



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

EXPEDIENTE N° : 395-04
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Cañete
FECHA : Lima, 25 de abril de 2006

VISTA la apelación interpuesta por **S.A.** contra la Resolución de Oficina Zonal N° 2260140000123/SUNAT, emitida el 28 de noviembre de 2003 por la Oficina Zonal Cañete de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), que declaró improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 224-03-0000798, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y la Resolución de Multa N° 224-02-0002717, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la controversia en el presente caso se centra en determinar si los reparos a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 así como la sanción de multa vinculada a éstos se encuentran arreglados a ley.

Que producto de la fiscalización efectuada a la recurrente, la Administración estableció los siguientes reparos: i) compensación indebida de pérdidas arrastrables de ejercicios anteriores al ejercicio 2001, ii) adquisición de equipos de fumigación cargados indebidamente al gasto, iii) provisión de cobranza dudosa no sustentada con comprobantes de pago, iv) deducción de intereses generados por pagos no oportunos a la AFP, v) deducción de vacaciones no pagadas, y vi) indemnización considerada como ingreso no gravado, conforme consta en los Anexos N°s. 1 y 2 de la Resolución de Determinación N° 224-03-0000798.

Que el reparo por compensación indebida de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores fue reconocido por la recurrente, mediante la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 presentada el 14 de mayo de 2003 mediante Formulario 0678-PDT N° 62925503-69 (fojas 560 a 567), por lo que no existe controversia al respecto.

Que asimismo se aprecia que en sus recursos de reclamación y apelación, la recurrente no ha formulado argumento alguno con relación al reparo por adquisición de equipos de fumigación, cargados indebidamente al gasto, correspondiendo mantenerlo al encontrarse conforme a ley.

Que a continuación se analizan los restantes reparos:

i) Provisión de cobranza dudosa no sustentada con comprobantes de pago

Que según se aprecia del Anexo N° 1 a la Resolución de Determinación N° 224-03-0000798, la Administración reparó el importe de S/. 41 804,00, correspondiente a la provisión de cobranza dudosa efectuada por la recurrente, por no haber sido sustentada con los respectivos comprobantes de pago que permitan validar la provisión efectuada en el Libro de Inventarios y Balances del ejercicio 2000.

Que la recurrente señala que la provisión materia de reparo se refiere a créditos otorgados en 1995 y 1996, cuya deducción para efecto del Impuesto a la Renta se efectuó al amparo de lo dispuesto en el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta e inciso f) del artículo 21° de su reglamento, al haber excedido dichos créditos los 12 meses de antigüedad y estar detalladas las provisiones en el Libro de Inventarios y Balances.

ce *f* *de* 1



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que indica que dada la antigüedad de las cuentas, no se pudo mostrar todas las copias de las facturas que les fueron solicitadas y que mostraban los saldos de las cuentas por cobrar, debiéndose considerar que ni la Ley del Impuesto a la Renta ni su reglamento señalan en forma específica que se tenga que acreditar la validez de estas cuentas con las copias de los comprobantes de pago.

Que asimismo, afirma que la Administración pudo haber solicitado el Registro de Ventas de aquellos años donde figuran detalladas dichas facturas, que nunca fueron requeridas en forma específica.

Que la Administración sostiene que requirió a la recurrente que presentara la documentación sustentatoria de la deducción de la provisión por cuentas de cobranza dudosa, por lo que al no haber presentado los comprobantes de pago vinculados a dichas provisiones, incumplió con lo solicitado a efectos de validar y verificar la deducción efectuada.

Que precisa que requirió a la recurrente que presentara toda la documentación probatoria en relación con la referida provisión, por lo que el Registro de Ventas se encontraba comprendido dentro de lo solicitado.

Que de lo actuado se tiene que mediante el numeral 5) del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 00125255 (fojas 532), se solicitó a la recurrente que sustentara contable y tributariamente, mediante escrito y adjuntando toda la documentación probatoria pertinente, el cargo a resultados por la suma de S/. 92 657,08 registrado en la Cuenta 684.1 Cobranza Dudosa, indicándose además que debía presentarse la correspondiente documentación original con arreglo a lo dispuesto en el inciso f) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según se aprecia del numeral 5) del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00125255 (fojas 525 y 526), la Administración reparó la provisión de cuentas de cobranza dudosa realizada en el ejercicio 2001 por el importe de S/. 41,803.61, según detalle que figura en el Anexo Nº 2 del resultado de dicho requerimiento (fojas 519 y 520), indicándose que la recurrente sólo sustentó parte de las provisiones efectuadas mediante la presentación de algunos comprobantes de pago, por lo que respecto del resto de los importes provisionados se debía mantener el reparo, y que si bien en la copia del Libro de Inventarios y Balances del año 2000 presentado por la recurrente (fojas 362 a 365), se observaban discriminados comprobantes de pago que se encontrarían pendientes de pago desde los años 1995 y 1996, no se acompañaron éstos a efectos de verificar que efectivamente se encontraban pendientes de pago y que la información fuera consistente en cuanto a la fecha, cliente, etc., así como acreditar que hubiera transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación.

Que de acuerdo con el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviese expresamente prohibida por la citada ley, estableciendo, en su inciso i), que son deducibles los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

Que por su parte, el inciso f) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, establece que para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa a que se refiere la norma precitada, se requiere que: 1) se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro, luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; 2) la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada; y 3) la

c r f ²



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al numeral 1) de este inciso se estime de cobranza dudosa.

Que de las normas citadas fluye que para que sea deducible una provisión por cobranza dudosa, tiene que demostrarse el origen y la causalidad de las cuentas por cobrar, así como la existencia del riesgo de incobrabilidad.

Que en el presente caso la recurrente adujo como sustento de la provisión de cobranza dudosa reparada, que había transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta hubiera sido satisfecha, presentando a tal efecto únicamente el Libro de Inventarios y Balances del año 2000, donde figuraban detallados los comprobantes de pago correspondientes a las cuentas por cobrar provisionadas, mas no otra documentación que en conjunto permitiera sustentar la provisión realizada, como los respectivos comprobantes de pago.

