las normas de inferior jerarquía y así sucesivamente. Asimismo, según el artículo 118º de la carta constitucional, 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.

Conforme explica el Tribunal Constitucional¹⁰, el principio de jerarquía implica el sometimiento de los poderes públicos a la Constitución y al resto de normas jurídicas. Es además un modo de organizar las normas vigentes en un Estado, consistente en hacer depender la validez de unas sobre otras. Así, una norma es jerárquicamente superior a otra cuando la validez de ésta depende de aquella¹¹.

⁸ Impositivas Tributarias (UIT). * Pequeña empresa: ventas anuales superiores a 150 UIT y hasta el monto máximo de 1700 Unidades Impositivas Tributarias (UIT). * Mediana empresa: ventas anuales superiores a 1700 UIT y hasta el monto máximo de 2300 UIT....".

⁹ Publicado el 10 de julio de 2009.

¹⁰ Salvo capitales de departamento.

¹¹ Al respecto, véase la sentencia de 24 de abril de 2006 recaída en el Expediente N° 047-2004-AI/TC.

¹¹ Dicha sentencia señala que la fuerza o eficiencia de una fuente pueden definirse como su capacidad para incidir en el ordenamiento, creando derecho objetivo o modificando el ya existente, siendo que las relaciones entre las fuentes se desarrollan conforme a dos reglas básicas: 1. En virtud de su fuerza activa, una fuente puede modificar: a) cualquier

[Signatures]



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

En relación con las normas reglamentarias, el referido Tribunal Constitucional ha señalado que los reglamentos de ejecución o secundum legem están llamados a complementar y desarrollar a la ley que los justifica ya que es frecuente que ésta se limite a demarcar las reglas, principios y conceptos básicos, dejando a la Administración la facultad de delimitar los alcances del marco previsto por la ley. Sin embargo, tal como establece la Constitución, no debe dejar de considerarse que en ningún caso el reglamento puede transgredir ni desnaturalizar a la ley¹².

Como se aprecia, una característica esencial de la norma reglamentaria consiste en ser subordinada y de colaboración, por lo que no puede contradecir ni exceder a la ley que desarrolla¹³. En este sentido, la potestad reglamentaria establecida por el numeral 8) del artículo 118º de la Constitución tiene por fin dictar las normas complementarias de detalle que permitan que las leyes, cuyos mandatos son genéricos, puedan ser llevadas a la práctica¹⁴.

Ahora bien, debe considerarse además que si bien la finalidad de la Ley N° 29482 es promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas altoandinas, para aliviar la pobreza, el mecanismo analizado viene dado por una exoneración tributaria.

Como ha señalado el Tribunal Constitucional, forma parte de la potestad tributaria del Estado, la facultad de otorgar beneficios tributarios¹⁵, no obstante, dicha potestad no puede ser ejercida arbitrariamente, en detrimento de principios constitucionales, como el de reserva de ley¹⁶ dado que al establecerse dichos beneficios se rompe con la regla general referida al deber de las personas de contribuir al sostenimiento del gasto público y la función constitucional de los tributos, esto es, permitir al Estado contar con los recursos económicos necesarios para cumplir, a través del gasto público, con sus deberes.

Así, ha precisado que al establecerse beneficios tributarios debe observarse dicho principio y deben obedecer a motivaciones necesarias, objetivas y proporcionales, siendo que en caso existan motivaciones de otro orden (extrafiscal), debe tratarse de finalidades no arbitrarias sino compatibles con los valores del propio ordenamiento, en base a los cuales se admite excepcionalmente una desviación respecto de las exigencias de la igualdad y de la capacidad económica¹⁷.

En tal sentido, la norma IV del Título Preliminar del Código Tributario¹⁸ dispone que sólo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se puede, entre otros, conceder exoneraciones. En concordancia con ello, la norma VIII del mismo título preliminar establece que en vía de interpretación

disposición o norma de fuerza inferior a la suya, y b) cualquier disposición o norma de su misma fuerza y 2. En virtud de su fuerza pasiva, ninguna disposición o norma puede modificarla por una fuente de fuerza inferior.

