

Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

EXPEDIENTE N° : 16313-2017
INTERESADO :

ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de setiembre de 2022

VISTA la apelación interpuesta por

, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 25 de octubre de 2017, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° , giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, y las Resoluciones de Multa N° emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario².

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en cuanto al reparo por gastos por Impuesto a las Transacciones Financieras - ITF³ no aceptados vinculados a cargos por dividendos pagados, que la distribución de tales dividendos se realizó utilizando los medios de pago exigidos por ley, por lo que de acuerdo al artículo 15 de la Ley de Medios de Pagos y el ITF, estaba obligada a pagar el aludido impuesto respecto al importe de los dividendos, por tanto, el monto pagado por tal tributo calificaba como gasto deducible al estar relacionado directamente con el cumplimiento de una exigencia legal, siendo que el pago del ITF es una consecuencia necesaria del uso del Sistema Financiero Nacional, y tiene poco o nada que ver con el pago mismo de los dividendos, cuya relación con el ITF es, más bien, incidental e indirecta.

Que agrega que al ser los pagos del ITF una obligación legal, cumplen con el principio de causalidad, verificándose la misma situación que en el caso del pago de tasas para la realización de trámites municipales o del Gobierno Central, y cita, al respecto, el Oficio N° 171-2011-SUNAT. Precisa que tales desembolsos obedecen a gastos que la ley obliga a incurrir por el desarrollo de una actividad empresarial, lo que le otorga causalidad a los mismos para fines tributarios.

Que menciona que el ITF no es un impuesto que afecte al dividendo sino al flujo de dinero destinado al pago de distintas obligaciones, no obstante, incluso si se considerara que estos se encuentran relacionados, debe tenerse en cuenta que el depósito de los mismos en una cuenta bancaria se realiza por el cumplimiento del artículo 262-B de la Ley General de Sociedades. Añade que el pago del ITF estaba directamente relacionado

¹ En calidad de absorbente de , con RUC N° , siendo que respecto de esta última se determinaron las deudas tributarias materia de cuestionamiento en el presente caso. Al respecto, cabe precisar que tal como se ha descrito en las Resoluciones N° y fue absorbida por , según escritura pública de 22 de diciembre de 2014, cuya vigencia operó desde el 1 de octubre de 2014.

² Cabe indicar que, tal como se aprecia de los Anexos N° 1, 2 y 6 de las Resoluciones de Determinación N° a (folios 1947 a 1951, 1974 y 1975), la Administración también reparó la base de cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero y diciembre de 2010, por concepto de extorno de ingresos y cargos en las cuentas de ingresos no acreditados, por los importes de S/ 125 108,00 y S/ 287 088,00, respectivamente, lo que hace un total de S/ 412 196,00; no obstante, dicho reparo no es cuestionado por la recurrente, tal como se aprecia de su recurso impugnatorio (folios 2187 a 2232), por lo que no será materia de pronunciamiento en la presente resolución.

³ En adelante, ITF.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

con el cumplimiento del principio de causalidad, en el extremo referido al mantenimiento de la fuente productora de renta, puesto que le era necesario evitar que incurra en más gastos al estar sometida a estos tipos de procedimientos, así como a los desprestigios ante sus actuales y futuros inversionistas en su capital social.

Que anota que el criterio contenido en la Resolución N° resulta aplicable al caso del ITF, pues es claro que el impuesto cobrado por la bancarización de la operación efectuada en virtud de un mandato legal, tiene una naturaleza distinta a la operación por la cual se paga, por lo que debe permitirse su deducción con independencia de si la operación vinculada se encuentra gravada o no gravada, debiendo verificarse únicamente que se trate de una empresa que realice actividades gravadas como es su caso. Indica que este Tribunal, en reiterada jurisprudencia, ha reconocido la deducibilidad de los gastos asumidos en virtud de una obligación legal, y cita las Resoluciones N° y

Que manifiesta respecto a la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, que la Administración ha considerado para el cálculo del coeficiente, los resultados de las fiscalizaciones del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009, los cuales actualmente se encuentran impugnados, por lo que dichas determinaciones no son firmes ni definitivas, correspondiendo que se esté a los resultados de los respectivos procedimientos contenciosos tributarios, y cita las Resoluciones N° y . Menciona que en virtud del principio de no ejecutoriedad, la Administración no debe determinar una deuda basándose en un acto impugnado, e invoca, al respecto, el Informe N°

Que alega que no corresponde exigir el pago de intereses y multas por las supuestas omisiones referenciales de los pagos a cuenta debido al criterio adoptado por la Corte Suprema de Justicia en la Sentencia de Casación N° 4392-2013 LIMA, según el cual, de haberse cumplido con cancelar oportunamente los importes por pagos a cuenta de conformidad con la base existente al momento del pago, no existiría obligación de pago de intereses si con posterioridad se determina un mayor coeficiente que modifica la determinación de los pagos a cuenta.

Que adicionalmente, expresa que la citada casación constituye precedente vinculante y en virtud del artículo 37 de la Ley del Proceso Contencioso Administrativo, es oponible a todos los poderes públicos, incluyendo la SUNAT y el Tribunal Fiscal, pues el criterio de la Corte Suprema se adhiere o impregna a la norma legal. Asimismo, refiere que dicho pronunciamiento es vinculante en virtud del artículo 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, el artículo V del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General y las Normas III y IX del Título Preliminar del Código Tributario; no obstante, la Administración niega de manera indebida su vinculación.

