



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

EXPEDIENTE N° : 19408-2005
INTERESADO : **GUILLERMO FELIPE VENEGAS PINTO**
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 30 de marzo de 2010

VISTA la apelación interpuesta por **GUILLERMO FELIPE VENEGAS PINTO** con RUC (NID) N° 17000120090, contra la Resolución de Intendencia N° 0260140010412/SUNAT de 2 de setiembre de 2005, emitida por la Intendencia Regional de Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0008288 y 024-003-0008289 sobre Impuesto a la Renta – Persona Natural de los ejercicios 1999 y 2000, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0022814 y 024-002-0022815, por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que los ingresos por intereses pagados por entidades bancarias del exterior durante los ejercicios 1999 y 2000 que han sido atribuidos por la Administración como rentas de fuente extranjera, se originan en la liquidación de certificados bancarios depositados en una cuenta bancaria del Wiese Bank Internacional (Grand Cayman Islands, British West Indies), que fueron emitidos por una colocación de capitales que formaban parte de los bienes comunes de la sociedad conyugal Venegas - Ugaz.

Que agrega que los certificados bancarios corresponden a depósitos efectuados el 13 de mayo de 1999, 9 de noviembre de 1999 y 3 de noviembre de 2000 que generaron intereses por US\$113,386.83, US\$62,179.88 y US\$114,392.68, siendo que las fechas en que se efectuaron los depósitos que originan los certificados en cuestión permiten concluir que éstos formaban parte de los bienes sociales de la sociedad conyugal toda vez que ésta se constituyó el 19 de diciembre de 1969.

Que refiere que de acuerdo a lo establecido en el numeral 1 del artículo 311° del Código Civil todos los bienes de la sociedad de gananciales se presumen sociales salvo prueba en contrario y que en su caso no existe una prueba en contrario de parte de la Administración respecto a la calidad de bienes sociales del capital y de los intereses relacionados con los certificados bancarios depositados en la cuenta bancaria del Wiese Bank Internacional.

Que señala que a fin de atribuirle la totalidad de las rentas provenientes de intereses pagados por cuentas del exterior en los ejercicios 1999 y 2000, la Administración consideró que es el representante de la sociedad conyugal por haber presentado los formularios de pagos a cuenta de rentas de primera categoría del mes de enero de los ejercicios 1999 y 2000; sin embargo, ello no implica que hubiera ejercido la opción establecida en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, pues en ninguna parte de los citados formularios consta su manifestación expresa, y en el supuesto negado que se asuma tal hecho, únicamente recaería sobre las rentas de primera categoría generadas en los citados ejercicios no así en las rentas de segunda categoría generadas por los bienes comunes de la sociedad conyugal Venegas – Ugaz que deberán ser atribuidas por partes iguales a cada uno de los cónyuges.

Que indica que en la medida que los intereses generados en cuentas bancarias en entidades del exterior durante los ejercicios 1999 y 2000 provienen de capitales que forman parte de los bienes comunes de la sociedad conyugal Venegas – Ugaz, y tomando en cuenta que no se ha ejercido la opción prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstas deben ser imputadas en un 50% a cada uno de los cónyuges y no sólo a uno de éstos como lo ha efectuado la Administración Tributaria, de acuerdo con el criterio adoptado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 00012-3-2004.

V M n S 1



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

Que mediante escrito ampliatorio de fojas 2166 a 2168 el recurrente señala que a efecto de cumplir con los requisitos de admisibilidad de la apelación parcial cumple con adjuntar copia de los pagos efectuados equivalentes al 50% de los montos acotados y las sanciones impuestas.

Que por su parte, la Administración señala respecto a las rentas de fuente extranjera reparadas, que de los intereses generados por el depósito N° 301688 ascendente a US\$113,386.83 que fueron transferidos a la cuenta bancaria del Banco Wiese N° 077-702827-6 del recurrente, no se acreditó el ingreso al país a través de una entidad del sistema bancario nacional de la suma de US\$62,179.88 en el ejercicio 1999 equivalente a S/.216,635.00, por lo que no le resulta aplicable el beneficio de exoneración por repatriación de moneda extranjera del exterior, y en consecuencia, tal suma constituye renta de fuente extranjera gravable.