¹² Al respecto, en la Sentencia de 4 de julio de 2003, recaída en el Expediente N° 0001/0003-2003-AI/TC, publicada el 31 de agosto de 2003 en el diario oficial "El Peruano", el Tribunal Constitucional explica que el reglamento es la norma que: "subordinada directamente a las leyes e indirectamente a la Constitución, puede, de un lado, desarrollar la ley, sin transgredirla ni desnaturalizarla, y, de otro, hacer operativo el servicio que la Administración brinda a la comunidad. Los primeros son los llamados reglamentos secundum legem, de ejecución, o reglamentos ejecutivos de las leyes, los cuales están llamados a complementar y desarrollar la ley que los justifica y a la que se deben. En efecto, es frecuente que la ley se circumscriba a las reglas, principios y conceptos básicos de la materia que se quiere regular, dejando a la Administración la facultad de delimitar concretamente los alcances del marco general establecido en ella. Los segundos son los denominados reglamentos extra legem, independientes, organizativos o normativos, los que se encuentran destinados a reafirmar, mediante la autodisposición, la autonomía e independencia que la ley o la propia Constitución asignan a determinados entes de la Administración, o incluso, a normar dentro de los alcances que el ordenamiento legal les concede, pero sin que ello suponga desarrollar directamente una ley".

¹³ Al respecto, véase: PARADA, Ramón, *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, p. 62.

¹⁴ Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *Para conocer la Constitución de 1993*, PUCP, 2004, p., 299.

¹⁵ Conforme con la sentencia emitida en el Expediente N° 0042-2004-AI/TC, los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación. El citado tribunal incluye en este concepto a la inafectación, la inmunidad, y la exoneración.

¹⁶ En este sentido, véase la sentencia emitida en el Expediente N° 0042-2004-AI/TC.

¹⁷ *Ibidem*.

¹⁸ Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

M JG KF 5 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Por consiguiente, considerando lo expuesto por el Tribunal Constitucional y lo previsto por el Código Tributario, la interpretación de las normas materia de análisis no puede tener como resultado la aplicación de la exoneración a sujetos a los que no les corresponda puesto en tal caso, no solo se rompería con lo antes señalado sino que tampoco se cumpliría el objetivo de la ley recogido en su artículo 1º. En tal sentido, debe contarse con elementos que permitan determinar con la mayor seguridad posible si se cumplen las condiciones para alcanzar el beneficio tributario.

En el caso analizado, la Ley N° 29482 ha previsto una exoneración tributaria en favor de las micro y pequeñas empresas que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar¹⁹, que se dediquen a alguna de las actividades en ella establecidas, siendo el reglamento de dicha ley el llamado a complementar y desarrollar lo establecido legalmente, y en tal virtud, ha definido a las "unidades productoras", como aquellas aquéllas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE.

Al respecto, se aprecia que el legislador tributario, al regular este beneficio, no ha establecido un concepto propio de micro y pequeña empresa, por lo que es necesario remitirse a la ley de la materia. Se entiende entonces que esa es la razón por la que la norma reglamentaria alude a las inscritas en el REMYPE, lo que implica a su vez cumplir con determinadas características indicadas en la ley de la materia. En tal sentido, se considera que se accederá al beneficio previsto por la Ley N° 29482 en la medida en que se cumplan los requisitos previstos por ésta y por la Ley N° 28015 para que una empresa sea considerada micro y pequeña empresa.

Sobre el particular, los citados artículos 2º y 3º de la Ley N° 28015²⁰ prevén las características necesarias para que una entidad sea considerada como micro y pequeña empresa, referidos al número máximo de trabajadores y ventas anuales. Asimismo, en el artículo 7º del Reglamento de la Ley MYPE se ha previsto como requisito para acceder a los beneficios de dicha ley tener el certificado de inscripción o de reinscripción vigente en el REMYPE, de acuerdo con lo establecido en el Título VIII del citado reglamento, el que conforme con el artículo 64º de dicha norma reglamentaria, tiene entre sus funciones acreditar que una unidad económica califica como micro o pequeña empresa y autorizar el acogimiento de la micro y pequeña empresa a los beneficios que le correspondan conforme a la ley y el reglamento.