Que aduce que, en diversa jurisprudencia de este Tribunal, como las Resoluciones N° y dicho órgano reconoce, contrario sensu, que las resoluciones emitidas por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema deben ser aplicadas siempre que tengan carácter vinculante para los órganos administrativos. Asimismo, sostiene que, contrario a lo señalado por la Administración, el caso de autos es el mismo supuesto analizado por la citada casación. Expone que, en cuanto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05359-3-2017, emitida con carácter de observancia obligatoria, la Sentencia de Casación N° 4392-2013 LIMA no ha sido merituada en lo absoluto, además que la referida resolución contraviene expresamente el criterio vinculante emitido por la aludida sentencia de casación, por lo que solicita que, en atención al numeral 6 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02, se disponga la reconsideración del criterio contenido en la citada resolución de observancia obligatoria, tal como se ha hecho para otro caso en atención a una resolución emitida por la Corte Suprema (Acuerdo de Sala Plena N° 2007-37).

Que refiere en cuanto a las resoluciones de multa, que estas carecen de sustento al encontrarse vinculadas a los reparos antes expuestos. Agrega que debe dejarse sin efecto la Resolución de Multa N° debido a que corresponde aplicar lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1311, vigente desde el 31 de diciembre de 2016, mediante el cual se modificó el tipo infractor de la sanción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, toda vez que no hay impedimento para la aplicación retroactiva de la nueva norma, por cuanto reduce la sanción. Precisa que, dado que la Administración y el Tribunal Fiscal se encuentran comprendidos en el ámbito de la Administración Pública, cabe concluir que la Ley del



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Procedimiento Administrativo General es de aplicación a los procedimientos seguidos por aquellos, de allí que todo ente público debe aplicar, entre otros, los principios de la potestad sancionadora administrativa a que se refiere el artículo 230 de la anotada ley, que incluye el principio de irretroactividad, entre otros, y cita la Sentencia Casación N° y los Informes N°

. Afirma que, de una interpretación conjunta del artículo IX del Título Preliminar del Código Tributario, el artículo 168 del citado código y el artículo 230 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, se puede concluir que la prohibición literal a aplicar la regla de la retroactividad benigna únicamente alcanza a aquellas sanciones que se encuentran en trámite o en ejecución, siendo que para aquellas que no se encuentren en trámite o en ejecución les será de plena aplicación la regla de la retroactividad benigna, siendo que en su caso la resolución de multa se emitió cuando se encontraba vigente el Decreto Legislativo N° 1311, y cita, a fin de sustentar su posición, la Sentencia de Casación N° 2448-2014-LIMA.

Que además, solicita la devolución de los pagos indebidos efectuados por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y la infracción vinculada, más los respectivos intereses moratorios, de acuerdo con lo establecido por el inciso a) del artículo 38 del Código Tributario.

Que mediante escrito ampliatorio, indica que la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias contenidas en los valores impugnados se encuentra prescrita, al no haberse producido causales de interrupción y suspensión, siendo que el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, incorporado por el Decreto Legislativo N° 1113, solo aplica para aquellos supuestos cuyo inicio del plazo de prescripción comenzó a computarse desde su entrada en vigor, es decir, el 28 de setiembre de 2012, lo que no ocurre en su caso, según el criterio de observancia obligatoria establecido en la Resolución N°

Precisa que no le resulta aplicable la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421, dado que el plazo prescriptivo ya había vencido a la fecha que entró en vigencia tal norma, por lo que su aplicación sería retroactiva, en detrimento de la teoría de los hechos cumplidos, vulnerando el artículo 103 de la Constitución Política del Perú. Alega que la aludida Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 vulnera de forma manifiesta el principio de irretroactividad de las normas, en tanto pretende influir en situaciones jurídicas existentes o ya consumadas con anterioridad a la fecha de su vigencia, así como también infringe el principio de seguridad jurídica de los contribuyentes al cambiar la interpretación vigente de una norma sobre la cual no existía ambigüedad, siendo además que dicha Primera Disposición Complementaria Transitoria ha excedido las facultades conferidas por el Congreso de la República, toda vez que regula la aplicación retroactiva del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, por lo que es una norma inconstitucional que no corresponde que sea aplicada; y precisa que la prescripción alegada se encuentra dentro de los alcances del Decreto Legislativo N° 1113, tal como señala la Resolución N° que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria. Refiere que el pago parcial de la deuda tributaria solo interrumpe el plazo prescriptivo de la acción de cobro cuando es efectuado voluntariamente y sin reservas u observaciones y solo por el importe de la liquidación de la deuda que estuviera vigente al momento de efectuar el pago, no interrumpiendo dicho plazo la acción de cobro sobre la deuda adicional que posteriormente sea liquidada por el fisco.

Que puntualiza que el Decreto Legislativo N° 1421 ha excedido las facultades para legislar otorgadas en la ley autoritativa, Ley N° 30823, deviniendo en inconstitucional; y que la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 no califica como una norma interpretativa, de acuerdo con los requisitos desarrollados en la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N°

AI/TC. Precisa que el legislador ha pretendido modificar el cómputo del término prescriptivo aplicable a la facultad de cobro de la Administración, en detrimento del principio de seguridad jurídica. Sostiene que, en el caso del Decreto Legislativo N° 1421, se debe tener el mismo criterio utilizado por el Tribunal Constitucional al pronunciarse sobre la disposición transitoria de la Ley N° 28647 y, por tanto, inaplicar la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421, aplicando en cambio el criterio del Tribunal Fiscal respecto al cómputo de la acción de cobro de la Administración Tributaria con anterioridad a la entrada en vigencia del numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario.

