



Tribunal Fiscal

N° 00208-1-2023

EXPEDIENTE N° : 11825-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Tasa Adicional del Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de enero de 2023

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____
contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 26 de julio de 2022, emitida por
la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución
de Determinación N° _____ girada por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre
de 2015.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que ratifica los argumentos de hecho y de derecho planteados en su recurso de reclamación, los que no habrían sido debidamente valorados ni analizados por la Administración.

Que afirma que mediante las Resoluciones N° _____ y _____ este Tribunal ha señalado que a las empresas con accionariado del Estado –es decir, empresas públicas de Derecho Privado como es su caso– no les resulta aplicable la presunción de dividendos presuntos.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente efectuó reparos a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, por concepto de provisión de cobranza dudosa, gastos no sustentados no fehacientes y costo computable sin sustento – depreciación de activos fijos, correspondiendo la aplicación de la Tasa Adicional del 4,1% respecto a dichos reparos, de conformidad con lo señalado en el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que indica que respecto de los gastos y costos observados la recurrente no aportó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la naturaleza, composición y cuantía de los referidos gastos y costos, ni la efectiva prestación de los servicios, lo que le impide ejercer el control respecto al destino de dichas erogaciones, por lo que concluyó que constituyen renta gravable de la tercera categoría no susceptibles de posterior control tributario, resultando aplicable la tasa adicional del 4.1%.

Que agrega que en la instancia de reclamación la recurrente no presentó documentación que desvirtuara los reparos, los que aceptó mediante la presentación de la declaración rectificatoria

Que sostiene –respecto a lo afirmado por la recurrente en el sentido que su condición de entidad pública, así como la de sus accionistas, no permiten tener como objetivo la generación de beneficios económicos propios sino de interés general– que las normas que regulan la tasa adicional del Impuesto a la Renta no hacen distinción alguna respecto a su condición de entidad pública, por lo que aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, como ocurre en el presente caso, impiden tener control sobre el destino de dichas operaciones y, por tanto constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____
(fojas 475 y 477) la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, y como resultado del mismo determinó, entre



Tribunal Fiscal

N° 00208-1-2023

otros¹, reparos por provisión de cobranza dudosa, deducción y gasto no sustentado fehacientemente y costo computable sin sustento – depreciación, respecto de los cuales emitió, entre otras², la Resolución de Determinación N° (foja 676 y 676/vuelta), por la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de diciembre de 2015.

Que se aprecia de autos (fojas 673/vuelta a 675/vuelta) que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° señalando como único fundamento de su impugnación –al que se remite, conforme a lo señalado en su recurso de apelación– que el reparo referido a la atribución de dividendos (tasa adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta) no resulta de aplicación a una empresa generadora de renta tercera categoría de las características de . A ese respecto, indicó que de acuerdo al criterio³ del Tribunal Fiscal la aplicación de la referida presunción requiere que los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de la entidad generadora de rentas empresariales se beneficien de las sumas no sujetas a posterior control tributario, y que al tener como accionistas al Ministerio de Energía y Minas y al Ministerio de Economía y Finanzas, que son entidades públicas que no tienen como objetivo la generación de beneficios económicos propios sino de interés general, la Administración no podía presumir que se generó una distribución indirecta de renta considerando que los desembolsos efectuados han beneficiado económicamente a estas entidades.

Que habida cuenta que el punto controvertido por la recurrente, que sube en grado a esta instancia, se circunscribe en determinar si la tasa adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta le resulta aplicable en su condición de empresa pública de derecho privado, corresponde emitir pronunciamiento sobre el particular.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, son contribuyentes del impuesto, entre otras, las personas jurídicas, considerándose como tales, para los efectos de dicha ley, entre otras, a las previstas en el inciso d), esto es, las empresas de propiedad parcial o total del Estado.

Que de acuerdo al inciso i) del artículo 24 de la citada ley son rentas de segunda categoría los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A de la Ley.