Que agrega que lo mismo sucede respecto del ejercicio 2000 por los intereses generados por el depósito N° 304065 de US\$114,392.68, al no haberse acreditado el ingreso al país de la suma de US\$64,392.68 equivalente a S/.225,632.00 por lo que tampoco le resulta de aplicación el beneficio de exoneración por repatriación de moneda extranjera antes indicado.

Que indica que las Resoluciones de Multa N° 024-012-0022814 y 024-012-0022815, han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, al detectarse que el recurrente había consignado cifras o datos falsos en las declaraciones juradas anuales efectuadas por el Impuesto a la Renta de personas naturales de los ejercicios 1999 y 2000, sobre la base de la omisión y reparos efectuados por el citado impuesto contenidos en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0008288 y 024-003-0008289.

Que de la documentación que obra en autos, se aprecia que mediante Requerimiento N° 00223300 notificado el 11 de marzo de 2004 (foja 1938), la Administración inició un procedimiento de fiscalización al recurrente respecto de sus obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta – Persona Natural de los ejercicios 1999 y 2000, solicitándole diversa documentación tributaria y contable.

Que como resultado del referido procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó reparos respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 por incremento patrimonial no justificado por S/.37,461.00 (foja 2083) y por renta de fuente extranjera no declarada por S/.593,533.00 constituida por intereses generados por depósitos bancarios del recurrente en el Wiese Bank International en Grand Cayman Islands British West Indies (foja 2070), y respecto del ejercicio 2000, por renta de fuente extranjera no declarada ascendente a S/.400,832.00 también proveniente de intereses generados por los mencionados depósitos (foja 2064), emitiendo como consecuencia de ello las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0008288 y 024-003-0008289 (fojas 2064 a 2088) así como las Resoluciones de Multa N° 024-002-0022814 y 024-002-0022815 (fojas 2062 y 2063), por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a tales reparos.

Que en la instancia de reclamación, respecto del ejercicio 1999, la Administración dejó sin efecto el reparo por incremento patrimonial no justificado y modificó el reparo por rentas de fuente extranjera de S/.593,533.00 a S/.216,635.00, al considerar que éste incluía indebidamente rentas percibidas en ejercicios anteriores (1998) por la suma de US\$52,283.93 (foja 2115-vuelta) y debido a que al importe de S/.204,002.00 ó US\$61,027.90, le era aplicable el beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta establecido para la repatriación de moneda extranjera del exterior contemplado en el Decreto Supremo N° 094-88-EF y la Ley N° 26710 (foja 2114 vuelta), manteniendo por tanto el reparo por la suma de US\$62,179.88 equivalente a S/.216,635.00 (foja 2111).

Que asimismo respecto del ejercicio 2000, la Administración modificó el reparo por renta de fuente extranjera de la suma de S/.400,832.00 a S/.225,632.00, al considerar que a una parte de dicha suma (US\$50,000.00 ó S/.175,300.00) le era aplicable el beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta

[Firmas manuscritas] 2



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

establecido para la repatriación de moneda extranjera, manteniendo por tanto, el reparo por la diferencia ascendente a US\$64,392.68 ó S/.225,632.00 (fojas 2111).

Que considerando los montos confirmados en la instancia de reclamación, procedió a efectuar la reliquidación en las Resoluciones de Multa N° 024-002-0022814 y 024-002-0022815.

Que el recurrente señala en su recurso de apelación a fojas 2142 y 2158, que las rentas de fuente extranjera obtenidas en los ejercicios 1999 y 2000, reliquidadas en la instancia de reclamación, no le corresponden en su integridad, sino únicamente el 50% al tratarse de rentas de la sociedad conyugal Venegas - Ugaz de la que forma parte con su esposa, dado que no ha ejercido la opción a que se refiere el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, es decir la de declarar y pagar en representación de la referida sociedad conyugal, asimismo mediante escrito ampliatorio de su recurso de apelación de fecha 19 de octubre de 2005 afirma que al haber aceptado el equivalente al 50% de los reparos efectuados por la Administración (por rentas de fuente extranjera de los ejercicios 1999 y 2000), pagó en dicho porcentaje el tributo y multas acotadas según comprobantes de pago que obran a fojas 2162 a 2165, en tanto que sólo impugna el equivalente al 50% de tales reparos, toda vez que éstos debieron ser atribuidos a su cónyuge.