Que asimismo, solicita la emisión de una resolución con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria respecto a la aplicación retroactiva de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421, a fin de tutelar los derechos de los contribuyentes a la seguridad jurídica y no aplicación retroactiva de las leyes.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Que adiciona respecto a la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, que mediante recientes pronunciamientos el Poder Judicial ha reiterado que este Tribunal y la Administración deben acatar el precedente vinculante establecido por la Sentencia de Casación Nº 4392-2013 LIMA, y cita, al respecto, las sentencias recaídas en los Expedientes Nº

Que mediante escrito de alegatos, la recurrente reitera sus argumentos, y precisa que no se puede castigar el uso del sistema financiero con la imposibilidad de deducir el ITF vinculado al pago de dividendos, ya que eso sería una contradicción, siendo que el Estado obliga a las empresas a bancarizar sus operaciones con el propósito de reducir el fraude tributario, la evasión de impuestos y el lavado de activos, fines que son constitucionalmente valiosos, los cuales se verían deslegitimados por la prohibición de deducir el impuesto que grava las acreditaciones o débitos de cuentas abiertas en las empresas del Sistema Financiero. Enfatiza que no permitir la deducción del ITF –que es de naturaleza forzosa– implica distorsionar el principio de capacidad económica del Impuesto a la Renta tratándose de domiciliados quienes deben tributar sobre la renta neta, más aún si no existe restricción alguna en la legislación de dicho impuesto para su no deducibilidad, y cita la Resolución Nº indicando que en reiterada jurisprudencia este Tribunal ha señalado que los desembolsos realizados en cumplimiento de obligaciones legales cumplen con el principio de causalidad.

Que por su parte, la Administración señala que, como resultado de un procedimiento de fiscalización efectuado a la recurrente, reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por gastos por ITF no aceptados vinculados a cargos por dividendos pagados. Precisa que el pago de dividendos no genera rentas gravadas ni permite mantener su fuente productora, por lo que al tener el pago del ITF una conexión directa con el citado pago de los dividendos, tal desembolso no cumple con el principio de causalidad.

Que agrega que calculó los coeficientes aplicables a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, considerando los resultados de los procedimientos de fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009. Asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que, como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, iniciado a la recurrente con la Carta Nº y el Requerimiento Nº (folios 1796 y 1797), se emitieron las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº a por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 1947 a 2011, 2063, 2064 y 2067 a 2080). En ese sentido, corresponde determinar si los referidos valores fueron emitidos conforme a ley.

Resolución de Determinación Nº

Que de los Anexos Nº 2⁴ y 4 al citado valor (folios 2067 a 2076 y 2078), se aprecia que la Administración reparó la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por concepto de gastos por ITF no aceptados vinculados a cargos por dividendos pagados, por el importe de S/ 347 449,00, al considerar que no cumplen con el principio de causalidad, pues el aludido ITF se generó como consecuencia del pago de dividendos efectuado en el ejercicio 2010, con posterioridad a la generación y determinación de la renta gravada, y no por operaciones que generan renta gravada o que permitan mantener su fuente, consignando como base legal, entre otros, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, mediante el punto 1 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 1739), la Administración señaló que, de acuerdo al Estado de Flujos de Efectivo consignado en los Estados Financieros Auditados al 31 de diciembre de 2010, durante el ejercicio 2010, la recurrente había pagado

⁴ Cabe indicar que, durante el procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó observaciones adicionales, las cuales fueron aceptadas por la recurrente mediante la presentación de una declaración rectificatoria con el Formulario PDT 668 Nº 750522555 de 6 de diciembre de 2016, conforme se indica en el citado Anexo Nº 2.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

dividendos a sus accionistas, por lo que le solicitó que sustentara con documentación fehaciente tales pagos, así como la deducibilidad de los cargos por el ITF vinculado a tal operación.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 1710 y 1711), en el que señaló que realizó el pago de dividendos en atención a acuerdos de directorio, y que por ley estaba obligada a depositar a favor de sus accionistas tales dividendos en sus cuentas bancarias, lo que generó el pago del ITF, siendo indispensable cumplir con el referido pago a través de las cuentas bancarias, para así evitar que se le inicie un procedimiento ante la Superintendencia de Mercado de Valores (antes CONASEV), como lo preveía el artículo 262-B de la Ley General de Sociedades, por lo que el anotado pago del ITF se encontraba relacionado al cumplimiento del principio de causalidad, en el extremo referido al mantenimiento de la fuente productora de renta, por haber sido necesario para evitar que incurra en más gastos, al encontrarse sometida a este tipo de procedimientos, así como también evitar el desprestigio ante sus inversionistas.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 1728 a 1730), la Administración dejó constancia de lo indicado por la recurrente, y señaló que el gasto por el pago del ITF se había producido en el pago de dividendos, los cuales constituían obligaciones con terceros (cuentas por pagar accionistas) originadas con posterioridad a la generación y determinación de la renta gravada, y no operaciones que ocasionaban la generación de renta gravada o permitían el mantenimiento de su fuente; por lo cual, el referido gasto no cumplía con el principio de causalidad, por ende, observó la deducción de dicho gasto por el importe de S/ 347 449,00.

Que posteriormente, mediante el punto 5 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario (folio 1665), la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación señalada en el considerando precedente, establecidas en el punto 1 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº a fin de que presentara sus descargos.

Que en respuesta a tal requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 1590 a 1594), en el que reiteró lo indicado en el escrito de respuesta al Requerimiento Nº y agregó que el ITF pagado calificaba como un gasto deducible, al cumplir con el principio de causalidad, en tanto estaba directamente relacionado al acatamiento de una exigencia legal prevista en la Ley de Medios de Pagos y el ITF, que gravaba el flujo de dinero y no propiamente el pago de dividendos.