Que si bien es cierto que las normas en referencia no exigen como requisito para la deducción de la provisión efectuada, la tenencia de los comprobantes de pago emitidos vinculados con la acreencia provisionada, dichos documentos constituyen prueba de la existencia y origen de los créditos así como de su antigüedad en el presente caso, por lo que la recurrente se encontraba obligada a conservarlos con el fin de sustentar la deducción efectuada, de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 7) del artículo 87° del Código Tributario.

Que sin perjuicio de ello, la recurrente pudo acreditar el origen de las cuentas por cobrar provisionadas mediante otra documentación, como títulos valores emitidos, cartas o acuerdos referidos al crédito otorgado a sus clientes, u otros documentos, y la antigüedad de éstas, mediante el Registro de Ventas de los años 1995 y 1996 en que se otorgaron los créditos que originaron las provisiones materia de reparo, entre otra documentación, lo que no hizo.

Que si bien la recurrente sostiene que no se le requirió específicamente que presentara los comprobantes de pago respectivos y que la Administración pudo haberle requerido el Registro de Ventas correspondiente, de acuerdo con lo indicado anteriormente se aprecia que en la etapa de fiscalización fue requerida a efectos que presentara toda la documentación probatoria que sustentara la provisión de cobranza dudosa observada, por lo que al no haberlo hecho, corresponde mantener el presente reparo.

ii) Deducción de intereses generados por pagos no oportunos a una Administradora Privada de Fondos de Pensiones (AFP)

Que según consta en el Anexo Nº 1 a la Resolución de Determinación Nº 224-03-0000798, la Administración reparó el importe de S/. 8 410,16 correspondiente a intereses por pagos no oportunos a una AFP, al considerar que su deducción no cumplía con el principio de causalidad previsto en el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que a través del numeral 3) del Requerimiento Nº 00125255 (fojas 533), se solicitó a la recurrente que sustentara el cargo a resultados por la suma de S/. 8 410,16 registrados en la Cuenta 673.08 por concepto de Intereses Moratorios de AFP.

Que en respuesta, la recurrente señaló que la referida deducción correspondía a intereses por el no pago oportuno de las contribuciones a una AFP, agregando que éstas son una detracción de la remuneración de los trabajadores, cuya prestación de servicio constituye la principal fuente generadora de sus ingresos.

Que en el numeral 3) del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00125255 (fojas 527 y 528), la Administración señala que si bien las remuneraciones pagadas a los trabajadores encuadran dentro del principio de causalidad, no ocurre lo mismo con los intereses generados por el pago no oportuno de los

[Handwritten signatures and initials]



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

aportes a una AFP, considerando, como señala la recurrente, que éstas se detraen de la remuneración de los trabajadores, es decir, son sumas obtenidas de la remuneración de los trabajadores para su aportación a una AFP, por lo que los intereses moratorios correspondientes a las aportaciones no efectuadas oportunamente no constituyen gastos necesarios para la empresa para la generación de renta y/o mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en la apelada se señala que los intereses reparados se originan por la falta de pago de una retención que no pertenece al empleador, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 30° y 34° del Texto Único Ordenado de la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y el artículo 48° de su reglamento, por lo que no se trata de aquéllos cuya deducción está prevista en el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, de intereses que surgen de la cancelación de obligaciones contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención de rentas gravadas o para mantener su fuente productora.

Que por su parte, la recurrente sostiene que los aportes a la AFP son en realidad parte de la remuneración de los trabajadores, sólo que en lugar de pagársela íntegra y directamente a éstos, por ley se debe detraer una parte a fin que sea entregada a dicha institución, agregando que en tanto que las remuneraciones son indispensables para la generación de ingresos, se cumple con el principio de causalidad.

Que indica que cualquier interés que se derive del no pago oportuno de la remuneración, ya sea al trabajador o a quien se deba efectuar el pago, como es el caso de las AFP, es un gasto necesario para generar ingresos.

Que señala que si la empresa deja de pagar oportunamente a las AFP es porque ello le sirve como una fuente de financiamiento, y los intereses pagados a acreedores son gastos aceptados tributariamente; más aun, estos intereses constituyen ingresos gravables para aquéllas.

Que agrega que el pago extemporáneo de los aportes no obedeció a una medida injustificada o arbitraria o a una práctica ilícita, sino a la grave situación financiera y de iliquidez que atravesó, por la cual fue declarada insolvente, ingresando a un proceso de reestructuración para el pago de sus deudas, entre las que se encontraban los aportes previsionales no abonados y los correspondientes intereses moratorios generados, los cuales ha cancelado a la fecha.

Que conforme con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada; sin embargo, corresponde que la necesidad del gasto sea evaluada en cada caso, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, como por ejemplo que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio, entre otros.

Que en el presente caso, corresponde analizar si procede la deducción de los intereses moratorios por pago extemporáneo de los aportes a la AFP de cargo de los trabajadores de la recurrente, esto es, si ésta cumple con el principio de causalidad.

Que el artículo 4° del Texto Único Ordenado de la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-97-EF, establece que la incorporación al Sistema

C/ t



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Privado de Administración de Fondos de Pensiones se efectúa a través de la afiliación a una AFP, siendo tal afiliación voluntaria para todos los trabajadores dependientes o independientes.

Que el artículo 29° de la citada ley señala que los aportes al fondo pueden provenir de los trabajadores dependientes, de los trabajadores independientes o de los empleadores, siendo que en el primer caso, los empleadores actúan como agentes retenedores.

Que de acuerdo con el artículo 30° de la misma ley, los aportes de los trabajadores dependientes pueden ser obligatorios o voluntarios, estando constituidos los obligatorios por un porcentaje de la remuneración asegurable.

