



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

EXPEDIENTE N° : 8136-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Tumbes
FECHA : Lima, 8 de agosto de 2025

VISTA la apelación interpuesta por .., con RUC N° .. contra la Resolución de Oficina Zonal N° .. de 7 de julio de 2021, emitida por la Oficina Zonal Tumbes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° .. emitida por el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el cómputo del plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014 ya se ha cumplido, precisando que los actos identificados por la Administración no interrumpían el plazo de prescripción, debido a que fueron emitidos dentro de un procedimiento de fiscalización parcial.

Que refiere que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial empezó a computarse a partir del cierre del Requerimiento N° .. debido a que en ningún momento se le informó que no había cumplido con entregar la totalidad de la información solicitada; por el contrario, la Administración dejó constancia de la documentación presentada, por lo que el plazo de 6 meses empezó a computarse el 20 de diciembre de 2018 y culminó el 20 de junio de 2019, lo que conlleva a que la Administración ya no se encontraba habilitada a requerir mayor documentación con posterioridad al vencimiento de dicho plazo.

Que menciona que la Administración tampoco le comunicó que el procedimiento de fiscalización parcial se encontraba suspendido ni le notificó la carta mediante la que informa sobre las causales, periodos de suspensión y saldo del plazo del procedimiento de fiscalización, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Que indica que se ha vulnerado su derecho de defensa y al debido procedimiento en atención a que las cartas, requerimientos y sus resultados han indicado de manera genérica como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar a "todos los aspectos", cuando correspondía que la Administración especifique de forma puntual qué aspectos iban a ser sujetos a revisión.

Que afirma que en virtud al artículo 11 de la Decisión 578, los dividendos solo serán gravables en el país miembro donde estuviera domiciliada la empresa que los distribuye, advirtiendo que la sucursal no cumple con los requisitos para ser considerada como una "persona jurídica" conforme a la Ley General de Sociedades, ya que solo es una subordinada de la matriz que no tiene facultades de decidir si distribuye o no dividendos a sus socios; en tal sentido, la verdadera interpretación de dicho artículo al referirse a "empresa" debe entenderse como a la casa matriz. Por otra parte, el referido artículo hace referencia a la distribución; sin embargo, en su caso la Administración presume que existe una distribución, pero en ningún momento acredita o prueba que se ha hecho una distribución efectiva de dividendos.

¹ Según el Comprobante de Información Registrada de foja 5, es una sucursal de empresa no domiciliada.





Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que anota que existe un trato discriminatorio que va en contra del artículo 18 de la Decisión 578, el cual prohíbe la discriminación en función al domicilio; refiere que dicho trato se advierte, en primer lugar, cuando a las sucursales de una sociedad constituida en el extranjero se les impone la carga de registrarse ante la Administración como una persona jurídica independiente, debiendo cumplir obligaciones formales y sustanciales, por lo que no se les aplica la Ley General de Sociedades pese a tener la misma naturaleza jurídica que una sucursal correspondiente a una empresa constituida en el Perú.

Que en segundo lugar, el trato discriminatorio se verifica cuando a las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país se las grava con el Impuesto a la Renta, en el caso de distribución de dividendos, cuando efectivamente se les distribuye dividendos; por el contrario, en el caso de una sucursal establecida en el Perú de una sociedad constituida en el extranjero, no se exige un acuerdo de distribución de dividendos o puesta a disposición efectiva o remesa de los mismos para que se entiendan distribuidos los dividendos y sean gravados con dicho impuesto.

Que por otra parte, y en aplicación del principio de reciprocidad entre países, advierte que la legislación tributaria de Ecuador no aplica una ficción legal a los dividendos de los no domiciliados, en cuyo caso solo se deberá retener cuando los dividendos se distribuyan, a diferencia de lo que sucede en Perú, que regula una ficción legal que no admite prueba en contrario, por lo que dicha regulación vulnera el aludido principio aplicable a las relaciones internacionales.

Que aduce que la Administración no exige que se adopte un acuerdo de distribución, entrega o distribución de los dividendos, sino que los mismos se "presumen" distribuidos en la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta, existiendo así una obligación de pagar el 4,1% aun cuando no exista ningún acuerdo de distribución de utilidades a la casa matriz; dicho monto, sumado al 30% del Impuesto a la Renta, implica una afectación total del 34,1%, lo que evidencia una vulneración a los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad e igualdad contenidos en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, debido a que se soporta una mayor carga impositiva por el solo hecho de ser la sucursal de una empresa domiciliada en el extranjero.

