



Ministerio de
Economía
y Finanzas

GONZALEZ PONCE Manuel Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 16/06/2026 16:17:04
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

EXPEDIENTE N° : 16276-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de junio de 2026

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° , contra la Resolución N° 766 de 1 de setiembre de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 949, emitida por el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, y las Resoluciones de Multa N° 280 y 281, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 13 y 5 del artículo 177 del Código Tributario¹.

CONSIDERANDO:

Que en el presente caso, mediante Carta N° 0-01 SUNAT y Requerimiento N° 285, de fojas 893 y 897, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial², a fin de verificar sus obligaciones tributarias relacionadas con el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2020, como consecuencia del cual emitió los siguientes valores³:

- Resolución de Determinación N° 949, por Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, por intereses de créditos externos recibidos de su vinculada de CV (México), por los cuales la recurrente no proporcionó el Certificado de Residencia del proveedor vigente en la fecha de pago, de foja 40.
- Resoluciones de Multa N° 280 y 281, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 13 y 5 del artículo 177 del Código Tributario, respectivamente, de fojas 8, 9, 12 y 13.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia controvertida consiste en determinar si los mencionados valores fueron emitidos conforme a ley.

Resolución de Determinación N° 949 - Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020

Que la recurrente sostiene que dada la naturaleza y jerarquía de los Convenios de Doble Imposición⁴, estos no pueden ser modificados, inaplicados o restringidos por normas de inferior rango, por cuanto ello resultaría ilegal e inconstitucional; más aún si la Administración pretende que los requisitos establecidos en normas locales tengan poder constitutivo o condicionante para determinar si se aplica o no un CDI, lo que vulnera su derecho de gozar de los beneficios de este último.

¹ Asimismo, la resolución apelada resolvió acumular los Expedientes de Reclamación N° 358 y 448, extremo que no es impugnado por la recurrente.
² El elemento por fiscalizar fue las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de rentas de fuente peruana.
³ Si bien la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 940 a 948, 950 y 951, por Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a setiembre, noviembre y diciembre de 2020, estas no fueron impugnadas por la recurrente; por lo que no forman parte del presente procedimiento.
⁴ En adelante, "CDI".



Ministerio de
Economía
y Finanzas

FLORES TALAVERA Ada
Maria Tarcila FAU
20131370645 soft
Fecha: 16/06/2026 15:55:58
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

IZAGUIRRE LLAMPASI
Rossana FAU
20131370645 soft
Fecha: 16/06/2026
15:59:35
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

SANCHEZ GOMEZ Silvana
Ofelia FAU 20131370645 soft
Fecha: 16/06/2026 16:09:37
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que anota que la Administración no puede pretender que, en aras de aminorar el riesgo de un acogimiento indebido o un afán recaudatorio, se disponga que el Certificado de Residencia tenga carácter constitutivo de derecho, es decir, que sin el cumplimiento de los requisitos que debe contener dicho documento (o de su emisión) se invalide la aplicación de los beneficios de un CDI⁵.

Que sostiene que los requisitos que exige la Administración son de imposible cumplimiento, toda vez que México no permite certificar la residencia por períodos futuros, esto es, por fechas posteriores a la fecha de solicitud de la emisión del Certificado de Residencia, por lo que aquella no puede pretender que dicho documento comprenda la fecha de pago, toda vez que es evidente que este se efectuará con posterioridad. Asimismo, con ello se está exigiendo que un estado extranjero cumpla con los requisitos o formalidades establecidas en normas internas; siendo que el requisito exigido no guarda consistencia con la estructura de los certificados peruanos.

Que señala que la posición de la Administración es equivocada e incongruente, toda vez que ha demostrado efectivamente que su proveedor reside en México, lo cual es la finalidad que se persigue cuando se solicita el Certificado de Residencia. Invoca el principio de legalidad y los conceptos de normatividad, jerarquía normativa, igualdad jurídica, razonabilidad y control judicial, así como las sentencias recaídas en los Expedientes N° 042-2004-AI/TC y 2689-2004-AA/TC y el artículo 118 de la Constitución Política.

Que anota que debe tenerse en cuenta el pronunciamiento emitido en la Casación N° 8380-2021-LIMA, el cual constituye precedente vinculante, por lo que debe aplicarse a su caso para salvaguardar la seguridad jurídica; siendo que el certificado emitido en julio de 2021 acredita que su proveedor fue residente en México entre el 15 de mayo de 2019 y el 8 de julio de 2021 y, por tanto, que cuando se prestó el servicio de financiamiento, este era residente en dicho país.

Que mediante escrito ampliatorio, de fojas 1303 a 1310, invoca la aplicación de la sentencia de Casación N° 16618-2023-LIMA, en la que se ha establecido la obligatoriedad de seguir lo resuelto en las sentencias casatorias para casos análogos (principio de predictibilidad y seguridad jurídica), así como lo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 141-2024/SUNAT, la cual constituye un cambio de posición por parte de la Administración, toda vez que mediante esta norma se modificó el plazo de vigencia del Certificado de Residencia.

Que sobre esto último, precisa que en virtud de la anotada resolución de superintendencia, el plazo de vigencia de un Certificado de Residencia actualmente es indefinido desde su entrega al contribuyente, por lo que en aras de salvaguardar la uniformidad sobre el contenido de dichos documentos, la Administración no puede exigir que los Certificados de Residencia emitidos por autoridades de otros países posean plazo de vigencia y, en consecuencia, exija que dicho plazo comprenda la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado.