Que en el punto 5 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 1634 a 1641), la Administración dejó constancia de lo indicado por la recurrente, y reiteró que el pago del ITF se había producido en el pago de dividendos, que constituían obligaciones con terceros originadas con posterioridad a la generación y determinación de la renta gravada, y no eran operaciones que ocasionaban la generación de renta gravada o permitían el mantenimiento de su fuente; por lo cual, mantenía la observación por el importe de S/ 347 449,00, al no cumplir dicho gasto con el principio de causalidad.

Que conforme con el inciso b) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 179-2004-EF⁵, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo deducibles, entre otros, los tributos que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas.

Que según la indicada norma, a fin que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, debe cumplir con el “principio de causalidad”, que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora; es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 05510-8-2013 y 10673-1-2013, entre otras.

⁵ En adelante, Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Que de conformidad con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 08634-2-2001 y 05154-8-2013, entre otras, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo que para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que en la misma línea, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 08278-4-2012 y 06072-5-2003, entre otras, que de acuerdo con la naturaleza del Impuesto a la Renta, que recoge en materia de gastos el principio de causalidad, todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, noción que, sin embargo, debe analizarse, en cada caso en particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, su volumen, etc., pues puede suceder que la adquisición de un mismo bien o servicio para una empresa constituya un gasto deducible mientras que para otra no, debiéndose analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que en relación con el Impuesto a las Transacciones Financieras, cabe indicar que de acuerdo con el artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo Nº 150-2007-EF, dicho tributo grava las operaciones en moneda nacional o extranjera que se detallan a continuación:

- a) *La acreditación o débito realizados en cualquier modalidad de cuentas abiertas en las empresas del Sistema Financiero, excepto la acreditación, débito o transferencia entre cuentas de un mismo titular mantenidas en una misma empresa del Sistema Financiero o entre sus cuentas mantenidas en diferentes empresas del Sistema Financiero, en moneda nacional o extranjera.*
- b) *Los pagos a una empresa del Sistema Financiero, en los que no se utilice las cuentas a que se refiere el inciso anterior, cualquiera sea la denominación que se les otorgue, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica.*
- c) *La adquisición de cheques de gerencia, certificados bancarios, cheques de viajero u otros instrumentos financieros, creados o por crearse, en los que no se utilice las cuentas a que se refiere el inciso a).*
- d) *La entrega al mandante o comitente del dinero recaudado o cobrado en su nombre, así como las operaciones de pago o entrega de dinero a favor de terceros realizadas con cargo a dichos montos, efectuadas por una empresa del Sistema Financiero sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a), cualquiera sea la denominación que se les otorgue, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica.*
- e) *Los giros o envíos de dinero efectuados a través de:*
 - 1. *Una empresa del Sistema Financiero, sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a).*
 - 2. *Una empresa de Transferencia de Fondos u otra persona o entidad generadora de renta de tercera categoría. También está gravada la entrega al beneficiario del dinero girado o enviado.*

(...).

Que asimismo, el artículo 19 de la citada ley, establece que el Impuesto a las Transacciones Financieras será deducible para efectos del Impuesto a la Renta. Precizando que, tratándose de sujetos generadores de rentas de tercera categoría, la deducción del Impuesto *se sujetará a las normas generales establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta*. En el caso de sujetos generadores de rentas de otras categorías, la deducción tendrá como límite la renta neta global sin considerar la renta correspondiente a la de quinta categoría, de ser el caso.

Que ahora bien en el caso particular de los dividendos, este Tribunal ha señalado en la Resolución Nº 06619-4-2002, con ocasión del análisis de gastos vinculados a dividendos, que estos constituyen obligaciones con terceros originadas con posterioridad a la generación y determinación de la renta, y no de operaciones que ocasionan la generación de rentas gravadas o permitan mantener su fuente como lo prevé el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que los intereses que se generaron como



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

consecuencia de la obtención de préstamos para el pago de dichos dividendos –aspecto analizado en la citada resolución- no podían ser deducidos como gastos financieros, al no cumplir con el principio de causalidad.

Que estando a que el artículo 19 de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, ha previsto que la deducción del ITF para efecto del Impuesto a la Renta, en el caso de sujetos generadores de tercera categoría como es el caso de la recurrente, *“se sujetará a las normas generales establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta”*, y siendo que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, solo son deducibles los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, se concluye que la deducibilidad del ITF, está condicionada a que dicho tributo haya sido generado como consecuencia de operaciones vinculadas con la obtención o producción de rentas gravadas o para mantener su fuente productora, por lo que, toda vez que en el presente caso dicho tributo se generó como consecuencia del pago de dividendos a los accionistas, no encontrándose vinculado a operaciones que ocasionan la generación de rentas gravadas o permitan mantener su fuente como lo establece el citado artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, sino al cumplimiento de obligaciones con terceros originadas con posterioridad a la generación y determinación de la renta; el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente sobre que el pago por el ITF calificaba como gasto deducible al estar relacionado directamente con el cumplimiento de una exigencia legal, siendo una consecuencia necesaria del uso del Sistema Financiero Nacional, y que tiene poco o nada que ver con el pago mismo de los dividendos, cuya relación con el ITF es, más bien, incidental e indirecta; es del caso precisar que, tal como se ha concluido en el considerando precedente, la deducibilidad del ITF, está condicionada a que dicho tributo haya sido generado como consecuencia de operaciones vinculadas con la obtención o producción de rentas gravadas o para mantener su fuente productora, lo que no ocurrió en el presente caso, pues el ITF que la recurrente pretende deducir como gasto se generó como consecuencia del pago de dividendos a los accionistas, lo que no constituye una operación que ocasione la generación de rentas gravadas o permita mantener su fuente en los términos del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, y, en ese sentido, lo argumentado por la recurrente carece de asidero, no resultando aplicable la jurisprudencia invocada por esta, siendo que las resoluciones alegadas no corresponden a casos similares al de autos, vinculados a la deducción de gastos por pagos del ITF generados como consecuencia del pago de dividendos a los accionistas⁶.