Que por su parte, la Administración señala que en virtud de lo consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, la recurrente distribuyó utilidades a su matriz - contribuyente no domiciliado, las cuales se imputaron a abril de 2014, por ser la fecha de vencimiento para presentar dicha declaración, las cuales califican como renta de fuente peruana, siendo que aquella se encontraba en la obligación de cancelar dicha obligación vía retención; no obstante, no cumplió con efectuar el pago correspondiente.

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° (foja 85) y el Requerimiento N° (fojas 26 y 27), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos² de abril de 2014, siendo que como resultado de dicha fiscalización emitió la Resolución de Determinación N° (fojas 204 a 206), por el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014 por el importe de S/ 17 878,00 más intereses, sustentándose en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si dicho valor se encuentra arreglado a ley, siendo que previamente corresponde emitir pronunciamiento respecto al pedido de nulidad invocado por la recurrente, así como respecto a la prescripción alegada.

Nulidad

Que la recurrente indica que la Administración comunicó sus reparos a través de un requerimiento que fue notificado con posterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización regulado en los artículos 61 y 62-A del Código Tributario.

² Teniendo como elementos del tributo a fiscalizar: (i) Dividendo u otra forma de distribución de utilidades de sucursales u otro tipo de establecimiento permanente a personas jurídicas no domiciliadas y (ii) Dividendos u otras formas de distribución de utilidades de personas jurídicas, indicando que serían materia de revisión todos los aspectos vinculados a dichos elementos.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que el primer párrafo del artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa. Agrega su segundo párrafo que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial y que la fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del citado código establece que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que ahora bien, el inciso b) del artículo 61 del referido código, en relación al procedimiento de fiscalización parcial, establece que en dicho procedimiento se deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A, considerando un plazo de seis (6) meses.

Que el numeral 4 del artículo 62-A del mencionado código, regula los efectos del plazo, y señala que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que por su parte, el numeral 5 del artículo 62-A del anotado código, regula el vencimiento del plazo, y establece que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo regulado en el artículo 62-A, sin perjuicio de que luego de transcurrido dicho plazo pueda notificar los actos identificados en el primer párrafo del artículo 75 del Código Tributario, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el primer párrafo del artículo 75 del aludido código prevé que, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que asimismo, el artículo 76 de indicado código señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria. Agrega que los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108 del Código Tributario.

Que en las Resoluciones N° 13403-7-2008 y 07445-2-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que el procedimiento de fiscalización puede continuar luego de que se hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con el tributo o tributos y periodo o periodos materia de revisión.

Que el citado criterio es congruente con lo establecido por el artículo 75 del Código Tributario, conforme al cual el procedimiento de fiscalización concluye con la emisión y notificación de las resoluciones de determinación, de modo que en caso estas sean declaradas nulas y, por ende, expulsadas del mundo jurídico, no cabe considerar que ha finalizado el procedimiento de fiscalización sino que este continúa su trámite.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que por otro lado, cabe indicar que el artículo 62-A del mismo código no regula un plazo máximo de duración del procedimiento de fiscalización, sino un plazo máximo con el que cuenta la Administración para requerir información y/o documentación al sujeto fiscalizado, plazo que además puede ser objeto de suspensiones y prórrogas en los casos previstos por dicho código; en tal sentido, que el plazo previsto por tal artículo transcurra no implica que la Administración se encuentre impedida de realizar actuaciones en la fiscalización distintas a requerir información y documentación al sujeto fiscalizado.

Que al respecto, como antecedente se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 26, 27 y 85), notificados el 5 de diciembre de 2018 (fojas 26/reverso y 85/reverso), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014.

Que en el Punto 5 del Requerimiento N° (foja 27), se solicitó a la recurrente que adjunte la determinación de la base de cálculo del Impuesto a la Renta, según lo establecido en el inciso e) del artículo 56 de la ley que regula dicho impuesto, así como proporcionar análisis de los intereses exonerados del Impuesto a la Renta, dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles que hubiera generado en el ejercicio fiscalizado, de ser el caso, identificando además el asiento contable y las cuentas contables registradas en su contabilidad, precisando que el referido análisis debía estar firmado y sellado por su representante legal.

Que en el Punto 5 del Resultado del Requerimiento N° (foja 25), se indicó que la recurrente presentó un escrito el 7 de diciembre de 2018 mediante el que informó que no le correspondía cumplir con lo solicitado por la Administración.