Que por su parte, la Administración sostiene que reparó la suma de S/ 41 234,00 por omisión a la retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, respecto de servicios financieros (créditos) prestados por la empresa no domiciliada, por cuanto correspondía que la recurrente efectuara dicha retención con la tasa de 30%, al no resultar aplicables los beneficios contemplados en el CDI Perú - México, toda vez que esta no contaba con el Certificado de Residencia de la citada empresa al momento en que efectuó el pago de intereses por dicho préstamo (7 de octubre de 2020), conforme con lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 090-2008-EF, por cuanto el anotado certificado fue emitido el 9 de julio de 2021 y, por tanto, no se encontraba vigente al momento en que se efectuó la retención; lo que a su vez acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que de los Anexos N° 1 a 3 de la Resolución de Determinación N° 949, de fojas 29 a 31, se aprecia que la Administración determinó omisión en el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, por intereses de créditos externos recibidos de la empresa vinculada (México), por los cuales la recurrente no proporcionó el Certificado de Residencia del proveedor vigente en

⁵ Agrega que la Administración ha mantenido al respecto un criterio rígido, según se aprecia de los Informes N° 012-2014-SUNAT/4B0000, 094-2015-SUNAT/5D0000 y 131-2020-SUNAT/7T0000.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

la fecha de pago, por el monto de S/ 41 163,00, sustentándose en el Resultado de los Requerimientos N° 613 y 776, y señalando como base legal los artículos 56 y 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 613, de fojas 120 a 123, la Administración indicó que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11 del CDI Perú – México y el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF⁶, los intereses provenientes de créditos por operaciones llevadas a cabo con sujetos no domiciliados, considerados renta de fuente peruana, son pasibles de retención con la tasa de 15%; debiendo los proveedores acreditar su residencia en México, mediante la presentación del Certificado de Residencia correspondiente, los cuales tendrán un plazo de vigencia de 4 meses, período que debe comprender la fecha en que se efectuó el pago al proveedor no domiciliado. Caso contrario, deberá realizarse la retención con la tasa de 30%, conforme lo dispone el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en ese sentido, señaló que mediante el Formulario Virtual PDT 617 N° de 16 de noviembre de 2020, la recurrente calificó las siguientes operaciones llevadas a cabo con su empresa vinculada, como "intereses provenientes de créditos externos" y, por tanto, aplicó la tasa de retención del Impuesto a la Renta de 15%, en aplicación del CDI Perú – México, según el siguiente detalle:

Proveedor	Servicio	Comprobante de pago	Monto facturado	Fecha pago a proveedor	Retención (15%)
(México) ⁷	Intereses por préstamos recibidos	001	S/ 21 870,00	7/10/2020	S/ 3 280,00
		002			
		003	S/ 84 335,00		S/ 12 650,00
		004			

Que al respecto, precisó que, de la revisión al Certificado de Residencia de México, proporcionado por la recurrente en atención a un requerimiento anterior⁸ para acreditar la calidad de residente del citado proveedor, se aprecia que tiene como fecha de emisión el 9 de julio de 2021 y, por ende, el plazo de vigencia de dicho documento era hasta el 9 de noviembre de 2021; sin embargo, aquella pagó las citadas facturas (neto de retención) el 7 de octubre de 2020⁹, por lo que a esta fecha en que realizó la retención, no se encontraba acreditada la residencia de en el estado de México, por lo que no era posible que aplicara las disposiciones del CDI Perú – México, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2 del citado Decreto Supremo N° 090-2008-EF.

Que en tal sentido, sostuvo que correspondía aplicar la retención con la tasa del 30%, lo que determina omisión al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, ascendente a S/ 41 234,00, según el detalle contenido en el Anexo N° 2 del citado requerimiento, de foja 119.

Que mediante escrito de respuesta de 6 de diciembre de 2022, de fojas 96 a 101, la recurrente sostuvo que el referido Certificado de Residencia fue emitido por el período comprendido entre el 15 de mayo de 2019 y el 8 de julio de 2021, esto es, incluyendo la fecha de pago de los intereses (7 de octubre de 2020); y que la autoridad mexicana emite estos certificados por períodos precedentes a su fecha de emisión, tal como ocurrió en su caso, lo que en la práctica ocasiona que los agentes retenedores no puedan aplicar el CDI Perú – México al efectuar la retención del Impuesto a la Renta, lo que demuestra que la exigencia de la Administración no guarda consistencia con la estructura de dichos certificados. En tal sentido, la Administración excede sus facultades, al limitar un convenio en base a formalidades internas que no son oponibles a modelos de certificados emitidos por autoridades extranjeras, es decir, aquella pretende que la autoridad tributaria mexicana emita Certificados de Residencia teniendo en consideración una norma peruana (Decreto Supremo N° 090-2008-EF) que no le es oponible.

⁶ Norma que establece la obligación de requerir la presentación del Certificado de Residencia para aplicar los convenios para evitar la doble imposición, así como la regulación de la emisión de los Certificados de Residencia en el Perú.

⁷ En adelante, "SMI Tapas".

⁸ Requerimiento N° 026.

⁹ Según el Estado de Cuenta del Banco de Crédito en dólares N° 1-27.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que asimismo, consideró que, con su interpretación, la Administración está generando la inaplicación práctica del "Convenio entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la Doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y su Protocolo"¹⁰, el cual constituye una norma de mayor jerarquía que el citado decreto.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 613, de fojas 104 a 112, la Administración indicó que el Certificado de Residencia presentado por la recurrente estuvo vigente desde el 9 de julio hasta el 9 de noviembre de 2021, período que no comprende la fecha en que efectuó el pago al proveedor no domiciliado (7 de octubre de 2020), conforme lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF; por lo que al no haber proporcionado el certificado de residencia del proveedor vigente en la fecha de pago, no es posible aplicar la tasa de retención máxima de 15% dispuesta en el CDI Perú – México y, por tanto, correspondía que efectuara la retención analizada con la tasa del 30%.