Que en el mismo sentido, cabe indicar que, contrario a lo manifestado por la recurrente, la verificación del cumplimiento del principio de causalidad de los pagos del ITF efectuados por esta en el presente caso, no se asemeja a la del pago de tasas para la realización de trámites municipales o del Gobierno Central, ni tampoco dicho cumplimiento se desprende del desarrollo de su actividad empresarial, puesto que, tal como se ha indicado precedentemente, en el caso de los pagos del ITF, el artículo 19 de la ley que regula tal impuesto, ha determinado que su deducción se sujetará a las normas generales establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta, y toda vez que los pagos del ITF efectuados por la recurrente en el presente caso se originaron en el pago de dividendos a sus accionistas, que no es una operación que ocasione la generación de rentas gravadas o permita mantener su fuente como lo prevé el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, no corresponde su deducción, al no verificarse el cumplimiento del principio de causalidad.

Que con relación a lo mencionado por la recurrente en el sentido que el ITF es un impuesto que afecta al flujo de dinero siendo que el depósito en una cuenta bancaria se realiza por el cumplimiento del artículo 262-B de la Ley General de Sociedades y que su pago estaba directamente relacionado con el cumplimiento del principio de causalidad, en el extremo referido al mantenimiento de la fuente, puesto que le era necesario evitar que incurra en más gastos al estar sometida a estos tipos de procedimientos, así como a los desprestigios ante sus actuales y futuros inversionistas en su capital social; cabe reiterar que, conforme se ha señalado anteriormente, la causa que origina el pago del referido impuesto está destinado al

⁶ En efecto, las resoluciones alegadas por la recurrente contienen criterios relacionados con situaciones distintas al caso de autos como son la transferencia de recursos que debía efectuar Petroperú al Tesoro Público, pagos efectuados a favor de los hijos de los trabajadores en los que no existía una obligación legal o convenio colectivo, gastos referidos al personal de terceras empresas asumidos en virtud de obligaciones de origen contractual, entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

cumplimiento de una obligación no vinculada a la generación de la renta ni el mantenimiento de la fuente, por lo que lo alegado en sentido contrario carece de sustento.

Que cabe reiterar que la deducibilidad del ITF está condicionada a que este haya sido generado como consecuencia de operaciones vinculadas con la obtención o producción de rentas gravadas o mantenimiento de su fuente productora, lo que no se verifica en el caso de autos, no resultando amparable lo señalado por la recurrente sobre que se le estaría castigando por el uso del sistema financiero con la imposibilidad de deducir el ITF vinculado al pago de dividendos.

Que es preciso señalar que el análisis del presente reparo se ha realizado en la misma línea del análisis efectuado por este Tribunal en la Resolución Nº 12147-4-2019 de 30 de diciembre de 2019, relacionada a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, que corresponde a _____, en la que se verificó la procedencia del reparo por concepto de *"gastos por ITF que no cumplen con el principio de causalidad"*.

Resoluciones de Determinación Nº

Que de los Anexos Nº 1, 3 y 6 a los citados valores (folios 1952 a 1966, 1973 y 1975), se aprecia que la Administración modificó los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, considerando el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009, contenido en las Resoluciones de Intendencia Nº _____, respectivamente⁷.

Que de conformidad con el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 1120, señalaba que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los siguientes sistemas: a) Fijando la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. Los pagos a cuenta por los períodos de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. En este caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicará el método previsto en el inciso b) de dicho artículo. En base a los resultados que arroje el balance del primer semestre del ejercicio gravable, los contribuyentes podrán modificar el coeficiente a que se refiere el primer párrafo de tal inciso. Dicho coeficiente será de aplicación para la determinación de los futuros pagos a cuenta, y; b) Aquellos que inicien sus actividades en el ejercicio efectuarán sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. También deberán acogerse a este sistema quienes no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

Que al respecto, de los Anexos Nº 1, 3 y 6 antes citados, se advierte que para el cálculo del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2010, la Administración tuvo en cuenta la determinación efectuada respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, contenida en la Resolución de Intendencia Nº _____, que resolvió la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº _____, girada por dicho tributo y periodo. Del mismo modo, para el cálculo del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2010, la Administración tuvo en cuenta la determinación efectuada respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, contenida en la Resolución de Intendencia Nº _____, que resolvió la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº _____, girada por dicho tributo y periodo.

Que cabe señalar que a través de la Resolución Nº _____ de 22 de setiembre de 2022 y la Resolución Nº _____ de 30 de diciembre de 2019, este Tribunal resolvió los recursos de apelación formulados contra las Resoluciones de Intendencia Nº _____ respectivamente, que resolvieron las reclamaciones presentadas contra las Resoluciones de

⁷ Ver Nota a pie 2.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Determinación Nº _____, giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009⁸, respectivamente, ordenando la reliquidación de tales determinaciones.