Que ahora bien, de la revisión de la documentación que obra en el expediente y en virtud de lo regulado en el inciso e) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, se colige que la recurrente sí se encontraba en la obligación de adjuntar el análisis requerido por la Administración y, pese a ello, no lo hizo, por lo que no cumplió con adjuntar la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N° , lo que conllevó a que en dicha oportunidad no se hubiese empezado a computar el plazo correspondiente al procedimiento de fiscalización parcial.

Que ahora bien, dado que en autos se advierte que durante la tramitación del procedimiento de fiscalización no se adjuntó la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N° se colige que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial no empezó a computarse.

Que en dicho contexto, la recurrente refiere que el Requerimiento N° (fojas 63 a 76) fue depositado en su buzón electrónico el 8 de octubre de 2020 (foja 77), es decir, cuando ya habría vencido el plazo del procedimiento de fiscalización parcial, por lo que dicha actuación resultaba inválida, lo que conlleva a que se deba declarar la nulidad del aludido requerimiento y de los demás actos posteriores emitidos como consecuencia de dicha diligencia.

Que al respecto es pertinente indicar que la notificación del Requerimiento N° resultaba válida, debido a que el plazo del procedimiento de fiscalización parcial aún no había empezado a computarse, toda vez que la recurrente no adjuntó la documentación solicitada a través del Punto 5 del Requerimiento N° y, en consecuencia, corresponde desestimar lo alegado por aquella en sentido contrario.

Que asimismo, dado que se encuentra acreditado en autos que el plazo del procedimiento de fiscalización no empezó a computarse, carece de pertinencia lo alegado por la recurrente en lo referido a que nunca se le informó que dicho plazo se encontraba suspendido, toda vez que la referida suspensión no podría haberse llevado a cabo en tanto el cómputo del referido plazo no se había iniciado.



Tribunal Fiscal

Nº 07174-11-2025

Que aunado a ello, la recurrente aduce que no se le notificó la carta a través de la cual se le debía informar las causales, periodos de suspensión y saldo del plazo restante del procedimiento de fiscalización, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Que sobre el particular, cabe indicar que conforme con el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, se deberá realizar dicha comunicación un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses de la fiscalización parcial, supuesto que no se ha dado en el presente caso, pues dicho plazo nunca estuvo próximo a vencerse debido a que no se inició, por lo que corresponde desestimar lo alegado por la recurrente al respecto.

Que por otro lado, la recurrente sostiene que se ha vulnerado su derecho de defensa y al debido procedimiento en atención a que en las cartas, requerimientos y sus resultados se ha indicado de manera genérica como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar a "todos los aspectos".

Que al respecto este Colegiado advierte que dicho proceder no vulnera los derechos invocados por la recurrente en tanto la Administración identificó con precisión cuáles eran los elementos del tributo a fiscalizar, encontrándose expedita a fiscalizar todos los aspectos contenidos en tales elementos si es que lo hubiese considerado pertinente, sin que ello conlleve a una afectación al derecho de defensa o al debido procedimiento en los términos expuestos por aquella, máxime cuando la información correspondiente a los referidos aspectos luego es delimitada en función a la documentación puntual que se solicitó a través de los requerimientos cursados durante la tramitación del procedimiento de fiscalización, permitiendo así que esta ejerza su derecho de defensa contando con todas las garantías inherentes al debido procedimiento.

Prescripción

Que mediante escrito de fecha 21 de octubre de 2020 (fojas 29 a 51), la recurrente solicitó que se declare prescrita la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta - Distribución de dividendos de abril de 2014.

Que de acuerdo con el artículo 43 del Código Tributario, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los 4 años, y a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que el numeral 2 del artículo 44 del referido código señala que el término prescriptorio se computará desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario por los que no corresponde presentar declaración anual.

Que conforme con el inciso c) del numeral 1 del artículo 45 del mencionado código, el plazo de prescripción de la facultad para determinar la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que la Resolución de Determinación N° _____ fue emitida por el Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de abril de 2014, siendo que en autos se aprecia que entre la recurrente y la Administración no existe controversia respecto a que el plazo de prescripción aplicable es de 4 años, por lo que el mismo se habría iniciado el 1 de enero de 2015 y vencería el primer día hábil de enero de 2019, de no mediar causales que interrumpan o suspendan dicho plazo.

Que la Administración ha considerado que el cómputo del plazo de prescripción de la acción para efectuar la determinación de dicha obligación se interrumpió como consecuencia de la notificación de la Esquela N° (foja 88), efectuada el 2 de julio de 2018 mediante acuse de recibo de conformidad con lo