Que agregó que de autos se advierte que la recurrente solicitó a la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente de Puebla (México), la citada constancia de residencia (a través del portal SAT) el 7 de julio de 2021, esto es, con posterioridad a la fecha en que efectuó el pago a su proveedor; sin tener en cuenta que la obligación de cumplir oportunamente con lo establecido en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, le correspondía a ella y no a otras autoridades tributarias, como alude. En tal sentido, determinó omisión al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, por el monto de S/ 41 234,00, según el detalle contenido en el Anexo N° 2 adjunto al citado resultado de requerimiento, de foja 103.

Que mediante el ítem 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 776, de fojas 91 a 93, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación señalada anteriormente, a efectos de que presentara los descargos correspondientes.

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 776, de fojas 84 a 86, la Administración dio cuenta que la recurrente presentó el escrito de 20 de diciembre de 2022, de fojas 88 y 89, en el cual no presentó argumentos o documentos adicionales a los antes glosados, por lo que mantuvo la observación por omisión al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, según lo detallado en el Anexo N° 2 adjunto al citado resultado de requerimiento, de foja 82.

Que el inciso c) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana las producidas por capitales, así como los intereses, comisiones, primas y toda suma adicional al interés pactado por préstamos, créditos u otra operación financiera, cuando el capital esté colocado o sea utilizado económicamente en el país; o cuando el pagador sea un sujeto domiciliado en el país.

Que de acuerdo con el inciso j) del artículo 56 de la referida ley, modificado por Ley N° 29645, el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30%, en el caso de otras rentas, inclusive los intereses derivados de créditos externos que no cumplan con el requisito establecido en el numeral 1) del inciso a) o en la parte que excedan de la tasa máxima establecida en el numeral 2) del mismo inciso; los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada; o, los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por un acreedor cuya intervención tiene como propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas.

Que según el inciso c) del artículo 71 de la mencionada ley, son agentes de retención las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Que el primer párrafo del artículo 76 de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, prevé que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente

¹⁰ En adelante, "CDI Perú – México".



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refiere el artículo 56 de la misma ley, entre otros.

Que de otro lado, mediante la Resolución Legislativa N° 30144 y el Decreto Supremo N° 003-2014-RE, se aprobó y ratificó el CDI Perú – México¹¹.

Que el primer párrafo del artículo 4 del CDI Perú – México señala que, para los efectos del Convenio, la expresión "residente de un Estado Contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado.

Que el artículo 11 del CDI Perú – México, relacionado a "Intereses", en sus párrafos 1 y 2 indica lo siguiente:

- "1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por ciento del importe bruto de los intereses".*

Que el Decreto Supremo N° 090-2008-EF se estableció la obligación de requerir la presentación del certificado de residencia para aplicar los convenios para evitar la doble imposición y la regulación de la emisión de los certificados de residencia en el Perú.

Que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 del anotado decreto supremo, el Certificado de Residencia emitido por la entidad competente de un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI, tiene por finalidad acreditar la calidad de residente en ese Estado a fin de poder hacer uso de los beneficios contemplados en el CDI. El agente de retención del Impuesto a la Renta por rentas pagadas o acreditadas a sujetos residentes en un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI, deberá sustentar el otorgamiento de beneficios previstos en el CDI únicamente con el Certificado de Residencia entregado por el sujeto residente en ese Estado.

Que el citado artículo agrega que para sustentar el otorgamiento de beneficios previstos en el CDI, el Certificado de Residencia debe consignar que el contribuyente es residente de un Estado con el cual el Perú celebró un CDI y que, en tal virtud, se encuentra sujeto a impuestos en dicho Estado, por el periodo de tiempo que en él se señale; y que dicho certificado tendrá un plazo de vigencia de 4 meses contados a partir de la fecha de su emisión, salvo que el Estado emisor otorgue un plazo menor de vigencia.

Que añade el sexto párrafo de dicha norma que, si el sujeto residente del otro Estado no presenta el Certificado de Residencia al momento de la retención, el agente de retención deberá efectuarla sin considerar los beneficios contemplados en el CDI.

Que este Tribunal en el acuerdo de Sala Plena recogido en la Resolución N° 03701-9-2020¹², se ha señalado entre sus fundamentos el siguiente: "Ahora bien, conforme con lo previsto por el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, la exigencia de contar con el Certificado de Residencia está prevista para el supuesto a que se refiere el primer párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, cuando se paguen o acrediten rentas a sujetos residentes en el otro Estado, supuesto en el que se

¹¹ Dicho convenio entró en vigencia para ambos países el 19 de febrero de 2014, y es aplicable desde el 1 de enero de 2015.

¹² En la cual se ha establecido con carácter de precedente de observancia obligatoria el siguiente criterio: "En el supuesto previsto por el segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, en el que no se produce una retención, no corresponde exigir que se cuente con el Certificado de Residencia, a que se refiere el Decreto Supremo N° 090-2008-EF, al momento de contabilizar el gasto o costo, a efectos de poder aplicar los beneficios contemplados en el CDI".



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

genera la obligación de retener. En efecto, conforme se señala expresamente en el segundo y sexto párrafos del citado artículo 2, el Certificado de Residencia debe ser presentado al agente de retención "al momento de la retención", esto es, cuando este pague o acredite las rentas al beneficiario no domiciliado".

Que asimismo, en los fundamentos de la citada resolución de observancia obligatoria, se añadió lo siguiente: "Cabe precisar que no exigir al sujeto que contabiliza el gasto o costo contar con el Certificado de Residencia al momento del registro contable, no implica que éste no deba sustentar el otorgamiento de los beneficios previstos en el CDI con el respectivo Certificado de Residencia, el cual deberá ser presentado por el beneficiario no domiciliado al momento de la retención. (...)