En tal sentido, la norma de la materia ha previsto un mecanismo para acreditar que se es micro o pequeña empresa y una entidad encargada de revisar ello, sin lo cual, no pueden gozar de las ventajas que prevé la anotada ley y su reglamento para ellas. Por tanto, a fin de no conceder las exoneraciones materia de análisis a sujetos a los que no les corresponde, es necesario que la entidad encargada certifique el cumplimiento de los requisitos necesarios para ser considerada micro o pequeña empresa. Así, por ejemplo, de cumplir una empresa los requisitos referidos a ubicación geográfica y actividad previstos por la Ley N° 29482, el beneficio no será aplicable si la entidad no acredita el cumplimiento de los requisitos necesarios para ser considerada micro o pequeña empresa, lo que se logra con la inscripción en el REMYPE.

Ahora bien, dado que se analiza una norma que concede una exoneración, ésta debe ser interpretada en forma estricta y por consiguiente, en el presente caso, si para acreditar la calidad de micro o pequeña empresa y acceder a sus beneficios la norma de la materia prevé el requisito de la inscripción en el REMYPE, se considera concordante con dicha normativa que la norma tributaria también exija dicha inscripción a efecto de acceder a este beneficio.

¹⁹ No se incluye capitales de departamentos.

²⁰ Artículos recogidos en recogidos en los artículos 4º y 5º el TUO de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente, Ley MYPE, aprobado por Decreto Supremo N° 007-2008-TR.

Posteriormente, dichos artículos fueron recogidos en los artículos 4º y 5º del TUO de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE.

H J K ✓ 6



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

En efecto, debe considerarse que, como se ha indicado, dicha exigencia tiene por propósito acreditar la calidad de micro y pequeña empresa y por tanto, asegurar que la entidad que goza de la exoneración es aquella a la que la norma desea promover. De otro modo, no se cumpliría su objeto previsto por el artículo 1º antes citado.

En tal sentido, se considera que el reglamento no excede a la ley sino que la desarrolla a fin de asegurar su cumplimiento sin transgredirla ni desnaturalizarla, considerando los principios que deben rodear el otorgamiento de una exoneración tributaria puesto que complementa lo referido al sujeto beneficiado con ella mediante la remisión a la ley de la materia, ante la falta de un concepto propio de micro y pequeña empresa.

Por lo expuesto, se concluye que lo señalado por el artículo 1º del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, no transgreden lo previsto en el artículo 2º de la Ley N° 29482, que establece los sujetos comprendidos bajo sus alcances".

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

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-15 de 8 de setiembre de 2017, 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 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264.

Que en el presente caso, la Administración ha desconocido la exoneración al pago del Impuesto a la Renta bajo los alcances de la Ley N° 29842, únicamente por el hecho que la recurrente no acreditó su calificación como unidad productiva con la inscripción en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE durante el periodo fiscalizado comprendido entre el 1 de enero y el 15 de noviembre de 2010, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1º del reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 051-2010-EF.

Que obra en autos copia de la Constancia de Acreditación al Registro Nacional de la Micro y Pequeña Empresa, con Código N° 51358, emitida el 17 de noviembre de 2010 por la Dirección General de Promoción del Empleo del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, en la que consta que la recurrente solicitó su inscripción en dicho registro el 16 de noviembre de 2010, lo que fue otorgado por dicha autoridad competente con efectos retroactivos a la fecha de presentación de la solicitud, a fin que la recurrente acceda a los beneficios de las micro y pequeñas empresas (foja 44).