Que el artículo 34° de la ley en mención dispone que los aportes a los que se refiere el artículo 30° precedente, deben ser declarados, retenidos y pagados por el empleador a la AFP en la que se encuentre afiliado el trabajador, dentro de los primeros cinco días del mes siguiente a aquel en que se devenguen las remuneraciones afectas, señalando además que el monto de los aportes al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones no pagados dentro del plazo previsto en las normas pertinentes, generará una obligación del empleador por un importe equivalente a una tasa que no podrá exceder del límite previsto en el artículo 33° del Código Tributario, siendo que dentro del indicado límite, la Superintendencia de Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones fijará la tasa de interés moratorio respecto de la deuda previsional.

Que el artículo 48° del Reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-98-EF, dispone que el pago de los aportes obligatorios y voluntarios de los trabajadores dependientes a la respectiva AFP se efectúa directamente por el empleador por cuenta del trabajador.

Que el artículo 35° de la indicada ley, prevé que el trabajador directamente o a través de la AFP a la que está afiliado, pueda accionar penalmente por delito de apropiación ilícita contra los representantes legales del empleador, en el caso que en forma maliciosa incumplan o cumplan defectuosamente con su obligación de retener, pagar o declarar los aportes previsionales.

Que de las normas citadas se advierte que los aportes a la AFP de cargo de los trabajadores, son retenidos de su remuneración y pagados por el empleador por cuenta de aquéllos, siendo que en caso de no pagarse oportunamente se genera la obligación legal del empleador de pagar intereses moratorios.

Que si bien, como señala la recurrente, los aportes a la AFP son retenidos de la remuneración de sus trabajadores, el pago de éstos constituye una obligación distinta al pago de la remuneración, la cual sí es deducible para la determinación de la renta neta al ser necesaria para la generación de la renta gravada y mantenimiento de su fuente.

Que atendiendo a que los intereses reparados provienen del incumplimiento de la recurrente de efectuar los pagos por aportes a la AFP de cargo de sus trabajadores en el plazo establecido para tal efecto, no se encuentran vinculados con la generación de la renta gravada o mantenimiento de su fuente, pues no se trata de un gasto necesario para tal fin, sino con la omisión de pagar oportunamente los aportes retenidos a sus trabajadores que debía efectuar por cuenta de aquéllos, independientemente del motivo que la ocasionó.

Que en ese sentido, el hecho que los aportes no pagados oportunamente le hayan servido como fuente de financiamiento, según sostiene la recurrente, no implica que los intereses generados cumplan con el principio de causalidad previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, más aun cuando inclusive, de acuerdo con la legislación sobre la materia, podría devenir en una apropiación ilícita.

5
C.A. [Firma] f [Firma]



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que no resulta aplicable al presente caso el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no se trata de intereses de deudas contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, según lo señalado anteriormente.

Que por lo expuesto, debe mantenerse el reparo bajo análisis.

iii) Deducción de vacaciones no pagadas

Que según consta en el Anexo Nº 1 a la Resolución de Determinación Nº 224-03-0000798 (fojas 576), la Administración reparó la deducción como gasto del importe de S/. 57 794,00 correspondiente a vacaciones no canceladas por la recurrente a sus empleados y obreros dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio 2001 y por las cuales tampoco se había efectuado las retenciones correspondientes.

Que mediante el numeral 9) del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 00125255 (fojas 531), se solicitó a la recurrente que sustentara el cargo a resultados por concepto de vacaciones obreros por la suma de S/. 13 900,73 y empleados por S/. 43 893,74.

Que en respuesta a lo requerido, la recurrente señaló que el rubro vacaciones a empleados, comprendía provisión por vacaciones no vencidas y vacaciones vencidas, y que de conformidad con las leyes laborales, tenía un año para conceder las vacaciones a que tuviera derecho su personal, cuando estuvieran ganadas, siendo que las Normas Internacionales de Contabilidad y la Ley del Impuesto a la Renta reconocen el principio del devengado, agregando que si no se aceptaban las provisiones como gastos por no haber sido pagadas a la fecha de presentación de la declaración jurada anual, tampoco debía considerarse como ingresos gravables las cuentas por cobrar que no se hubieran cobrado a esa fecha.

Que en el numeral 9) del Anexo Nº 1 del resultado del citado requerimiento, se consignó que si bien de acuerdo con el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de quinta categoría, como es el caso de las vacaciones, podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, la recurrente no acreditó dicha situación, siendo además que de su Libro de Inventarios y Balances al 31 de diciembre de 2001 y análisis requeridos y presentados sobre la Cuenta 41 Remuneraciones por pagar, no se advierten pagos con anterioridad al vencimiento de dicho plazo respecto del rubro vacaciones empleados por S/. 43 893,74, y en relación con el importe de S/. 13 900,73 correspondiente a vacaciones obreros, la recurrente no señaló los montos pagados, ni inclusive en el análisis presentado con ocasión del Requerimiento Nº 00166822.

Que asimismo se indicó que la recurrente tampoco acreditó haber efectuado las retenciones correspondientes, a efecto que sea de aplicación el inciso q) del artículo 21° del reglamento de la citada ley, por lo que procedía reparar los importes en mención.

Que en sus recursos impugnatorios la recurrente ha señalado que de acuerdo con la NIC 37, que es una norma contable de imperativo cumplimiento, registró la provisión de la parte proporcional de las vacaciones de su personal que aún no habían completado el tiempo para poder gozarse, habiéndolo anotado en la Cuenta 41 Remuneraciones por pagar, por ser la única disponible, precisando que esa provisión no era un pasivo devengado sino una estimación parcial de un pasivo a devengarse, por lo que

C¹ [firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

no había obligación de pagarlo al 31 de diciembre o a la fecha de presentación de la declaración jurada anual, no constituyendo tampoco ingresos de quinta categoría para su personal, ya que aún no habían completado el tiempo necesario para tener derecho a recibir ese ingreso, razón por la cual tampoco existía la obligación de efectuar la retención del Impuesto a la Renta.

Que el inciso j) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, establece que constituyen gastos deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales, establecidas con arreglo a las normas legales pertinentes.