En tal sentido, si el sujeto que contabiliza como gasto o costo no puede sustentar posteriormente¹³ el otorgamiento de los beneficios previstos en el CDI, por no contar con el respectivo Certificado de Residencia, corresponderá que la Administración Tributaria le exija el "monto equivalente a la retención" sin considerar dichos beneficios, más los correspondientes intereses moratorios." (Subrayados agregados).

Que en atención a los fundamentos expuestos en el considerando precedente, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09978-3-2023, se sostuvo que si bien no resulta exigible contar con el certificado de residencia al momento del registro contable del gasto o costo, dicho certificado debe ser presentado por el beneficiario no domiciliado al momento de efectuar la retención y, si posteriormente, el contribuyente no sustenta que al momento de la retención contaba con el referido certificado de residencia conforme con lo señalado en el Decreto Supremo N° 090-2008-EF, la Administración podrá exigirle el pago del abono equivalente a la retención sin considerar los beneficios del CDI.

Que en el presente caso, de lo actuado en el procedimiento de la fiscalización, antes glosado, se aprecia que la materia en controversia consiste en determinar cuál es la tasa aplicable para determinar el monto de la retención, por los intereses que pagó la recurrente a su proveedor no domiciliado SMI Tapas, esto es, si corresponde considerar los beneficios previstos en el CDI Perú – México, y por ende, se utilice la tasa del 15%, según el artículo 11 del citado CDI; o si, por el contrario, no correspondía el aprovechamiento de tales beneficios y, por consiguiente, se aplicase la tasa del 30%, según lo establecido en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta; siendo que para ello, debe establecerse si correspondía que la recurrente contase con el certificado de residencia, que acreditase la residencia en México de SMI Tapas, al momento de efectuar la retención por concepto de intereses.

Que en tal sentido, corresponde establecer si al momento de efectuar el pago al mencionado proveedor no domiciliado por las operaciones observadas, la recurrente cumplió con obtener de dicha empresa un certificado de residencia vigente, a efectos de sustentar la aplicación de los beneficios del CDI Perú – México, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 090-2008-EF.

Que al respecto, cabe precisar que en el presente caso no está en discusión la calificación de dichos pagos como intereses, ni la calidad de beneficiario efectivo de , según lo previsto en el artículo 11 del CDI Perú – México, siendo que lo que cuestiona la Administración es el incumplimiento del abono de la retención, así como el acogimiento a los beneficios del referido CDI, por no haber contado la recurrente con el certificado de residencia al momento de efectuar la retención, amparándose en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF.

Que de autos se aprecia que SMI Tapas emitió las Facturas N° -0000001 a -0000004 de 31 de diciembre de 2019, 4 y 29 de febrero y 1 de abril de 2020, por concepto de "Intereses por préstamos recibidos", las cuales fueron pagadas el 7 de octubre de 2020¹⁴.

Que del Anexo N° 3 de la resolución de determinación impugnada, de foja 29, se advierte que la Administración consideró dichos importes como base imponible por concepto de intereses de octubre de 2020, respecto del cual aplicó la tasa de retención del 30%.

¹³ Por ejemplo, durante el procedimiento de fiscalización que le inicie la Administración Tributaria.

¹⁴ Según se aprecia de lo actuado en la fiscalización, antes glosada, así como de los archivos Excel denominados "4.1-4.3 (Cuadro 3)" y "2.3 Cuadro No.01", los cuales obran en los medios magnéticos (CD) de fojas 1176 y 1314.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que asimismo, del Formulario Virtual PDT 617 N° de 16 de noviembre de 2020, correspondiente al período octubre de 2020, de fojas 61 y 62, se aprecia que la recurrente declaró y efectuó la retención por el pago de las Facturas N° -00000001 a -00000004, según lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, considerando que corresponde la aplicación de la tasa de retención del 15% sobre el importe acotado, según lo previsto en el artículo 11 del CDI Perú – México.

Que el certificado de residencia de SMI Tapas presentado por la recurrente, consigna como fecha de emisión el 9 de julio de 2021 y, por tanto, estuvo vigente hasta el 9 de noviembre de 2021, de fojas 1090 y 1091¹⁵, por lo que corresponde concluir que la recurrente no contaba con un certificado de residencia vigente que acreditara la residencia de SMI Tapas al momento de efectuar la retención, lo que ocurrió con el pago de las facturas (7 de octubre de 2020), en ese sentido, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF antes glosado, la recurrente debió efectuar el abono equivalente a la retención sin considerar los beneficios contemplados en el CDI Perú – México, aplicando la tasa del 30% establecida en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procede mantener el reparo y confirmar en este extremo la resolución apelada¹⁶.

Que no resulta atendible lo alegado por la recurrente, en el sentido que lo establecido en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, respecto al Certificado de Residencia emitido por la entidad competente de un Estado con el cual el Perú ha celebrado un CDI, como es México, transgrede lo establecido en dicho convenio, que tiene calidad de tratado internacional; toda vez que conforme con el criterio de este Tribunal contenido en las Resoluciones N° 06252-5-2019 y 01465-3-2020, emitidas respecto de controversias que involucran CDI celebrados con Chile y Brasil bajo el mismo modelo del CDI Perú – México, el artículo 2 del referido decreto supremo complementa lo dispuesto en los CDI en lo referido al aspecto vinculado a la acreditación de la calidad de residente, por lo que dicha norma legal no transgrede el principio de jerarquía de normas, ni es un requisito constitutivo de derechos para el goce de los beneficios establecidos en dicho convenio, como aquella alude.