Que en tal sentido, el asunto materia de controversia consiste en determinar en primer lugar si se encuentra arreglado a ley que la Administración haya atribuido al recurrente el 100% de las rentas de fuente extranjera que reparó por los ejercicios 1999 y 2000, al considerarlo representante de la sociedad conyugal Venegas - Ugaz, o si sólo debió atribuirle el 50% como parte integrante de dicha sociedad, y en segundo lugar, de resultar procedente la atribución al recurrente del 100% de los importes reparados, se deberá analizar si tales reparos se ajustan a ley.

Que al respecto se verifica que mediante el Anexo 3 al Requerimiento N° 00223300 (fojas 1938 y 1925), la Administración requirió al recurrente indicase el régimen patrimonial de la sociedad conyugal durante los ejercicios 1999 y 2000, así como los datos referidos a la fecha en que contrajo matrimonio, y si ejerció la opción del artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta y de ser ese el caso, el número de documento y fecha que lo sustentara.

Que en el Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° 00223300, foja 1937, la Administración dejó constancia que el recurrente mediante escrito de 19 de marzo de 2004 (fojas 1505 y 1498) informó que contrajo matrimonio con Marianella Ruth Ugaz el 19 de diciembre 1969 bajo el régimen de sociedad de gananciales y que no ejerció la opción prevista por el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme señala la Administración en el Informe General de Fiscalización de foja 1947, en aplicación del artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta la sociedad conyugal Venegas - Ugaz ejerció la opción de atribuir la representación de la sociedad conyugal al recurrente para efectos de la declaración y pago por las rentas comunes de la sociedad con la presentación de los Formularios 1083 N° 06146314 de 16 de febrero de 1999 y Formulario 1083 N° 08911738 de 20 de diciembre de 1999, correspondientes al pago a cuenta de rentas de primera categoría del Impuesto a la Renta del mes de enero del ejercicio 1999 y enero del ejercicio 2000, respectivamente, por lo que la Administración atribuyó al recurrente el 100% de las rentas comunes.

Que de acuerdo con la copia certificada de la Partida de Matrimonio expedida por la Municipalidad Distrital de Bellavista, de foja 2227, con fecha 19 de diciembre de 1969 contrajeron matrimonio el recurrente y Marianella Ruth Ugaz Romero, por lo que se encuentra acreditado que durante los ejercicios 1999 y 2000, existía la sociedad conyugal Venegas - Ugaz, la que según se señala en el Resultado del Requerimiento N° 00223300 se regía por el régimen de sociedad de gananciales (fojas 1468, 1936 y 1937).

V M n S



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

Que si bien el recurrente afirmó con ocasión de dicho requerimiento, no haber ejercido la opción contemplada en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta a efecto de atribuir las rentas de la sociedad conyugal a uno solo de los cónyuges, la Administración ha considerado que el ejercicio de dicha opción se produjo con la presentación por parte del recurrente de los formularios 1083 en enero de 1999 y enero de 2000, razón por la cual ha atribuido el 100% de los reparos por rentas de fuente extranjera al recurrente como representante de la sociedad conyugal Venegas – Ugaz, según se señala en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0008288 y 024-003-0008289 (fojas 2066 y 2085).

Que obran a fojas 889 y 901, copias de los formularios 1083 N° 06146314 y 08911738 presentados el 16 de febrero de 1999 y 20 de diciembre de 1999, respectivamente, mediante los cuales el recurrente efectuó el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría de enero de 1999 y enero de 2000, respecto del predio ubicado en Juan Gris N° 231-305, San Borja, mediante los cuales según la Administración, la sociedad conyugal habría ejercido la opción contemplada en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, corresponde analizar si con la presentación por parte de uno de los cónyuges de los formularios para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría¹, se debe entender, como lo ha hecho la Administración, que se ha ejercido la opción de declarar y pagar el citado impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, opción prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, se han suscitado dos interpretaciones, la primera que señala que con la presentación del formulario de declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría no se ejerce la opción de declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, prevista por el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, y la segunda interpretación que sostiene que con la presentación del formulario utilizado para la declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría se ejerce la opción de declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, prevista en el citado artículo 16° de la ley en mención.