Que atendiendo al criterio vinculante expuesto, dado que la inscripción en el REMYPE, según lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, acredita la condición de "unidad productiva" de las micro y pequeñas empresas que conforme con el artículo 2º de la Ley N° 29482 pueden acogerse a las exoneraciones tributarias previstas por dicha ley, se tiene que la recurrente no acreditó su condición como "unidad productiva" durante el periodo fiscalizado comprendido entre el 1 de enero y el 15 de noviembre de 2010, por lo que el desconocimiento de la exoneración al pago del Impuesto a la Renta formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente, de acuerdo con los fundamentos del acuerdo adoptado, cabe señalar que el legislador tributario, al regular los beneficios previstos por la Ley N° 29842, no estableció un concepto propio de micro y pequeña empresa, de ahí que haya resultado necesario remitirse a la legislación de la materia, la misma que ha previsto la inscripción en el REMYPE para acreditar la calidad de micro o pequeña empresa y acceder a sus beneficios, considerándose concordante con dicha legislación que la norma tributaria también haya exigido dicha inscripción a efecto de acceder a los beneficios que contempla.

AS *PC* *JK* 7 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

Que la exigencia de la inscripción en el REMYPE, como también se ha señalado en el acuerdo adoptado, tiene por propósito acreditar la calidad de micro y pequeña y, por tanto, asegurar que la entidad que goza de la exoneración es aquélla que la Ley N° 29842 ha buscado promover, pues de lo contrario no se cumpliría el objeto previsto en el artículo 1° de dicha norma.

Que habiéndose concluido que lo dispuesto en el artículo 1° del reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 051-2010-EF en cuanto a la definición de "unidades productivas" no excede lo previsto por el artículo 2° de la Ley N° 29482, no cabe amparar los argumentos de la recurrente que sostienen lo contrario.

Que de otro lado, el artículo 87° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF señala que si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, éste consignará tal circunstancia en dicha declaración y la SUNAT previa comprobación, devolverá el exceso pagado; asimismo, los contribuyentes que así lo prefieran podrán aplicar las sumas a su favor contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, por los meses siguientes al de la presentación de la declaración jurada, de lo que dejarán constancia expresa en dicha declaración, sujeta a verificación por la SUNAT.

Que el numeral 4 del artículo 55° del reglamento de dicha ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 017-2003-EF, señala que el saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá ser compensado sólo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y no se solicite devolución por el mismo y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento opere a partir del mes siguiente a aquél en que se presente la declaración jurada donde se consigne dicho saldo.

Que según se indica en el Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0922110000611 y fue reiterado en su resultado (fojas 69 y 77), con Formulario Virtual PDT 664 N° 750155782 de 29 de marzo de 2010, la recurrente presentó la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, en la que estableció un saldo a favor de S/.14,039.00, el cual optó por aplicar contra los futuros pagos a cuenta, por lo que al haberse establecido que en los períodos marzo y abril de 2010 la recurrente no se encontraba exonerada del Impuesto a la Renta bajo los alcances de la Ley N° 29482, procedía la aplicación de dicho saldo a favor con los pagos a cuenta que la recurrente debía cancelar en dichos períodos, según se muestra en Anexo N° 02 del indicado resultado (foja 68), de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 55° antes citado.

Que estando al análisis expuesto, al haberse concluido que la recurrente no se encontraba exonerada del Impuesto a la Renta en los períodos enero a noviembre de 2010 (solo una parte de este último), resulta correcto que el saldo a favor del Impuesto a la Renta determinado en el ejercicio 2009 haya sido aplicado contra los pagos a cuenta del mismo tributo que correspondía abonar por los períodos marzo y abril de 2010, de conformidad con lo dispuesto por la norma antes citada, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° 092-002-0003944 y 092-002-0003945

Que las Resoluciones de Multa N° 092-002-0003944 y 092-002-0003945 (fojas 142 y 143) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de setiembre y octubre de 2010.

Que según el numeral 3.1 del artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1257, que establece el Fraccionamiento Especial de las deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT (FRAES), dicho fraccionamiento se establece con carácter excepcional, para los sujetos señalados en el artículo 5°, con deudas tributarias por Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Especial a la Minería, Arancel de Aduanas, entre otros y por otros ingresos administrados por la SUNAT, tales como Regalía Minera, FONAVI por cuenta de terceros, Gravamen Especial a la Minería, entre otros, impugnadas y/o en cobranza coactiva al 30 de setiembre de 2016, precisándose en el numeral 3.2 que se entiende por deuda impugnada a aquella cuyo recurso de reclamación, apelación o demanda contencioso administrativa se hubiera presentado hasta el 30 de

M J G 8 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

setiembre de 2016, y que no se considera deuda impugnada aquella que se canceló para su impugnación.