Que asimismo, no se aprecia que el requisito solicitado por la Administración sea de imposible cumplimiento, o que no guarde consistencia con la estructura de los certificados peruanos; por cuanto lo establecido en el artículo 2 del citado decreto supremo no impide que el proveedor no domiciliado pueda tramitar su certificado de residencia con la debida anticipación (inclusive si el Estado de México no permite certificar la residencia por períodos futuros, o si el pago es posterior a la fecha de emisión del certificado, como alega la recurrente) y, por consiguiente, que la recurrente pueda contar con dicho certificado vigente al momento de efectuar la retención, lo que en el presente caso no ocurrió¹⁷; por lo que lo señalado sobre el particular no resulta atendible, ni su invocación a normas, jurisprudencia, principios y/o conceptos con los cuales pretende cuestionar lo establecido en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que el certificado de residencia emitido con posterioridad a la fecha de retención y pago al proveedor, acredita igualmente la residencia en el Estado Contratante del CDI por el período en el que se pretende gozar de los beneficios del CDI (en su caso, octubre de 2020); cabe señalar que, como se indicó anteriormente, el Decreto Supremo N° 090-2008-EF dispone expresamente que si el sujeto residente del otro Estado no presenta el certificado de residencia vigente al momento de la retención, el agente de retención deberá efectuarla sin considerar los beneficios contemplados en el CDI, y en esa misma línea se ha pronunciado este Tribunal en el acuerdo de Sala Plena recogido en la Resolución N° 03701-9-2020, antes citado, por lo tanto, lo alegado en este extremo no resulta atendible, ni de aplicación las sentencias de casación invocadas y argumentos conexos, siendo además que en el presente caso se está frente a un mandato expreso de la norma. Similar pronunciamiento se ha emitido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02543-9-2021 y 09978-3-2023 en casos similares al de autos.

¹⁵ Una copia adicional del referido certificado obra en autos a fojas 1123 y 1124.

¹⁶ Similar criterio se encuentra contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02543-9-2021 y 09978-3-2023.

¹⁷ Más aún, de autos se aprecia que el proveedor solicitó dicho certificado a la autoridad tributaria de México, recién el 7 de julio de 2021, lo que fue observado por la Administración en la fiscalización.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que a su vez, cabe señalar que la resolución de superintendencia que invoca la recurrente modifica el plazo de vigencia del Certificado de Residencia a que se refiere la Resolución de Superintendencia N° 230-2008/SUNAT¹⁸, esto es, el certificado para la acreditación de la residencia en el Perú para hacer efectiva la aplicación de los beneficios establecidos en los CDI, por lo que al ser un supuesto distinto al de autos, aquella no resulta aplicable al presente caso, ni atendibles los argumentos de la recurrente sobre el particular.

Que de otro lado, corresponde indicar que este Tribunal no ha considerado en su análisis lo establecido en los informes emitidos por la Administración, citados por la recurrente, por lo que estos no enervan el fallo adoptado.

Resolución de Multa N°

280

Que la recurrente sostiene que no corresponde la aplicación de la anotada resolución de multa, y que lo solicitado no se encuentra en el ámbito de control de los administrados, por consiguiente, la Administración actúa de manera arbitraria al desconocer un CDI, pese a que cumplió con proporcionar el Certificado de Residencia. Invoca el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 4222-10-2013, 4811-7-2019, 18691-10-2011, 1043-A-2002, 3041-A-2004, 175-2-2004, 21245-1-2011, 19718-10-2011, 707-Q-2014, 02827-10-2013 y 10885-3-2019, así como las sentencias recaídas en los Expedientes N° 004-2004-AI/TC, 0011-2004-AI/TC, 3891-2011-PA/TC, 90-2004-AA/TC, 0012-2004-AI/TC, 0013-2004-AI/TC, 00142004-AI/TC, 1277-99-AC/TC, 2192-2004-AA/TC, 45-2004-PI/TC, 47-2004-AI/TC y 535-2009-PA/TC y la sentencia de Casación N° 4017-2014-LIMA¹⁹.

Que por su parte, la Administración sostiene que al no haber efectuado la recurrente la retención con la tasa de 30%, respecto del pago efectuado a su proveedor no domiciliado, se verifica que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que la Resolución de Multa N° 280, de fojas 8 y 9, fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que conforme con el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción, no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos, y según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, tal infracción se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo no retenido o percibido.

Que en el anexo de dicha resolución de multa, de foja 7, la Administración señala que esta se sustenta en el Resultado de los Requerimientos N° 613 y 776, así como en la Resolución de Determinación N° 949 impugnada, y que se emitió por no haber efectuado la recurrente las retenciones del Impuesto a la Renta por intereses correspondientes al período octubre de 2020, con la tasa del 30%; y precisa que la infracción se configuró en la fecha en que se realizó la cancelación al proveedor no domiciliado (7 de octubre de 2020).

Que en tal sentido, se tiene que la citada resolución de multa se sustenta en el reparo al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de octubre de 2020, el cual fue analizado y mantenido por esta instancia, según lo expuesto en considerandos precedentes, por lo que corresponde emitir similar fallo en cuanto a la Resolución de Multa N° 280, al verificarse que la recurrente incurrió en la infracción por no haber efectuado las retenciones cuando pagó a SMI Tapas (7 de octubre de 2020); correspondiendo por tanto confirmar este extremo de la resolución apelada.

¹⁸ Al respecto, cabe señalar que mediante la Resolución de Superintendencia N° 230-2008/SUNAT se estableció la forma, plazo y condiciones en que se emiten los certificados de residencia en Perú para la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria.

¹⁹ Así como el artículo 55 de la Constitución Política, las Normas III y IV del Título Preliminar del Código Tributario, el artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, y los derechos a la debida motivación, debido proceso y/o procedimiento, verdad material e impulso de oficio y principio de razonabilidad y proporcionalidad.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente, en el sentido que el requisito solicitado respecto al Certificado de Residencia no está dentro del ámbito de control de los administrados; cabe reiterar que el requisito solicitado por la Administración, sustentado en lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, no impide que el proveedor no domiciliado pueda tramitar su certificado de residencia con la debida anticipación y, en ese sentido, la recurrente cuenta con un certificado de residencia vigente al momento de realizar la retención, lo que no ocurrió, por lo que lo señalado sobre el particular, así como la jurisprudencia y normativa que cita, no resultan atendibles ni desvirtúan el fallo adoptado por esta instancia.