Que de acuerdo con el inciso v) del artículo 37° de la misma ley, los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que al respecto, este Tribunal en la Resolución Nº 07719-4-2005 de 16 de diciembre de 2005, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 14 de enero de 2006, con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, ha establecido que las remuneraciones vacacionales, dada su condición de tales y por tanto de rentas de quinta categoría, son deducibles como gasto de conformidad con lo dispuesto en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en dicha resolución se precisó que las vacaciones, entendidas como descanso físico, son un beneficio social debido a que están establecidas como resguardo y protección de la salud de los trabajadores y de preservación de la comunidad, mientras que la remuneración vacacional tiene la naturaleza de una remuneración, ya sea que se la entienda como remuneración diferida, por pagarse como contraprestación por el trabajo realizado en el período en el que se completa el record vacacional o remuneración inmediata, por pagarse como consecuencia de la subsistencia de la relación laboral no obstante el descanso físico.

Que en tal sentido, para efecto de la deducción de la provisión de remuneraciones vacacionales, en tanto éstas constituyen rentas de quinta categoría para su perceptor, la recurrente debió haber cumplido con el pago de las mismas dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, de acuerdo con lo previsto en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que al no haberlo hecho no resulta procedente su deducción como gasto.

Que si bien la recurrente señala que fue en cumplimiento de las normas contables que efectuó dicha provisión contra gastos del ejercicio, su deducción como gasto para efectos del Impuesto a la Renta estaba sujeta a su pago, según lo indicado anteriormente, resultando en tal caso de aplicación el artículo 33° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de cuya lectura se concluye que los hechos y transacciones deben contabilizarse, en principio, de acuerdo con lo previsto por las normas contables, para luego efectuar las conciliaciones respectivas con las normas tributarias que rigen determinadas operaciones.

Que por lo expuesto, corresponde mantener el presente reparo.

iv) Indemnización considerada como ingreso no gravado

Que la recurrente, mediante Formulario 0678-PDT Nº 62925503-69, rectificó la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, incluyendo como deducción para determinar la renta neta imponible el importe de S/. 11 921 625,00, correspondiente a una indemnización por concepto de daño emergente otorgada mediante Laudo Arbitral – Resolución Nº 39 de 6 de febrero de 2001, que en la declaración original fue considerada como ingreso gravado (fojas 560 a 567).

C¹ f



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que según se aprecia del Anexo Nº 1 de la Resolución de Determinación Nº 224-03-0000798 (fojas 596), la Administración consideró que el referido laudo arbitral, al ser uno de conciencia, no necesariamente se ajustaba a ley, por lo que debía analizarse el hecho imponible de acuerdo con las normas tributarias vigentes y no en base a las consideraciones del referido laudo, concluyendo que se trataba de una indemnización por concepto de lucro cesante y, por tanto, de un ingreso gravado con el Impuesto a la Renta, lo cual se condecía con el hecho que la recurrente consideró como gasto deducible el total de los servicios prestados por los abogados avocados al arbitraje, razón por la cual no aceptó la rectificatoria en mención.

Que en la apelada, la Administración manifiesta que en el presente caso no cabe oponer la excepción de cosa juzgada, por cuanto no existe identidad de procesos, ya que las partes no son las mismas, considerando que no fue citada en el proceso arbitral, no existiendo tampoco derechos que se deriven a su favor o del Estado como destinatario del Impuesto a la Renta, siendo además que el petitorio descrito en el laudo arbitral no está referido al pago de tal impuesto.

Que señala que si bien la recurrente alega que ha sido objeto de cosa juzgada la naturaleza de la indemnización, debe tenerse en cuenta que la cosa juzgada como inmutable e imperativa tiene un contenido más restringido, en cuanto al mandato del laudo arbitral, el cual sólo dilucida relaciones jurídicas entre las partes del arbitraje y sólo comprende el pago de los montos determinados, y no en cuanto a la naturaleza del hecho como imponible, considerando que las cuestiones tributarias por corresponder a atribuciones o funciones de imperio del Estado, no pueden ser sometidas a la jurisdicción arbitral. Agrega que es imposible jurídicamente la existencia de un laudo arbitral, ya sea de conciencia o de derecho, que establezca una relación jurídica que obligue a la Administración a no pronunciarse respecto de la naturaleza de un hecho como imponible por encontrarse dilucidado ello en dicho laudo.

Que indica que el pronunciamiento sobre la calidad del pago indemnizatorio no afecta el mandato establecido en el laudo arbitral, pues se trata de su calificación como renta afecta o no al Impuesto a la Renta, en base a las pruebas que obran en el expediente, incluyendo el citado laudo.

Que la recurrente sostiene que la indemnización recibida tiene la naturaleza de daño emergente conforme con lo establecido por el laudo arbitral, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 2º de la Ley del Impuesto a la Renta y conforme ha sido reconocido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 879-2-2001, no se encuentra gravada con el referido impuesto.

Que aduce que la Administración vulnera lo dispuesto en el numeral 2) del artículo 139º de la Constitución al atribuirse la facultad de recalificar y reinterpretar una sentencia expedida válidamente por un tribunal arbitral y que tiene el carácter de cosa juzgada conforme lo indica el artículo 83º de la Ley General de Arbitraje.

Que anota que la Administración carece de atribuciones legales para efectuar la tipificación jurídica de la indemnización ordenada, pues ello es facultad exclusiva del Poder Judicial o fuero arbitral, por lo que si en tales sedes se resolvió que se trataba de daño emergente, la Administración no podía sostener algo distinto, ya que al tener la sentencia el valor de cosa juzgada no puede modificarse ni corregirse sus alcances, de acuerdo con reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

Que argumenta que no tiene relevancia alguna que el laudo arbitral sea de conciencia, puesto que todos los laudos tienen el mismo efecto y validez, ya que ni la ley ni la Constitución les atribuyen consecuencias distintas, siendo que un laudo arbitral de conciencia que quede firme siempre está ajustado a la ley, a diferencia de lo que sostiene la Administración.