Que la segunda de las interpretaciones señaladas en el considerando anterior ha sido adoptada mediante Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-04 de 29 de marzo de 2010, según la cual *"con la presentación del formulario utilizado para la declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría se ejerce la opción de declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta"*.

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

El artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. Agrega dicho artículo que también se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista por el artículo 16° de dicha ley.

Asimismo, el artículo 16° de la citada Ley dispone que en el caso de sociedades conyugales, las rentas que obtenga cada cónyuge serán declaradas independientemente por cada uno de ellos, en tanto que las rentas producidas por bienes comunes serán atribuidas, por igual, a cada uno de los cónyuges; sin embargo, éstos podrán optar por atribuirlos a uno solo de ellos para efectos de la declaración y pago como sociedad conyugal².

¹ En el caso de autos se utilizó el Formulario N° 1083.

² Respecto de la sociedad conyugal, ARIAS – SCHREIBER PEZET afirma que: *"no existe entre los cónyuges una entidad diferente a ellos y con personería jurídica, denominada 'sociedad conyugal', siendo que aquélla está conformada por los propios cónyuges y ellos son la 'sociedad conyugal'"*. Al respecto, véase: ARIAS – SCHREIBER PEZET, Max, *Exégesis*, Tomo VII, Gaceta Jurídica, 1997, Lima, p. 166.

V M N S 4



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

En concordancia, el artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF dispone que los cónyuges que opten por declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes producidas por los bienes propios y/o comunes, aplicarán, entre otras, las reglas siguientes: (1) atribuirán a uno de ellos la representación de la sociedad conyugal, comunicando este hecho a la SUNAT, siendo que la opción se ejercerá en la oportunidad en que corresponda efectuar el pago a cuenta del mes de enero de cada ejercicio gravable, surtiendo efecto a partir de dicho ejercicio. Se prevé además que igual regla se aplicará cuando los cónyuges opten por regresar al régimen de declaración y pago por separado de rentas previsto en el artículo 16° de la Ley, y (2) el representante considerará en su declaración las rentas de la sociedad conyugal conjuntamente con sus rentas propias.

Como se aprecia de las citadas normas, la regla para la declaración y pago de las rentas producidas por bienes comunes es la atribución, por igual, a cada uno de los cónyuges (esto es, 50% para cada uno). Sin embargo, éstos pueden optar por atribuirlos a uno sólo de ellos a efectos de su declaración y pago como sociedad conyugal, debiendo comunicar el ejercicio de tal opción a la Administración Tributaria³.

Sobre el particular, el citado artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta ha precisado que dicha opción debe ejercerse con ocasión del pago a cuenta del mes de enero, pero no ha establecido la forma en la que debe realizarse. En consecuencia, al no haberse previsto una formalidad en particular, los contribuyentes tienen el derecho a ejercerla por cualquier medio, sin que sea necesario el uso de un formato especial, por lo que bastará el empleo de una comunicación simple⁴.

Así pues, resulta válido considerar que si uno de los cónyuges presenta el formulario respectivo a fin de efectuar la declaración y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría por el total de la renta generada por un bien de propiedad de la sociedad conyugal, se hace evidente

Asimismo, según lo previsto por el artículo 295° del Código Civil, el régimen patrimonial de la sociedad conyugal puede ser: i) régimen patrimonial de sociedad de gananciales o ii) régimen patrimonial de separación de patrimonios.

En cuanto al primer régimen patrimonial mencionado, el artículo 301° del citado Código establece que en éste puede haber bienes propios de cada cónyuge y bienes de la sociedad, siendo que el artículo 302° indica en forma taxativa cuáles bienes se consideran propios de cada cónyuge. Asimismo, el artículo 310° de dicho Código señala que son bienes sociales todos los no comprendidos por el artículo 302° anotado, incluso los que cualquiera de los cónyuges adquiera por su trabajo, industria o profesión; así como los frutos y productos de todos los bienes propios y de la sociedad y las rentas de los derechos de autor e inventor. Agrega que también tienen la calidad de bienes sociales los edificios construidos a costa del caudal social en suelo propio de uno de los cónyuges, abonándose a éste el valor del suelo al momento del reembolso.