Resolución de Multa N°

281

Que la recurrente sostiene que cumplió con proporcionar el íntegro de la información solicitada en los Requerimientos N° 026 y 353, dentro del plazo otorgado para que la Administración valide sus operaciones con terceros (sujetos no domiciliados), lo cual era la finalidad de la fiscalización; y si bien el 10 y 16 de noviembre de 2022 proporcionó mayor documentación, ello se debió a que la agente fiscalizadora solicitó que confirmara algunos datos y proporcione más documentación (información complementaria).

Que por tanto, indica que cumplió con presentar los estados de cuenta solicitados, a fin de demostrar la fehaciencia y/o bancarización correspondiente; y que solo presentó la parte pertinente de estos a fin de demostrar sus obligaciones tributarias, toda vez que no era necesario mostrar todo el estado de cuenta con otros movimientos que no le correspondía revisar a la Administración.

Que en ese sentido, en atención al Requerimiento N° 353, precisa que volvió a presentar la misma documentación que ya había proporcionado en respuesta al Requerimiento N° 026 (en junio de 2022); y si bien no incurrió en la infracción que se le imputa, durante la fiscalización cumplió con pagar la multa con la rebaja correspondiente, en aplicación del Régimen de Gradualidad vigente.

Que sin embargo, sostiene que la Administración se limitó a sostener que la documentación remitida era insuficiente, lo que resulta ilegal y contraviene el derecho de los contribuyentes a tener una fiscalización que respete los principios constitucionales y administrativos; debiendo tenerse en cuenta que para que se configure una infracción, debe contarse con el elemento sustancial (antijuricidad), esto es, debe existir previamente la obligación legal de realizar determinada conducta, así como la tipicidad (deben encontrarse tipificada la infracción y sanción en una ley, lo que se condice con el principio de legalidad) y el elemento objetivo (según lo dispone el artículo 165 del Código Tributario), lo que en su caso no sucedió. Cita al respecto la Resolución del Tribunal Fiscal N° 22298-3-2012.

Que considera que existe una afectación a los principios de debida motivación e imparcialidad; que, a fin de garantizar la no arbitrariedad en el uso de sus facultades discrecionales de la Administración, esta debe cumplir con motivar de manera justificada y lógica sus actos, lo que no ocurrió; y que en su caso se evidencia una vulneración al principio de legalidad. Cita al respecto la Norma IV del Título Preliminar y los artículos 62, 77 y 87 del Código Tributario, así como el artículo 74 de la Constitución Política.

Que asimismo, anota que al amparo de lo dispuesto en el inciso p) del artículo 92 del Código Tributario, la Administración se encontraba obligada a requerir información relevante para la determinación de sus obligaciones tributarias, de manera clara, específica y estrictamente vinculada con el objeto y/o relevancia de la fiscalización. En ese sentido, la solicitud de información debió ser proporcional a los datos que podía aportar para determinar la deuda y/o que se vinculen con algún incumplimiento de sus obligaciones, para lo cual aquella debía motivar los Requerimientos N° 026 y 353 (no requerimientos genéricos), lo que no hizo, por lo que estos devienen en nulos, al amparo de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109 del citado código²⁰.

²⁰ Cita al respecto las sentencias recaídas en los Expedientes N° 81-2008-PA/TC, 0090-2004-AA/TC, 3891-2011-PA/TC, 8495-2006-PA/TC, 461-96-AA/TC, 009-2007-AI/TC y 4168-2006-PA/TC, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 9515-5-2004, 13394-4-2009, 7966-5-2009, 5871-11-2011, 0175-2-2004, 21245-1-2011 y 04935-5-2008, así como la sentencia de Casación N° 9261-2016-LIMA. Asimismo, invoca los principios de razonabilidad y razonabilidad.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que asimismo, considera que en la Resolución de Multa N° 281 no se aprecia que la Administración haya expuesto los hechos que sustentan la infracción, ni se advierte una valoración adecuada de los hechos que la sustentan; no habiendo valorado de forma conjunta los medios probatorios presentados, ni llevado a cabo acciones adicionales (verdad material), lo que contraviene el debido procedimiento.

Que por su parte, la Administración sostiene que la multa impugnada fue emitida por no haber la recurrente cumplido con proporcionar los medios de pago solicitados, ni el estado de cuenta bancario relacionado con la acreditación del ingreso del dinero al país respecto de su proveedor Banco por el préstamo de US\$ 780 000,00, dentro del plazo otorgado; por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, y al no haber proporcionado oportunamente dicha documentación solicitada en forma reiterativa, no se acogió al Régimen de Gradualidad. Agrega que si bien el 16 de noviembre de 2022 aquella cumplió con proporcionar lo solicitado, no subsanó la citada infracción, debido a que dichos documentos fueron presentados con posterioridad al plazo de vencimiento (9 de noviembre de 2022).

Que del Anexo de la Resolución de Multa N° 281, de foja 11, se aprecia que fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no proporcionar la recurrente la documentación solicitada dentro del plazo otorgado, según el Resultado de los Requerimientos N° 026 y 353, consignando como fecha de infracción el 21 de junio de 2022.