[Firma] 8

[Firma] f



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que añade que correspondía exclusivamente al Juzgador discernir sobre qué repercutía el daño, es decir, determinar del examen de los hechos – con valor jurisdiccional de cosa juzgada – si la lesión afectaba la situación patrimonial presente o futura de la víctima, siendo que en su caso, el laudo arbitral estableció que, al ser separada de la relación contractual asociativa, perdió una serie de elementos (pollos reproductores, cuota de participación en el mercado, participación en la marca, fortaleza sobre el mercado, seguridad empresarial, know how empresarial y de su personal y capacidad presente de generación de beneficios) que no sólo constituían un desmedro patrimonial individual, sino conjuntamente una posición de mercado vigente y, por ende, de valor económico actual.

Que el artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al periodo de autos, establecía que dicho impuesto gravaba las rentas que provinieran del capital, del trabajo y la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provinieran de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, y las ganancias y beneficios considerados en los artículos siguientes de dicho capítulo.

Que el inciso b) del artículo 2º de la referida ley señalaba que las ganancias y beneficios a que se refería el artículo anterior, comprendían las indemnizaciones en favor de empresas por seguros de su personal y aquéllas que no implicaran la reparación de un daño, así como las sumas a que se refería el inciso g) del artículo 24º de la misma ley.

Que en la Resolución Nº 879-2-2001 de 26 de julio de 2001, este Tribunal ha dejado establecido que las indemnizaciones que no se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta son las destinadas a compensar un daño o perjuicio sufrido y hasta el límite del perjuicio, esto es, indemnizaciones relacionadas con daños emergentes, de modo que el exceso de la indemnización sobre el importe del daño causado al agraviado, constituye renta gravable, salvo las excepciones contempladas por la ley, ya que si la indemnización supera el daño, esta situación revertirá en un beneficio adicional para su receptor gravado con el Impuesto a la Renta. Así, señala que la indemnización percibida por el lucro cesante sí está gravada con el Impuesto a la Renta toda vez que está referida a incrementos patrimoniales no percibidos por el incumplimiento del deudor, los que en circunstancias normales sí se encontrarían gravados con el Impuesto.

Que por lo expuesto se tiene que las indemnizaciones, en tanto sean otorgadas por concepto de daño emergente, no están gravadas con el Impuesto a la Renta.

Que en autos (fojas 383 a 465) obra el Laudo Arbitral emitido mediante Resolución Nº 39 (Caso Arbitral 169-12-99) de fecha 6 de febrero de 2001, por el cual se ordenó, entre otros, que la empresa Molinos Mayo S.A. pagara a la recurrente una indemnización por concepto de daño emergente ascendente a S/. 11 921 625,00.

Que en dicho laudo se precisó que al no haberse pactado expresamente en la cláusula arbitral la naturaleza del arbitraje, en aplicación del artículo 3º de la Ley Nº 26572 procedía calificarlo como uno de conciencia, por lo que el laudo que debía emitirse en dicho proceso constituía una decisión libre, no sometida a la aplicación de norma legal alguna, con la única limitación de la confianza que pusieron las partes en las calidades personales de los árbitros, basados en su actuar honesto, su capacidad y el sentido de equidad que les reconocen.

Que de la revisión del citado laudo se aprecia que se estableció que el objeto del contrato era la distribución y comercialización de los pollos de carne producidos por las granjas de las empresas contratantes, a través de Molinos Mayo S.A., con el fin de generar utilidades a favor de dichas empresas, las cuales celebraron el referido contrato con la intención de reestructurar sus obligaciones financieras con Molinos Mayo S.A., con sus proveedores, con el sistema financiero y con otros acreedores, siendo que al concluir dicho proceso se integrarían en una unidad empresarial con Molinos Mayo S.A.,

C¹ [firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

concluyéndose en el citado laudo que Molinos Mayo S.A. no ejercitó correcta y debidamente su derecho de apartarse del contrato, por lo que su conducta concretizada a través de la carta notarial, al no ser idónea para resolverlo, constituía un incumplimiento del mismo al representar un apartamiento injustificado y unilateral, resultando por lo tanto amparable la pretensión de la recurrente de declarar la resolución del contrato por incumplimiento imputable a Molinos Mayo S.A. a partir del 24 de febrero de 1999.

Que sobre la indemnización solicitada por la recurrente, el tribunal anotó que ésta confundía los conceptos de daño emergente y lucro cesante, correspondiendo estimarse, en su caso, el valor de su negocio en el marco del contrato, pues eso era lo que perdió, teniendo en cuenta el costo de oportunidad que tendría para ella recuperar su posición original en el mercado de pollos, supuesto que constituía un extremo resarcible de daño emergente y no de lucro cesante, de acuerdo con las definiciones doctrinales invocadas.

Que la empresa Molinos Mayo S.A. interpuso ante la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, recurso de anulación contra el referido laudo arbitral, por haberse desviado de la jurisdicción arbitral de conciencia al haberse sustentado el laudo en derecho, aplicándose normas legales, ejerciéndose facultades "iura novit curia" y calificándose jurídicamente pretensiones planteadas por la parte demandante, y por carecer de motivación en algunos considerandos, entre otras razones. Mediante la Resolución de 22 de agosto de 2001, recaída en el Expediente Nº 917-2001, se declaró infundado el indicado recurso de anulación, y en consecuencia, se declaró válido el referido laudo.

Que en el presente caso, corresponde determinar si la indemnización otorgada a la recurrente en la vía arbitral se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, para lo cual en primer lugar debe establecerse los efectos del laudo arbitral recaído en dicho proceso.

Que el numeral 1) del artículo 139º de la Constitución de 1993 señala que "*Son principios y derechos de la función jurisdiccional:*

(...)

1. *La unidad y exclusividad de la función jurisdiccional.*

No existe ni puede establecerse jurisdicción alguna independiente, con excepción de la militar y la arbitral."