Por otro lado, se tiene que en el régimen de separación de patrimonios, conforme se indica en el artículo 327° del Código Civil, cada cónyuge conserva a plenitud la propiedad, administración y disposición de sus bienes presentes y futuros y le corresponden los frutos y productos de dichos bienes.

Teniendo en cuenta las normas antes citadas, lo que distingue al régimen patrimonial de sociedad de gananciales del de separación de patrimonios, es que en el primero existen determinados bienes y derechos denominados sociales o comunes con los que se forma un patrimonio que pertenece a ambos cónyuges.

³ Al respecto, si bien el ordenamiento no contempla la existencia de una entidad con personalidad jurídica denominada "sociedad conyugal", a efectos tributarios la ley del Impuesto a la Renta utiliza una ficción legal para considerarla como sujeto del Impuesto respecto de las rentas producidas por los bienes comunes sólo si los cónyuges ejercen una opción prevista legalmente mediante la que se atribuye la representación de la referida sociedad a uno de ellos, lo cual debe ser debidamente comunicado a la Administración Tributaria.

En cuanto a la representación de la sociedad conyugal, el primer párrafo del artículo 292° del Código Civil establece que la misma es ejercida conjuntamente por los cónyuges, sin perjuicio de lo dispuesto por el Código Procesal Civil. Cualquiera de ellos, sin embargo, puede otorgar poder al otro para que ejerza dicha representación de manera total o parcial.

⁴ Criterio contenido en Resoluciones del Tribunal Fiscal tales como las N° 5229-4-2003 y N° 5233-4-2003, entre otras. Asimismo, en resoluciones tales como las N° 775-2-97, N° 978-3-98, N° 280-3-2000 y N° 01317-1-2005, se ha indicado que cuando las normas no exijan formalidad alguna para llevar a cabo algún acto, los contribuyentes pueden realizarlos sin observar formalidad alguna.



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

la voluntad de esta última de atribuir a uno de sus miembros la totalidad de las rentas comunes en representación de aquella, pues de lo contrario, cada uno de los cónyuges habría efectuado la declaración y pago a cuenta respecto a su porcentaje de participación sobre dichas rentas (es decir, el 50% de las rentas que se percibirían).

Cabe precisar que como la opción regulada por el artículo 16° antes citado no puede ejercerse en forma parcial, esto es, solo respecto de un tipo de renta (como son las de primera categoría) sino que debe estar referida a la totalidad de las rentas comunes que se hayan producido, se entiende que con ocasión de la presentación del formulario en mención, ésta se ha ejercido por la totalidad de tales rentas.

Por tanto, se concluye que la presentación de los citados formularios, por la totalidad de la renta generada por un bien de propiedad de la sociedad conyugal, implica manifestar la voluntad de los cónyuges de ejercer la opción prevista por el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que es preciso indicar que el mencionado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido por el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, en base a la cual se emite la presente resolución.

Que asimismo, siendo que a la fecha existe dualidad de criterio al respecto según lo sostenido en las Resoluciones de este Tribunal N° 05229-4-2003, 05233-4-2003 y 00012-3-2004⁵, y lo establecido en la Resolución N° 02713-2-2007⁶, procede que la presente resolución se emita con el carácter de precedente de observancia obligatoria y que se disponga su publicación en el diario oficial El Peruano, en aplicación del artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF que establece que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que debe prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria, en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

Que ahora bien, de acuerdo al criterio antes expuesto, en el caso de autos se tiene que con los Formularios 1083 N° 06146314 y 08911738, de fojas 889 y 901, presentados el 16 de febrero de 1999 y 20 de diciembre de 1999, respectivamente, mediante los cuales el recurrente efectuó el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría de enero de 1999 y enero de 2000, respecto del predio ubicado en Juan Gris N° 231-305, San Borja, la sociedad conyugal ejerció la opción de declarar y pagar el impuesto correspondiente a las rentas comunes atribuyéndolas al recurrente en representación de la sociedad conyugal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en ese orden de ideas, el recurrente se encontraba obligado a declarar y pagar respecto de los ejercicios 1999 y 2000 el Impuesto a la Renta correspondiente a las rentas originadas tanto por sus bienes propios como por los bienes comunes de la sociedad conyugal Venegas – Ugaz, encontrándose arreglado a ley que la Administración le haya atribuido el 100% de los reparos efectuados.