Que en ese sentido, la Administración deberá recalcular el coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, en función de la nueva determinación efectuada o que se efectúe con relación al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009, en cumplimiento de las resoluciones del Tribunal Fiscal antes señaladas, correspondiendo revocar la resolución apelada en este extremo.

Que en relación con lo manifestado por la recurrente en el sentido que la Administración ha considerado para el cálculo del coeficiente, los resultados de las fiscalizaciones del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009, los cuales se encuentran impugnados, por lo que dichas determinaciones no son firmes ni definitivas; debe indicarse que de acuerdo con los artículos 9 y 203 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, aprobado por el Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional según corresponda, y tendrá carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que esté sujeto a condición o plazo conforme a ley. En tal sentido, en tanto tales actos no sean dejados sin efecto por este Tribunal o por la autoridad jurisdiccional, pueden servir de sustento a la Administración para emitir pronunciamiento sobre otros asuntos vinculados con dichos actos, debiendo estarse al resultado definitivo de los procedimientos tributarios, por lo que no procede amparar lo alegado por la recurrente al respecto.

Que en ese sentido, es menester precisar que el criterio referido a que la Administración puede determinar una obligación tributaria, como en el presente caso, sustentada en un acto administrativo anterior que no ha sido dejado sin efecto por este Tribunal o por autoridad jurisdiccional, debiendo estarse a lo que resuelva definitivamente en el procedimiento contencioso iniciado respecto de este último, ha sido recogido en diversas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones Nº 12611-8-2011, 06970-4-2012 y 09155-4-2016, por lo que carece de sustento lo alegado en contrario, no correspondiendo dejar sin efecto los valores impugnados, sino que, al sustentarse estos en la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009, que ha sido materia de pronunciamiento por este colegiado, resolviendo que la Administración reliquide el citado tributo, corresponde que se esté a la liquidación definitiva del mismo.

Que por otro lado, respecto de lo alegado por la recurrente en el sentido que no se han generado intereses moratorios, ni multas, en aplicación de la Sentencia de Casación Nº 4392-2013 LIMA, que tiene carácter vinculante para los órganos administrativos como este Tribunal, así como todos los argumentos conexos a ello; es del caso mencionar que este Tribunal mediante la Resolución Nº 05359-3-2017, que constituye precedente de observancia obligatoria, ha establecido el siguiente criterio: *“Corresponde la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en caso que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración”*, siendo que según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, los criterios adoptados por la Sala Plena del Tribunal Fiscal son de carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, por tanto, esta instancia no puede apartarse de ellos, no resultando atendibles los argumentos esgrimidos en sentido contrario.

Que en cuanto a la reconsideración del criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05359-3-2017, cabe indicar que el punto 6 del Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-02, al que alude la recurrente, fue reconsiderado mediante el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2016-14, no advirtiéndose las causales que se señalan en esta última para la reconsideración, y, en ese sentido, no resulta atendible lo solicitado.

Resoluciones de Multa Nº

Que las Resoluciones de Multa Nº _____ (folios 1988 a 2011, 2063 y 2064), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas

⁸ Deudas que corresponden a Telefónica Móviles S.A.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

con la determinación del Impuesto a la Renta de 2010 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituye infracción, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que la Resolución de Multa N° _____ fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra relacionada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por el que se emitió la Resolución de Determinación N° _____; y, en ese sentido, corresponde emitir similar pronunciamiento, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que por su parte, las Resoluciones de Multa N° _____ se sustentan en las determinaciones contenidas en las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, cuya reliquidación ha sido ordenada en la presente instancia, por lo que corresponde resolver en igual sentido respecto a las aludidas multas, en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo, a fin de que la Administración proceda a su reliquidación acorde con lo expuesto en la presente resolución.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente destinados a señalar que debe dejarse sin efecto la Resolución de Multa N° _____, debido a que corresponde aplicar lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1311, vigente desde el 31 de diciembre de 2016, mediante la cual se modificó el tipo infractor de la sanción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, no existiendo impedimento para la aplicación retroactiva de la nueva norma; cabe señalar que, de conformidad con la Quinta Disposición Complementaria Final del mismo decreto legislativo, la SUNAT, el Tribunal Fiscal y otras administraciones tributarias se sujetarán a los principios de la potestad sancionadora previstos en los artículos 168 y 171 del Código Tributario, en tal sentido, toda vez que el artículo 168 del citado código prevé que las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución, lo pretendido por la recurrente en este extremo no resulta amparable⁹.

Que asimismo, con relación a que en su caso le resulta aplicable el Decreto Legislativo N° 1311, debido a que la Resolución de Multa N° _____ fue emitida y notificada con posterioridad a la entrada en vigencia de dicho decreto legislativo; cabe precisar que conforme con lo dispuesto por el artículo 109 de la Constitución Política del Perú, el principio de aplicación inmediata de las normas, así como la teoría de hechos cumplidos, recogida por nuestro sistema jurídico, se tiene que, en el caso de autos, la infracción cometida se configura conforme con las reglas vigentes en la fecha de comisión de la infracción, esto es, el 1 de abril de 2011, por lo que la sanción debe, también, ser establecida atendiendo a las reglas vigentes a dicha fecha, de modo que no cabe la aplicación de lo señalado por una norma que entró en vigencia con posterioridad a la fecha de comisión de la infracción, como pretende la recurrente, puesto que ello implicaría la aplicación retroactiva de dicha disposición, que conforme con lo expuesto anteriormente, no resulta aplicable al caso de autos.