Que el artículo 1º de la Ley Nº 26572, Ley General de Arbitraje, establece que pueden someterse a arbitraje las controversias determinadas o determinables sobre las cuales las partes tienen facultad de libre disposición, así como aquellas relativas a materia ambiental, dándose lugar a la extinción del proceso judicial existente o evitándose el que podría promoverse. Se exceptúa del arbitraje las controversias directamente concernientes a las atribuciones o funciones de imperio del Estado, o de personas o de entidades de derecho público.

Que el artículo 3º de la citada ley dispone que el arbitraje puede ser de derecho o de conciencia, siendo de derecho cuando los árbitros resuelven la cuestión controvertida con arreglo al derecho aplicable, y de conciencia cuando resuelven conforme a sus conocimientos, leal saber y entender, agregando que salvo que las partes hayan pactado expresamente que el arbitraje será de derecho, se entenderá de conciencia.

Que el artículo 51º de la indicada ley señala que el laudo de conciencia necesariamente debe cumplir con lo dispuesto en los incisos 1), 2), 3) y 6) del artículo 50º, referidos al lugar y fecha de expedición, nombre de las partes y de los árbitros, la cuestión sometida a arbitraje y una referencia de las alegaciones y conclusiones de las partes y la decisión, debiendo además contar con una motivación razonada.

C. J. f. de 10



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que de otro lado, el artículo 59° de la referida ley indica que los laudos arbitrales son definitivos y contra ellos no procede recurso alguno, salvo los previstos en los artículos 60° y 61° de dicha ley, referidos a los recursos de apelación (ante una segunda instancia arbitral o el Poder Judicial) y anulación (ante el Poder Judicial), indicando que el laudo arbitral tiene valor de cosa juzgada, mientras que el artículo 83° de la misma ley establece que el laudo arbitral consentido o ejecutoriado tiene valor equivalente al de una sentencia y es eficaz y de obligatorio cumplimiento desde su notificación a las partes.

Que el arbitraje es una institución jurídica heterocompositiva basada en la autonomía de la voluntad, por la cual las partes en conflicto no llegan a una solución por sí mismas, sino que derivan tal labor a un tercero cuya decisión será de obligatorio cumplimiento¹.

Que sobre la naturaleza de la institución del arbitraje, el Tribunal Constitucional en su sentencia de fecha 28 de febrero de 2006, recaída en el Expediente Nº 6167-2005-PHC/T², ha señalado que el ordenamiento constitucional peruano consagra la naturaleza excepcional de la jurisdicción arbitral, lo que determina que, en el actual contexto, el justiciable tenga la facultad de recurrir ante el órgano jurisdiccional del Estado para demandar justicia, pero también ante una jurisdicción privada. Asimismo, precisa que la naturaleza de jurisdicción independiente del arbitraje no significa que establezca el ejercicio de sus atribuciones con inobservancia de los principios constitucionales que informan la actividad de todo órgano que administra justicia, tales como el de independencia e imparcialidad de la función jurisdiccional, así como los principios y derechos de la función jurisdiccional.

Que indica que el arbitraje no puede entenderse como un mecanismo que desplaza al Poder Judicial, ni tampoco como su sustitutorio, sino como una alternativa que complementa el sistema judicial puesta a disposición de la sociedad para la solución pacífica de las controversias, y que constituye una necesidad, básicamente para la solución de conflictos patrimoniales de libre disposición.

Que anota que son justamente la naturaleza propia de la jurisdicción arbitral y las características que la definen las que permiten concluir que no se trata del ejercicio de un poder sujeto exclusivamente al derecho privado, sino que forma parte esencial del orden público constitucional, siendo que la facultad de los árbitros para resolver un conflicto de intereses tiene su origen y, en consecuencia, su límite, en el artículo 139° de la propia Constitución.

Que señala que así, la jurisdicción arbitral, que se configura con la instalación de un tribunal arbitral en virtud de la expresión de la voluntad de los contratantes expresada en el convenio arbitral, no se agota con las cláusulas contractuales ni con lo establecido por la Ley General de Arbitraje, sino que se convierte en sede jurisdiccional constitucionalmente consagrada, con plenos derechos de autonomía y obligada a respetar los derechos fundamentales.

Que agrega que el reconocimiento de la jurisdicción arbitral comporta la aplicación a los tribunales arbitrales de las normas constitucionales y, en particular, de las prescripciones del artículo 139° de la Constitución, relacionadas a los principios y derechos de la función jurisdiccional. Por ello, el Tribunal considera y reitera la protección de la jurisdicción arbitral, en el ámbito de sus competencias, por el principio de no interferencia referido en el inciso 2) del artículo constitucional antes citado³, que prevé que

¹ MONTERO AROCA, Juan. Derecho Jurisdiccional. Proceso Civil. Barcelona: José Maria Bosch Editor, Tomo II, 1994, p. 843.

² Sobre recurso de agravio constitucional contra una resolución que declaró infundada una demanda de hábeas corpus.

³ "Artículo 139.- Principios de la Administración de Justicia

Son principios y derechos de la función jurisdiccional:
(...)

C¹  f  11



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

ninguna autoridad puede avocarse a causas pendientes ante el órgano jurisdiccional, ni interferir en el ejercicio de sus funciones. Los tribunales arbitrales, por consiguiente, dentro del ámbito de su competencia, se encuentran facultados para desestimar cualquier intervención y/o injerencia de terceros –incluida autoridades administrativas y/o judiciales– destinada a avocarse a materias sometidas a arbitraje, en mérito a la existencia de un acuerdo arbitral y la decisión voluntaria de las partes.

Que ahora bien, una vez aclarada la naturaleza del arbitraje, en el sentido que se ha asimilado constitucionalmente a la función jurisdiccional, corresponde analizar los efectos del laudo arbitral materia de autos.

Que la Ley General de Arbitraje antes citada reconoce al laudo arbitral, ya sea de derecho o de conciencia, el valor de cosa juzgada, precisando asimismo que una vez consentido o ejecutoriado tiene valor equivalente al de una sentencia.