⁵ En las citadas resoluciones este Tribunal sostuvo que con la presentación de formularios para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría (como por ejemplo, los Formularios N° 1082 y 1083 – “Recibo por Arrendamiento”) no se entiende que se ha ejercido la opción a la que hace referencia el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que del contenido de dichos formularios no se podía inferir de manera indubitable la voluntad de la sociedad conyugal respecto a la atribución de la totalidad de las rentas comunes que se hayan generado a uno de los cónyuges.

⁶ En la referida resolución este Tribunal señaló que con la presentación de formularios para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría (como por ejemplo, el Formulario N° 1083 – “Recibo por Arrendamiento”) se entiende que se ha ejercido la opción a la que hace referencia el artículo 16° antes citado.



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

Que al haber el recurrente impugnado el equivalente al 50% de los reparos efectuados por la Administración respecto de las rentas de fuente extranjera de los ejercicios 1999 y 2000, corresponde analizar la procedencia de los citados reparos.

Que conforme ha señalado la Administración en la apelada y se verifica de autos, las rentas de fuente extranjera materia de reparo en los ejercicios 1999 y 2000 están constituidas por intereses devengados por depósitos a plazo efectuados en el banco del exterior Wiese Bank International en Grand Cayman Islands British West Indies de los que era poseedor el recurrente.

Que según el artículo 6° de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo N° 774, así como del Texto Único Ordenado de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

Que el inciso a) del artículo 7° de la referida ley señala que se consideran domiciliadas en el país, entre otras, las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común, y el artículo 8° prescribe que las personas naturales se consideran domiciliadas o no en el país según fuere su condición al principio de cada ejercicio gravable.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 1° de la ley en mención establece que el Impuesto a la Renta grava las rentas que provengan del capital, trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Que conforme con lo dispuesto por el artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta, los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, y únicamente si de dichas operaciones resultara una renta neta, la misma se sumará a la renta neta de fuente peruana determinada de acuerdo con los artículos 49°⁷ y 50° de dicha ley, siendo que en ningún caso se computará la pérdida neta total de fuente extranjera, la que no es compensable a fin de determinar el impuesto.

Que de acuerdo con el criterio sostenido por este Tribunal en la resolución N° 05375-2-2003, el Impuesto a la Renta grava los intereses generados por depósitos bancarios en el país y en el exterior, de modo que tanto los intereses generados por los depósitos bancarios en el Perú como en el extranjero, estarán gravados por el sólo hecho de ser el beneficiario, un domiciliado.

Que además en la citada resolución se indicó que a los intereses generados por depósitos bancarios en el exterior, no les resulta procedente la aplicación de la exoneración prevista por el inciso i) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta⁸, la que sólo es aplicable respecto de los intereses que se obtengan con ocasión de un depósito en el sistema financiero nacional conforme a la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros.

⁷ El artículo 49° de la Ley de Impuesto a la Renta señala que: "Los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán los resultados que arrojen sus distintas fuentes productoras de renta peruana, con excepción de las rentas de tercera categoría. En el supuesto contenido en el segundo párrafo del Artículo 35°, la pérdida sólo podrá compensarse contra la renta neta global, de acuerdo al procedimiento descrito en el siguiente artículo."

⁸ El citado inciso i) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta establecía que estaban exonerados hasta el 31 de diciembre de 2002, cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de un depósito conforme a la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702, así como los incrementos de capital de los depósitos e imposiciones en incrementos de capital de los depósitos e imposiciones en moneda nacional o extranjera que den origen a certificados de depósitos reajustables.

 7



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

Que de otro lado, el Decreto Supremo N° 094-88-EF establecía en su artículo 1° que las personas naturales o jurídicas que poseían moneda extranjera en el exterior por cualquier concepto podían ingresarla al país, sin especificación de procedencia de origen, libre de toda obligación tributaria derivada del Impuesto a la Renta, beneficio que fue prorrogado hasta el 31 de diciembre de los años 1998, 1999 y 2000, por las Leyes N° 26899, N° 27025 y N° 27207, respectivamente.