⁹ Cabe precisar además que este Tribunal ha establecido, entre otras, en la Resolución N° 01651-3-2002, que no procede aplicar el principio de retroactividad benigna en materia sancionatoria tributaria, mientras que en la Resolución N° 2000-4-96 ha señalado que el término "en trámite" o "en ejecución", tratándose de multas, alude a todas aquellas que no estén pagadas.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Que en cuanto a las sentencias recaídas en los Expedientes de Casación Nº Lima y
Lima, debe indicarse que no tienen carácter vinculante, pues sus efectos alcanzan solo a las partes
respecto del caso concreto, conforme con lo establecido por el artículo 123 del Código Procesal Civil.

Que respecto a los Informes Nº y invocados por la
recurrente, cabe señalar que los informes que son emitidos por la Administración no son vinculantes para
este Tribunal.

Prescripción

Que el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº
señala que la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento
administrativo o judicial.

Que este Tribunal ha establecido en la Resolución Nº , entre otros, que la prescripción puede
oponerse: (i) en vía de acción, dando inicio a un procedimiento no contencioso vinculado a la determinación
de la deuda tributaria, y (ii) en vía de excepción, como un medio de defensa previa dentro de un
procedimiento contencioso-tributario pues su finalidad es deslegitimar la pretensión de la Administración
de cobrar la deuda tributaria acotada.

Que en esta instancia, a través del escrito ampliatorio de 15 de octubre de 2018 (folios 2344 a 2373), la
recurrente invoca la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas por
concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero
a diciembre de 2010, y las multas vinculadas a dichos conceptos, siendo que respecto de los mismos se
han emitido las Resoluciones de Determinación Nº y las
Resoluciones de Multa Nº

Que de conformidad con el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el
Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953¹⁰, la acción de la
Administración para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar
sanciones, prescribía a los 4 años, y a los 6 años para quienes no hubieran presentado la declaración
respectiva.

Que el artículo 44 del citado código, señala que el término prescriptorio se computará desde el uno (1) de
enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual
respectiva (numeral 1), desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible,
respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso
anterior (numeral 2), y desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o,
cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración Tributaria detectó la infracción
(numeral 4).

Que ahora bien, según el numeral 7 del citado artículo 44, incorporado por el Decreto Legislativo Nº 1113¹¹,
el término prescriptorio se computará desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones
de determinación o de multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de
la deuda contenida en ellas.

Que el inciso c) del numeral 1 y el inciso a) del numeral 3 del artículo 45 del aludido código, modificado por
el Decreto Legislativo Nº 1113, señalan que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración
para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones se interrumpía con la notificación de cualquier
acto de la Administración dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria y de la
infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la determinación
de la obligación tributaria y aplicación de las sanciones, con excepción de aquellos actos que se notifiquen
cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.
Añade el último párrafo de este artículo que el nuevo término prescriptorio se computará desde el día

¹⁰ Texto que fue recogido en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante el Decreto Supremo Nº 133-2013-EF.

¹¹ Publicado el 5 de julio de 2012 y vigente desde el 28 de setiembre de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

siguiente del acto interruptorio.

Que según el inciso a) del artículo 104 del referido código, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y el acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421¹² señala que: *“Tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario”*¹³.

Que en relación con el inicio del cómputo del plazo de prescripción de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01705-4-2022, publicada el 15 de marzo 2022 en el diario oficial “El Peruano” con carácter de precedente de observancia obligatoria, se ha establecido que: *“El cómputo del término prescriptorio respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría se inicia el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que son exigibles, conforme con el numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario”*¹⁴.

Que teniendo en consideración lo dispuesto en la referida Primera Disposición Complementaria Transitoria, a fin de establecer si ha operado la prescripción de la facultad de la Administración para exigir el cobro de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° , corresponde analizar previamente si estos valores han sido notificados dentro del plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y para aplicar sanciones.

Que el plazo de prescripción del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, es de 4 años, habida cuenta que de autos se aprecia que la recurrente presentó las declaraciones juradas correspondientes; y, en ese sentido, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2010, se inició el primero de enero del año 2011 y culminaría el primer día hábil del año 2015; y, por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y el pago a cuenta de dicho impuesto de diciembre de 2010, el referido cómputo se inició el primero de enero del año 2012, y culminaría el primer día hábil del año 2016, de no producirse causales de interrupción o suspensión.

Que asimismo, teniendo en cuenta las fechas de comisión de las infracciones, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para aplicar sanciones respecto de las infracciones contenidas en las Resoluciones de Multa N° , vinculadas con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2010, se inició el primero de enero del año 2011 y culminaría el primer día hábil del año 2015; y, las infracciones contenidas en las Resoluciones de Multa N° , vinculadas con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y el pago a cuenta de dicho impuesto de diciembre de 2010, el referido cómputo se inició el primero de enero del año 2012, y culminaría el primer día hábil del año 2016, de no producirse causales de interrupción o suspensión.

Que de autos se aprecia que el cómputo de los plazos de prescripción señalados en los dos considerandos precedentes se interrumpió con la notificación de la Carta N° y el Requerimiento

¹² Publicado el 13 de setiembre de 2018.

¹³ Este numeral 7, incorporado por el Decreto Legislativo N° 1113, señala que el término prescriptorio se computará *“Desde el día siguiente de realizada la notificación de las Resoluciones de Determinación o de Multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas”*.