Que ello reviste especial relevancia desde que la institución de la cosa juzgada se encuentra vinculada al principio de seguridad jurídica y al concepto de función jurisdiccional del Estado, entendiéndose como una calidad que adquieren las resoluciones judiciales, según la cual, una vez que el órgano jurisdiccional se ha pronunciado sobre el conflicto de intereses, éstas se convierten en inmutables y definitivas⁴.

Que los efectos externos de la resolución que constituye cosa juzgada se contemplan desde un doble aspecto. Por un lado, hay un efecto negativo o excluyente, que supone la exclusión de toda decisión jurisdiccional futura respecto de un conflicto jurídico entre las mismas partes y sobre el mismo objeto⁵. Además, hay un efecto positivo o prejudicial, que implica el deber de ajustarse a lo juzgado cuando haya que decidir sobre una relación jurídica de la que la resolución, que constituye cosa juzgada, es condicionante⁶.

Que como se aprecia, ante la imposibilidad que en alguna otra instancia se modifique lo resuelto por la resolución que adquiere la calidad de cosa juzgada, las partes en conflicto están obligadas a acatar el fallo. Es sobre ellas que, en primer lugar recaen los efectos de la resolución, así como sobre los terceros cuyos derechos dependen o se derivan de los de las partes. En segundo lugar, surge la obligación de los órganos que resuelven conflictos, de abstenerse de resolver sobre uno que ha sido materia de una resolución que tiene la calidad de cosa juzgada, y el deber de ajustarse a dicha resolución al momento de resolver una controversia de la que ésta es condicionante.

2. La independencia en el ejercicio de la función jurisdiccional.

Ninguna autoridad puede avocarse a causas pendientes ante el órgano jurisdiccional ni interferir en el ejercicio de sus funciones. Tampoco puede dejar sin efecto resoluciones que han pasado en autoridad de cosa juzgada, ni cortar procedimientos en trámite, ni modificar sentencias ni retardar su ejecución. Estas disposiciones no afectan el derecho de gracia ni la facultad de investigación del Congreso, cuyo ejercicio no debe, sin embargo, interferir en el procedimiento jurisdiccional ni surte efecto jurisdiccional alguno."

⁴ En el mismo sentido, Devis Echandía señala que "el fundamento o la razón jurídica de la cosa juzgada, que explica por qué existe y se impone con su inmutabilidad y su definitividad tanto a los jueces como a las partes, está en la potestad jurisdiccional del Estado (...).

Así como de la jurisdicción emana el deber de proveer y juzgar, (...) así también emana de la voluntad del Estado de darle carácter definitivo e inmutable a los efectos de la sentencia ejecutoriada (...)"

DEVIS ECHANDÍA, Hernando. Teoría general del proceso. Buenos Aires: Editorial Universidad, Tomo II, 1985, p. 566-567.

⁵ Este efecto es conocido como el principio del "non bis in idem". MONTERO AROCA, Juan. Op. Cit. p. 365.

⁶ MONTERO AROCA, Juan. Op. Cit. p. 366.

DE 12

ca VSA f



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que así, cuando el artículo 59º de la Ley General de Arbitraje otorga al laudo arbitral el valor de cosa juzgada, reconoce que las partes que acordaron el convenio arbitral y que surgido el conflicto, lo sometieron al arbitraje, están subordinadas y obligadas a aceptar y acatar el laudo; ello, por el carácter inmutable y definitivo que como regla general caracteriza a la cosa juzgada, ya que en virtud de la ley el laudo se constituye en una decisión con todos los efectos de dicha institución. Además, en ninguna otra instancia, ya sea administrativa o judicial, debe emitirse un pronunciamiento sobre el conflicto jurídico sometido al arbitraje, o modificarse su contenido.

Que como se aprecia, y no es discutido por la Administración ni la recurrente, el laudo materia de autos tiene efectos entre las partes involucradas (la recurrente y Molinos Mayo S.A.), las cuales son las obligadas a acatarlo por el valor de cosa juzgada que se le otorga, no pudiendo en tal virtud, además, ninguna otra autoridad emitir pronunciamiento sobre lo resuelto por dicha instancia arbitral o modificar sus alcances.

Que en este punto, cabe precisar que el procedimiento contencioso tributario es uno distinto al proceso arbitral, pues las partes así como el objeto de la controversia en cada uno difieren, siendo en el primero la procedencia de la acotación por Impuesto a la Renta, y en el segundo de la pretensión de la recurrente que, entre otros, incluía una indemnización por daños y perjuicios.

Que en ese sentido, el laudo arbitral materia de análisis no se pronunció sobre la aplicación de las normas tributarias a determinados hechos, calificándolos como imponibles o no al Impuesto a la Renta, sino respecto de la pretensión patrimonial de la recurrente, lo cual resulta acorde con lo dispuesto por el artículo 1º de la citada ley sobre las materias pasibles de arbitraje, ya que tal atribución le corresponde a las entidades administrativas competentes (Administración Tributaria y Tribunal Fiscal) y al Poder Judicial.

Que sin embargo, el referido laudo, que quedó consentido, reconoció a favor de la recurrente un importe indemnizatorio por concepto de daño emergente, concluyendo que calificaba como tal en virtud de las pruebas presentadas y la doctrina que invocó en su análisis.

Que las normas tributarias no contemplan definiciones especiales sobre daño emergente o lucro cesante, que las aparten de su carácter civil, siendo por lo tanto conceptos coincidentes, a diferencia de lo que ocurre con otros institutos, a los que se les conceden definiciones diferentes en virtud de la autonomía propia del Derecho Tributario.

Que en este caso ya existe una calificación efectuada desde el ámbito civil - que no contraviene alguna disposición tributaria especial distinta - que a través del laudo dispuso a favor de la recurrente un importe por concepto de daño emergente, reconociendo una situación jurídica que no puede ser desconocida por la Administración, por cuanto el arbitraje participa de los caracteres propios de la jurisdicción.