Que el artículo 2° de la citada norma disponía que para gozar del beneficio a que se refería el indicado artículo 1°, las personas naturales y jurídicas debían ingresar la moneda extranjera a través de las entidades del sistema financiero del país, y agrega que para acreditar el acogimiento a este beneficio, bastaría con la presentación del comprobante que otorgara la entidad a través de la cual se realizara el ingreso de moneda extranjera.

Que este Tribunal en la Resolución N° 05375-2-2003, señaló que para gozar del citado beneficio debía acreditarse ser poseedor en el extranjero del dinero ingresado al Perú siendo que, en el caso de autos, conforme se indica en el Informe de Fiscalización de foja 1946, de la documentación presentada por el recurrente durante el procedimiento de fiscalización con escrito de fojas 1364 a 1378, se determinó que por los ejercicios 1999 y 2000 percibió intereses por depósitos en cuentas del Wiese Bank Internacional, Gran Cayman Island, los cuales no fueron consideradas por el recurrente en la determinación del Impuesto a la Renta de los citados ejercicios, por lo que reparó tales intereses por considerarlos renta de fuente peruana afecta con dicho impuesto.

Que respecto del ejercicio 1999, se observa del Anexo 13 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0008288 de foja 2070, que la Administración reparó originalmente como renta de fuente extranjera gravada con el Impuesto a la Renta el importe total de US\$175,567.00 equivalente a S/.593,533.00 constituida por intereses generados por la cancelación de los depósitos bancarios del recurrente en el Wiese Bank International en Grand Cayman Islands British West Indies (foja 2070), según el siguiente detalle:

Fecha de Operación	Número	Detalle	Cargos Retiros	Intereses
13-05-99	301688	Cancelación	US\$1'463,055.92	US\$113,386.83 (S/.376,898.00)
09-11-99	303338	Cancelación	US\$1'463,055.92	US\$62,179.88 (S/.216,635.00)
Total				US\$175,567.00

Que en la instancia de reclamación, la Administración respecto del citado ejercicio 1999 levantó el reparo correspondiente a los intereses ascendentes a US\$113,386.83 equivalentes a S/.376,898.00, los cuales se originaron en la cancelación del Depósito N° 301688, al considerar que éste incluía indebidamente rentas percibidas en ejercicios anteriores (1998) por la suma de US\$52,283.93 (foja 2115-vuelta) y porque al importe de S/.204,002.00 ó US\$61,027.90 (foja 2114 vuelta), le era aplicable el beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta establecido para la repatriación de moneda extranjera del exterior contemplado en el Decreto Supremo N° 094-88-EF y la Ley N° 26710, dado que el recurrente acreditó ser titular de tales depósitos así como el ingreso de los citados intereses al país a través de entidades del Sistema Financiero, sin embargo mantuvo el reparo respecto de los intereses ascendentes a US\$62,179.88 equivalentes a S/.216,635.00, debido a que si bien el recurrente acreditó ser poseedor de tales rentas en el extranjero no acreditó su ingreso al país mediante una entidad del sistema financiero.

Que de lo expuesto se advierte que por el ejercicio 1999 sólo se mantuvo el reparo respecto a los intereses ascendentes a US\$62,179.88 equivalentes a S/.216,635.00, los cuales según se verifica del documento denominado "Confirmación de Depósito a Plazo" emitido por el Wiese Bank International en Grand Cayman Islands British West Indies (fojas 2005 y 2006), se originan en el depósito ascendente a US\$1'463,055.92 que el recurrente efectuó en la citada entidad financiera por un plazo de 180 días, el 13

C M r S



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

de mayo de 1999 con fecha de vencimiento de 9 de noviembre de 1999, lo que acredita que el recurrente percibió por el ejercicio 1999 rentas originadas en la colocación de capitales en el extranjero, siendo que al calificar aquél como un sujeto domiciliado en el país para efectos del Impuesto a la Renta, de conformidad con lo dispuesto por los citados artículos 6°, 7° y 8° de la ley del referido impuesto, tales rentas de fuente extranjera se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, no siéndole de aplicación la exoneración dispuesta por el inciso i) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que son intereses que se generaron por depósitos bancarios en el exterior, y la citada exoneración sólo es aplicable a los intereses generados por depósitos en el sistema financiero nacional, conforme con el criterio sostenido por este Tribunal en la citada Resolución N° 05375-2-2003, entre otras.