¹⁴ Antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

Nº (folio 1798), ocurrida el 16 de diciembre de 2014, mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, conforme con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario. En tal sentido, en aplicación del inciso c) del numeral 1 y el inciso a) del numeral 3 del artículo 45 del Código Tributario, el cómputo de los plazos de prescripción antes señalados se inició nuevamente el 17 de diciembre de 2014 y culminaría el 17 de diciembre de 2018, de no producirse causales de interrupción o suspensión.

Que el 1 de febrero de 2017, se efectuaron las notificaciones de las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº a mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, encontrándose tales notificaciones conforme a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (folios 2012 a 2035, 2065 y 2066). En ese sentido, se tiene que dichos valores fueron notificados dentro del plazo de prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y para aplicar sanciones, conforme se ha señalado en el considerando precedente.

Que en consecuencia, el 2 de febrero de 2017, se inició el cómputo del plazo prescriptorio de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en los citados valores, de conformidad con lo previsto por el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario y la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, el cual culminaría el 2 de febrero de 2021.

Que por consiguiente, a la fecha en que la recurrente solicitó la prescripción, esto es, el 15 de octubre de 2018, aún no había transcurrido el plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº, por lo que no procede amparar la prescripción invocada, debiéndose declarar infundada.

Que con relación a los argumentos de la recurrente referidos al inicio y término del plazo de prescripción, así como la inexistencia de actos de interrupción y suspensión; cabe señalar que de acuerdo con lo dispuesto por la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, el inicio del cómputo del plazo de prescripción analizado se rige por lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, según lo expuesto en la presente resolución, por lo que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en las resoluciones de determinación y de multa antes mencionadas se inició el 2 de febrero de 2017, esto es, desde el día siguiente de realizada la notificación de los anotados valores.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421 es inaplicable al presente caso, pues se trata de una norma de naturaleza innovativa y no interpretativa, y a su invocación del criterio establecido en la Resolución Nº; cabe indicar que ello no resulta atendible, pues al ser dicha disposición una norma vigente, corresponde su aplicación al caso de autos, siendo de aplicación expresa lo establecido por la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, debiendo indicarse que en el mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones Nº y

Que no resulta atendible lo señalado por la recurrente en el sentido que no es aplicable la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, puesto que el plazo prescriptorio ya había vencido a la fecha que entró en vigencia dicha norma, por lo que su aplicación sería retroactiva, en detrimento de la teoría de los hechos cumplidos recogida en el artículo 103 de la Constitución Política; debido a que este Tribunal no tiene facultades para emitir pronunciamiento respecto a la constitucionalidad de las normas, ya que mediante el numeral 4 de la sentencia de 18 de marzo de 2014, emitida en el Expediente Nº, el Tribunal Constitucional, en el Fundamento 34, ha establecido que, en ningún caso, los tribunales administrativos tienen la competencia, facultad o potestad de ejercer el control difuso de normas respecto de las que se alegase violan la Constitución Política del Perú¹⁵.

Que asimismo, tampoco resulta atendible lo señalado por la recurrente en el sentido que el Decreto Legislativo Nº 1421 excede los alcances de la ley autoritativa y transgrede los principios de irretroactividad

¹⁵ Similar criterio fue establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 08816-9-2018.



Tribunal Fiscal

Nº 07017-9-2022

de las normas, al pretender su aplicación respecto de actos ya consumados, y de seguridad jurídica, al cambiar la interpretación vigente de una norma sobre la cual ya no existe ambigüedad; debido a que ello supone un cuestionamiento a la constitucionalidad del referido decreto legislativo, siendo que conforme a lo señalado en el considerando precedente, este Tribunal no tiene facultades para emitir pronunciamiento al respecto, toda vez que conforme a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional, en la sentencia antes glosada, ha establecido que, en ningún caso, los tribunales administrativos tienen la competencia, facultad o potestad de ejercer el control difuso de normas respecto de las que se alegase violan la Constitución Política del Perú¹⁶.

Que con respecto a la solicitud de la recurrente a efecto que la aplicación de la Primera Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421 sea sometida a consideración de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, a fin que se emita pronunciamiento con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria que garantice los derechos constitucionales de los contribuyentes, se debe indicar que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08627-3-2015 se señaló que: *“el sometimiento de un determinado caso a Sala Plena no procede a solicitud del contribuyente”*, mientras que en la Resolución N° se señaló que: *“si bien la recurrente solicita el sometimiento del asunto materia de controversia a Sala Plena, tal pedido no se ajusta al procedimiento dispuesto en el artículo 154 del Código Tributario”*, por lo que estando a los criterios antes mencionados, la solicitud de la recurrente no resulta amparable¹⁷.

Que respecto de la solicitud de devolución de pagos indebidos y/o en exceso que la recurrente sostiene haber realizado, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y la infracción vinculada; cabe indicar que en cuanto a la determinación del aludido tributo y periodo, en la presente instancia se ha mantenido el reparo materia de impugnación, esto es, gastos por ITF no aceptados vinculados a cargos por dividendos pagados, así como la multa vinculada; no obstante, en caso lo considere conveniente la recurrente, tiene expedito el derecho a iniciar el procedimiento no contencioso de devolución conforme lo previsto por el artículo 162 del Código Tributario.

Que el informe oral solicitado se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia de Informe Oral N° , que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

RESUELVE:

1. Declarar **INFUNDADA** la apelación en el extremo referido a la prescripción.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 25 de octubre de 2017, en el extremo referido a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2010, y las multas vinculadas, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, en el extremo impugnado, debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
BV/DT/AR/mpe.

Nota: Documento firmado digitalmente.

¹⁶ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución N° 08824-9-2018.

¹⁷ Similar criterio al señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08153-4-2018.