Que conforme con los numerales 5 y 6 del artículo 87 del anteriormente citado Código Tributario, los administrados deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas, siendo que esta obligación incluye, entre otras, la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas, los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal; y proporcionar a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo con la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que el numeral 5 del artículo 177 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1422, prescribe que constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria; la misma que, según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, modificada por Decretos Legislativos N° 1270 y 1422, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, es sancionada con el 0.3% de los IN, precisando en su Nota 11, modificada por Decreto Legislativo N° 1372, que dicha sanción no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, respecto de la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, prevé que si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la Administración para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, se aplicará una rebaja del 50% si no se efectúa el pago y del 70% si el pago de la multa se realiza.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que este Tribunal en la Resolución N° 10346-9-2023, emitida con ocasión de una controversia sobre la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario²¹, ha señalado que: "(...) en el contexto de la infracción analizada, la palabra proporcionar denota presentar o poner algo a disposición de la Administración, esto es, lo que esta requiera a efectos de fiscalizar el cumplimiento de obligaciones tributarias. En efecto para ello puede requerir que el administrado ponga a su disposición, en la forma y condiciones que aquella le indique (...), la información o documentación necesaria para llevar a cabo su revisión, mientras que los administrados están obligados a facilitarle las labores de fiscalización y determinación, razón por la cual, se han tipificado infracciones en caso de incumplimiento"; precisándose que: "(...) debe considerarse que conforme con la interpretación estricta efectuada, esto es, de acuerdo con la literalidad del tipo infractor, se incurre en este cuando no se proporciona la documentación o información requerida por la Administración o si esta es proporcionada sin observar la forma, plazos y condiciones que ella establezca (...), esto es, el tipo infractor no diferencia si se trata de documentación o información que el administrado está obligado a llevar o mantener o que este deba preparar ante el requerimiento de la Administración. En tal sentido, en ambos casos la infracción puede configurarse de incumplirse lo requerido puesto que en dichos supuestos se ha incumplido la obligación consistente en facilitar las labores de fiscalización y determinación, lo que implica a su vez permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, de acuerdo con lo establecido por los artículos 62 y 87 del Código Tributario".

Que de autos se tiene que mediante el punto N° 2.1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 026, de fojas 802 a 804, la Administración señaló que en los meses de enero a diciembre de 2020, la recurrente efectuó retenciones a sus proveedores no domiciliados con tasas de 15% y 4,99%, por lo que a fin de sustentar la naturaleza de los servicios que le fueron prestados, solicitó que cumpliera con proporcionar en archivos PDF, entre otra, la siguiente documentación: a) Medios de pago utilizados que acrediten los pagos efectuados a los proveedores (transferencias bancarias, depósito en cuenta y giros al exterior, etcétera), así como los estados de cuenta corriente en los que figuren los pagos realizados.

Que asimismo, en el punto N° 2.2 del anotado anexo de requerimiento, la Administración indicó que de haber aplicado la tasa de retención de 4,99% por pago de intereses, debía presentar en archivo PDF, entre otra, la documentación que acreditara el ingreso del dinero al país; lo que debía cumplir el 21 de junio de 2022²².

Que al vencimiento del plazo otorgado, la Administración emitió el resultado del anotado requerimiento de 20 de octubre de 2022, de fojas 732 a 751, en cuyo Anexo N° 1 se dio cuenta que mediante sus Escritos N° 928 y 677 de 21 y 23 de junio de 2022, la recurrente no cumplió con proporcionar los medios de pago que utilizó, ni los estados de cuenta corriente en los que figuren los pagos realizados (punto 2.1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 026), asimismo, no proporcionó los estados de cuenta corriente que acrediten el ingreso del dinero al país (punto 2.2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 026)²³; por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que posteriormente, mediante el punto N° 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 353, de fojas 726 a 730, la Administración reiteró a la recurrente que cumpliera con presentar y/o proporcionar la siguiente documentación e información (en archivos PDF), a fin de que subsanara la infracción incurrida, dentro del

²¹ En la cual se ha establecido con carácter de precedente de observancia obligatoria el siguiente criterio: "Se incurre en la infracción tipificada por el numeral 5) del artículo 177 del Código Tributario si llevándose contabilidad en sistema computarizado, no se proporciona copia de la base de datos de libros y/o registros contables en el formato indicado por la Administración, como por ejemplo, Excel (xls o xlsx), texto (txt) o dbf, o si llevándose la contabilidad en sistema computarizado o manual no se proporciona copia escaneada en formato PDF (u otro que se haya indicado) del original de los citados libros y/o registros, o de determinados folios, según lo requerido por esta".

²² Según prórroga otorgada mediante Cartas N° 0-03 y 0-04, de fojas 787 a 789 y 791 a 793.

²³ Al respecto, la Administración dio cuenta que en el archivo PDF denominado "Asientos – EECC Cuadro N° 1", la recurrente solo adjuntó capturas de imagen de parte de los estados de cuenta corriente solicitados.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

plazo otorgado en el anotado requerimiento, esto es, hasta el 9 de noviembre de 2022²⁴: 1) Medios de pago utilizados que acrediten los pagos efectuados a los proveedores (transferencias bancarias, depósito en cuenta y giros al exterior, etcétera), así como los estados de cuenta corriente en los que figuren los pagos realizados, y 2) Documentación que acreditara el ingreso del dinero al país (tal como estados de cuenta completos, transferencias bancarias, swift bancarios, según corresponda).

Que en el punto N° 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 353 de 17 de noviembre de 2022, de fojas 127 a 145, la Administración dio cuenta que, al vencimiento del plazo otorgado, la recurrente no cumplió con proporcionar los medios de pago utilizados²⁵, por cuanto estos fueron presentados mediante su escrito ingresado con Expediente N° 677 de 16 de noviembre de 2022²⁶, esto es, luego de vencido el plazo otorgado (9 de noviembre de 2022), por lo que no se acogió al régimen de gradualidad.