Que asimismo de la verificación de la documentación que obra en autos se constata que el recurrente no acreditó mediante documento alguno que los referidos intereses ascendentes a US\$62,179.88 equivalentes a S/.216,635.00, que percibió como consecuencia de un depósito realizado en el exterior el 9 de noviembre de 1999, hayan sido ingresados al país a través de alguna entidad del sistema financiero, pese a que la Administración mediante el Anexo N° 19 al Requerimiento N° 00223300 de foja 1909 se lo solicitó, por lo que no le resulta aplicable el beneficio de repatriación de moneda extranjera regulado en el Decreto Supremo N° 094-88-EF, y en consecuencia las citadas rentas se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, por lo que corresponde mantener el reparo analizado y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que en cuanto al ejercicio 2000 se observa del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0008289 que la Administración reparó por concepto de rentas de fuente extranjera gravada con el Impuesto a la Renta la suma de US\$114,392.68 equivalente a S/.400,832.00, correspondientes a los intereses generados por uno de los depósitos del recurrente en el Wiese Bank International en Grand Cayman Islands British West Indies (foja 2064), según el siguiente detalle.

Fecha de Operación	Número	Detalle	Cargos Retiros	Intereses
3-11-00	304065	Cancelación	US\$1'525,235.00	US\$114,392.68 (S/.400,832.00)

Que al respecto, se verifica de la resolución apelada que la Administración modificó el precitado reparo por rentas de fuente extranjera de la suma de S/. 400,832.00 a S/.225,632.00, al considerar que parte de dicha suma (US\$50,000.00 ó S/.175,300.00) le era aplicable el beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta establecido para la repatriación de moneda extranjera, debido a que el recurrente acreditó ser titular de dicho importe y el ingreso de los citados intereses al país a través de entidades del sistema financiero, manteniendo por tanto el reparo por la diferencia (US\$64,392.68 ó S/.225,632.00), debido a que el recurrente no acreditó su ingreso al país mediante una entidad del Sistema financiero.

Que sobre el particular, obra a foja 1341, un documento emitido por el Wiese Bank International, en el que se da cuenta que el recurrente efectuó un depósito ascendente a US\$1'525,235.00 por un plazo de 360 días, del 9 de noviembre de 1999 hasta el 3 de noviembre de 2000, el que generó un interés de US\$114,392.68 a la fecha de vencimiento, esto es el 3 de noviembre de 2000, lo que acredita que el recurrente por el ejercicio 2000 percibió rentas de fuente extranjera, siendo además que se verifica de autos que aquél no acreditó mediante documento alguno que parte de los citados intereses ascendentes US\$64,392.68 equivalente S/.225,632.00, reparados por la Administración, hayan ingresado al país a través de alguna entidad del sistema financiero, por lo que no le es aplicable el beneficio de repatriación de moneda extranjera regulado en el Decreto Supremo N° 094-88-EF, y en consecuencia las citadas rentas sí se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, por lo que corresponde mantener el reparo analizado y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que respecto a las Resoluciones de Multa N° 024-002-0022814 y 024-002-0022815, éstas han sido emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y se encuentran vinculadas a los reparos por rentas de fuente extranjera materia de análisis en los

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

N° 03441-4-2010

considerandos precedentes, los que han sido confirmados, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de tales sanciones.

Que con fecha 17 de noviembre de 2009 se llevó a cabo la diligencia de informe oral solicitado por el recurrente con asistencia de ambas partes, según constancia de foja 2226.

Con las vocales Flores Talavera, Zúñiga Dulanto y Guarníz Cabell, e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell.

RESUELVE:

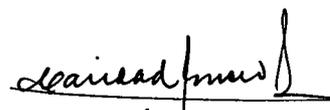
1. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0260140010412/SUNAT de 2 de setiembre de 2005, en cuanto al reparo por rentas de fuente extranjera y multas vinculadas.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente Resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

“Con la presentación del formulario utilizado para la declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría se ejerce la opción de declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta”

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


Falconí Sinche
Secretario Relator
GC/SG/JS/mgp