Que los numerales 9.1, 9.2 y 9.4 del artículo 9º del citado decreto legislativo señalan que el deudor debe presentar su solicitud de acogimiento al FRAES en la forma y condiciones que se establezca mediante resolución de superintendencia de la SUNAT, que pueden acogerse al FRAES desde la entrada en vigencia de la precitada resolución y hasta el 31 de julio de 2017, siendo que para efectos del FRAES, se entiende efectuada la solicitud de desistimiento de la deuda impugnada con la presentación de la solicitud de acogimiento al FRAES, y se considera procedente el desistimiento con la aprobación de la referida solicitud.

Que el numeral 9.5 del indicado artículo 9º dispone que el órgano responsable dará por concluido el reclamo, apelación o demanda contencioso administrativa respecto de la deuda cuyo acogimiento al FRAES hubiera sido aprobado, precisándose en el numeral 9.6 que la SUNAT informará al Tribunal Fiscal o al Poder Judicial sobre las deudas acogidas al FRAES para efecto de lo previsto en el numeral 9.5.

Que con Oficio Nº 104-2017-SUNAT/600000 (fojas 352 a 355), la Administración ha informado que la deuda contenida en las Resoluciones de Multa Nº 092-002-0003944 y 092-002-0003945 fue acogida al FRAES con la Solicitud Nº 0910320004057 presentada el 11 de mayo de 2017, la que fue aprobada por Resolución de Intendencia Nº 0910170005553 de 11 de mayo de 2017.

Que estando a lo informado, corresponde a esta instancia disponer se tenga por concluido el presente procedimiento respecto de las precitadas resoluciones de multa.

Resolución de Multa Nº 092-002-0003946

Que la Resolución de Multa Nº 092-002-0003946 (foja 141) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, vinculada al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre de 2010.

Que mediante el artículo 11º del Decreto Legislativo Nº 1257, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo Nº 1311, se reguló la extinción de las deudas tributarias

pendientes de pago a la fecha de vigencia del referido decreto legislativo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5º, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por periodo, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/.3,950.00, precisando que no se aplica lo dispuesto a las deudas señaladas en el artículo 4º, ni a aquéllas de los sujetos a que se refiere el artículo 6º.

Que de acuerdo al artículo 12º de la citada norma, tratándose de deudas impugnadas ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, la SUNAT comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de deudas.

Que con Oficio Nº 104-2017-SUNAT/600000 (fojas 352 a 355), la Administración ha informado que la deuda contenida en la Resolución de Multa Nº 092-002-0003946 se encuentra extinguida, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11º del Decreto Legislativo Nº 1257.

Que estando a lo comunicado, corresponde revocar la apelada en el extremo de la deuda contenida en la precitada resolución de multa.

Que finalmente, cabe señalar que el informe oral se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, según la constancia que obra en autos (foja 348).

Con los vocales Ezeta Carpio, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.



Tribunal Fiscal

Nº 08864-1-2017

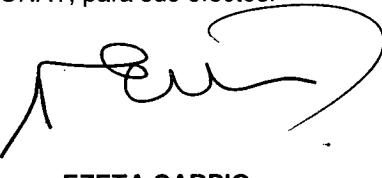
RESUELVE:

1. **DISPONER** se tenga por concluido el presente procedimiento respecto de las Resoluciones de Multa N° 092-002-0003944 y 092-002-0003945.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 095-014-0001347/SUNAT de 31 de octubre de 2013 en el extremo de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 092-002-0003946 y **CONFIRMARLA** en el extremo de las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0005891 a 092-003-0005901.
3. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano", en cuanto establece el siguiente criterio:

"Lo señalado por el artículo 1º del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, no transgrede lo previsto en el artículo 2º de la Ley N° 29482, que establece los sujetos comprendidos bajo los alcances de la referida ley".

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


ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


EZETA CARPIO
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Huertas Valladares
Secretario Relatora (e)
ZD/HV/BC/rmh.