Que en efecto, como lo ha reconocido el propio Tribunal Constitucional, a la jurisdicción del arbitraje le son aplicables los principios y derechos de la función jurisdiccional, como es el previsto en el artículo 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado mediante Decreto Supremo Nº 017-93-JUS. Dicha norma de desarrollo constitucional dispone como principio de la administración de justicia, el carácter vinculante de las decisiones judiciales, en este caso, de las arbitrales, estableciendo que *"Toda persona y autoridad está obligada a acatar y dar cumplimiento a las decisiones judiciales o de índole administrativa, emanadas de autoridad judicial competente, en sus propios términos, sin poder calificar su contenido o sus fundamentos, restringir sus efectos o interpretar sus alcances, bajo la responsabilidad civil, penal o administrativa que la ley señala."*

Que en tal sentido, al haber el laudo materia de análisis dispuesto que la indemnización a favor de la recurrente era por concepto de daño emergente, correspondía que la Administración sin desconocer ello,

c ->  f  ¹³



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

verificara si aquélla se encontraba gravada o no con el Impuesto a la Renta, pero no que evaluara nuevamente lo decidido por el tribunal arbitral al respecto, ello considerando, como se ha indicado anteriormente, que las normas tributarias no contemplaban una definición especial respecto del daño emergente, que facultara a un nuevo análisis.

Que en ningún modo lo antes mencionado significa desconocer la facultad de la Administración de aplicar las normas tributarias y verificar los hechos imponible, como equivocadamente sostiene, pues ello lo hará pero en base a lo dispuesto por el laudo arbitral sobre la naturaleza de la indemnización otorgada a la recurrente.

Que por último, cabe anotar que el hecho que el referido laudo sea de conciencia, o también conocido como de equidad, no implica que no se ajuste a ley ni que su razonamiento sea menos riguroso que el de derecho, sino que se le permite a los árbitros no aplicar o invocar normas dispositivas del ordenamiento positivo⁷ para sustentar su decisión, la cual se basará en sus conocimientos, leal saber y entender, imponiéndosele de otro lado el deber de motivar su decisión, debiendo explicar cómo llegó a ésta en base a criterios de racionalidad y razonabilidad, la cual puede además sustentarse en la aplicación del derecho, sin que ello implique un vicio⁸. En el presente caso, como se ha indicado, el laudo arbitral motivó sus decisiones, habiendo sustentado la calidad de la indemnización otorgada en virtud de las definiciones doctrinales que invocó, no conteniendo vicio alguno, según quedó confirmado con la resolución judicial que lo declaró válido.

Que por lo expuesto, resulta irrelevante analizar los argumentos de la recurrente y de la Administración sobre el carácter de la indemnización reparada, correspondiendo en virtud de lo analizado levantar el presente reparo.

Que la Resolución de Multa Nº 224-02-0002717 fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, aplicable al caso de autos, que señala que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

⁷ Al respecto, Fernando Cantuarias Salaverry y Manuel Diego Aramburu Yzaga señalan que "la "equidad" significa simplemente la autorización que dan las partes a los árbitros para que al momento de resolver dejen de lado las normas legales dispositivas aplicables al caso, y, asimismo, puedan dejar de aplicar disposiciones contractuales que consideren "injustas", mas nunca dejar de lado las normas "imperativas" de la ley del foro." Ver: CANTUARIAS, Fernando y otro. El Arbitraje en el Perú: Desarrollo actual y perspectivas futuras. Lima: Fundación M. J. Bustamante de la Fuente, 1994, p. 65.

⁸ Como señala Ana María Arrarte Arisnabarreta, "el hecho que al árbitro de conciencia se le permita no aplicar el derecho objetivo- el cual (...) es una ayuda para el juzgador y no una limitación-, le impone el deber de demostrar cómo fue que llegó a una decisión razonable sin el auxilio del ordenamiento positivo, qué premisas manejó el juzgador al resolver el conflicto o incertidumbre sometido a su conocimiento, qué parámetros objetivos utilizó para determinar que lo resuelto es justo y equitativo y no basado en meras subjetividades, intuiciones o sentimientos."

Agrega que "la aplicación del derecho por parte de un árbitro de conciencia en nada vicia su decisión o laudo. (...) El derecho es el mecanismo que regula las conductas sociales dentro de un contexto determinado, en consecuencia, resulta evidente que existen normas imperativas - como aquellas destinadas a resguardar los derechos fundamentales que rigen la vida en sociedad - que en ningún caso podrán dejar de ser aplicadas; sin embargo, situación distinta se presentará cuando estemos frente a normas dispositivas, en cuyo caso podrán inaplicarse teniendo en cuenta los parámetros de racionalidad y razonabilidad antes indicados." Asimismo, precisa que "...judicialmente se ha reconocido el deber de motivación de los laudos como un requisito de validez de los mismo, habiéndose además dejado claramente establecido que en ningún caso se podrá considerar que la aplicación del derecho en los arbitrajes de conciencia puede ser considerado un vicio."

Ver: ARRARTE, Ana María. Sobre el deber de motivación y su aplicación en los arbitrajes de conciencia. En: THEMIS, Nº 43, Lima, 2001, p. 62 y 63.

CI [firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 02116-5-2006

Que atendiendo a que dicha sanción tiene su sustento en los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° 224-03-0000798, anteriormente analizados, corresponde que se éste a lo resuelto respecto de aquéllos.

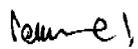
Que finalmente cabe señalar que según Constancia N° 0077-2006-EF/TF, que obra en el expediente, se llevó a cabo el informe oral solicitado con la asistencia de ambas partes.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva y Pinto de Aliaga, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 2260140000123/SUNAT de 28 de noviembre de 2003 en cuanto al reparo por indemnización considerada como ingreso no gravado, y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 224-03-0000798 y la Resolución de Multa N° 224-02-0002717 respecto de dicho extremo, y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados.

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


CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA


OLANO SILVA
VOCAL


PINTO DE ALIAGA
VOCAL


Ezeta Carpio
Secretario Relator
OS/EC/RI/njt.