Que asimismo, en cuanto al estado de cuenta bancario relacionado con el préstamo de su proveedor Banco Santander, precisó que mediante el indicado escrito de 16 de noviembre de 2022, la recurrente proporcionó dicho estado de cuenta a fin de acreditar el ingreso del dinero al país (préstamo de US\$ 780 000,00), esto es, luego del plazo otorgado para acogerse al régimen de gradualidad.

Que en tal sentido, la Administración concluyó que la recurrente no cumplió con proporcionar lo solicitado en el plazo otorgado por el Requerimiento N° 353, no habiendo subsanado la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por lo que no le resultaba aplicable el Régimen de Gradualidad²⁷.

Que al respecto, debe indicarse que como consta en el Requerimiento N° 026, la Administración, considerando que la recurrente efectuó retenciones a sus proveedores no domiciliados con tasas de 15% y 4,99%, respectivamente, le solicitó que presentara los medios de pago utilizados (transferencias bancarias, depósito en cuenta y giros al exterior, etcétera), entre otros; siendo que tal como se observa del resultado del anotado requerimiento, al vencimiento del plazo concedido a tal efecto la recurrente no proporcionó lo solicitado, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que en cuanto al monto de la sanción, del Resultado del Requerimiento N° 353 se advierte que, si bien la recurrente presentó la documentación solicitada, ello recién ocurrió el 16 de noviembre de 2022, esto es, fuera del plazo otorgado por la Administración para subsanar la citada infracción, por lo que se encuentra arreglado a ley que la Resolución de Multa 281 se emita sin rebaja alguna.

Que si bien la recurrente alega que cumplió con remitir el íntegro de la información solicitada en los Requerimientos N° 026 y 353, dentro del plazo otorgado, ello no es correcto; por cuanto de autos se advierte que mediante los escritos ingresados con Expedientes N° 928 y 677 de 21 y 23 de junio de 2022 (en atención al Requerimiento N° 026), de fojas 755 a 785 y 1314²⁸, y los escritos ingresados con Expedientes N° 445 y 454 de 9 de noviembre de 2022 (en atención al Requerimiento N° 353), de fojas 242 a 712, aquella no cumplió con presentar los medios de pago solicitados; debiendo precisarse que dicha documentación recién fue presentada mediante el Expediente N° 677 de 16 de noviembre de 2022, de fojas 147 a 167, esto es, fuera del plazo otorgado, por lo que no subsanó la infracción materia de análisis, contrario a lo señalado por la recurrente²⁹.

²⁴ Según prórroga otorgada mediante Carta N° 0-06, de fojas 714 a 716.

²⁵ La Administración dio cuenta que los Expedientes N° 445 y 454 de 9 de noviembre de 2022 fueron presentados dentro del plazo otorgado.

²⁶ Asimismo, la Administración dio cuenta que el Expediente N° 470 de 10 de noviembre de 2022 fue presentado fuera del plazo otorgado.

²⁷ Asimismo, dio cuenta que el 9 de noviembre de 2022 la recurrente efectuó un pago parcial de la multa por S/ 17 266,00 (Formulario 1662 N° 1).

²⁸ Folio correspondiente al medio magnético (CD) en el que obra la carpeta "Exp. 677".

²⁹ Por tanto, lo señalado en sentido contrario carece de sustento, así como los derechos, jurisprudencia y principios que invoca.



Tribunal Fiscal

N° 05796-4-2026

Que estando a lo antes expuesto, corresponde confirmar este extremo de la resolución apelada.

Que en cuanto al argumento de la recurrente según el cual cumplió con presentar los estados de cuenta solicitados, y que solo presentó la parte pertinente de estos a fin de demostrar sus obligaciones tributarias, toda vez que no era necesario mostrar todo el estado de cuenta con otros movimientos que no le correspondía revisar a la Administración; cabe precisar que, según lo expuesto en considerandos precedentes, esta instancia solo ha tomado en cuenta los medios de pago solicitados en el punto 2.1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 026, y reiterados a través del punto N° 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 353, por lo que lo señalado por la recurrente respecto a los estados de cuenta bancarios, no enerva el análisis efectuado ni la conclusión arribada en la presente resolución.

Que asimismo, cabe precisar que, de los requerimientos cursados en la fiscalización y sus resultados, antes glosados, se aprecia que la Administración cumplió con sustentar los motivos por los cuales consideró configurada la infracción materia de análisis, sin gradualidad, lo que ha sido confirmado por esta instancia, asimismo, se aprecia que la resolución de multa cumple con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario³⁰; no advirtiéndose quebrantamiento alguno a la imparcialidad por parte de la Administración, ni a los demás principios que invoca la recurrente, por lo que no resultan aplicables las normas que cita.

Que es menester precisar que en ejercicio de su facultad de fiscalización, la Administración se encontraba facultada para solicitar los documentos que considere necesarios para llevar a cabo la fiscalización que practica, la cual en el caso de autos recaía en las obligaciones de la recurrente como agente de retención a sujetos no domiciliados, habiendo aquella cumplido con indicar de manera motivada y específica los documentos solicitados, entre ellos los medios de pago utilizados por esta última; advirtiéndose además que los Requerimientos N° 026 y 353 se encuentran debidamente motivados, por lo que carece de asidero lo señalado al respecto, así como la nulidad, normativa, jurisprudencia y principios que invoca la recurrente.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 766 de 1 de setiembre de 2023, en el extremo impugnado.

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

FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE

IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL

SÁNCHEZ GÓMEZ
VOCAL

González Ponce
Secretario Relator
FT/VT/mgp

Nota: Documento firmado digitalmente

³⁰ El citado artículo 77, modificado por Decreto Legislativo N° 1315, establece que la Resolución de Determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen, entre otros. Agrega que tratándose de las Resoluciones de Multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses. Las multas que se calculen conforme al inciso d) del artículo 180 y que se notifiquen como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial deberán contener los aspectos que han sido revisados.