Que el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, dispone que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados. Añade que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de la ley.

Que de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 55 de la mencionada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 979⁴, las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A. Agrega que el impuesto determinado deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

¹ De acuerdo al Informe de Auditoría enero a diciembre 2015 del contribuyente Petróleos del Perú SA (fojas 483 a 479/vuelta) los reparos formulados producto de la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 fueron los siguientes: (a) provisión de cobranza dudosa, (b) intereses legales, (c) Intereses financiamiento PMRT, (d) participación de trabajadores, (e) deducción y gastos no devengados en el ejercicio, (f) deducción y gastos no sustentados fehacientemente, (g) deducción y gastos que no cumplen con el principio de causalidad – intereses legales, (h) gastos que debieron activarse, (i) multa, (j) costo computable sin sustento – depreciación de activos fijos (fojas 480 y 481/vuelta).

² La Administración también emitió las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 759 a 775 y 802) por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2015 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, las que no han sido impugnadas por la recurrente según lo señalado en sus respectivos reportes de "Ficha Valor" (fojas 789 a 801), el reporte de recursos impugnatorios (fojas 700 a 747), así como lo indicado en su recurso de reclamo (fojas 674 y 675/vuelta).

³ Cita las Resoluciones N° y

⁴ Aplicable en el ejercicio objeto de controversia.



Tribunal Fiscal

N° 00208-1-2023

Que según el numeral 1 del artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la ley, constituyen gastos que significan «disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario» –afectas a la tasa adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta– aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica. Reúnen la misma calificación, los siguientes gastos:

1. Los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos en alguna de las siguientes situaciones: i) El emisor no se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes – RUC; ii) El emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente; iii) Cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso; y iv) Cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.
2. Gastos sustentados por comprobantes de pago no fidedignos, constituidos por aquellos que contienen información distinta entre el original y las copias y aquellos en los que el nombre o razón social del comprador o usuario difiera del consignado en el comprobante de pago.
3. Gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les ha comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tengan la condición de no habido, salvo que, al 31 de diciembre del ejercicio o a la fecha de cierre del balance del ejercicio, el emisor haya cumplido con levantar tal condición.
4. Gastos sustentados en comprobantes de pago otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite para emitir ese tipo de comprobante.
5. Otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

Que de las normas glosadas se establece que la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta ha sido regulada para gravar dividendos presuntos, siendo el contribuyente de estos la persona jurídica que los distribuye.

Que en las Resoluciones N° _____ y _____ este Tribunal ha establecido que los dividendos presuntos solo se aplican a las personas jurídicas mencionadas en el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta –dentro de las cuales se encuentran las empresas de propiedad parcial o total del Estado–.

Que en la citada Resolución N° _____ se señaló, además, que los dividendos presuntos suponen la distribución de utilidades o dividendos de forma indirecta, para lo cual se requiere que el sujeto respecto del cual se presume que realizó la distribución de dividendos presuntos, se encuentre en la capacidad jurídica de distribuir utilidades o dividendos.

Que de otro lado, de acuerdo al artículo 1 de la Ley Orgánica de Petróleos del Perú aprobado por el Decreto Legislativo N° 43, Petróleos del Perú _____ creada por Decreto Ley N° 17753, es una Empresa Estatal del Sector Energía y Minas, íntegramente de propiedad del Estado que funcionará bajo la denominación social de _____ y/o _____ y se organizará de conformidad con lo previsto en el artículo 1° de dicha ley.

Que conforme al artículo _____ se rige por la mencionada ley, su Estatuto Social, supletoriamente por las disposiciones de la Ley de Sociedades Mercantiles⁶ estando sujeto únicamente a la fiscalización de la Contraloría General y del Sector.

Que según los primeros párrafos de los artículos 6 y 7 de la citada ley, el capital social de íntegramente suscrito por el Estado es de Trescientos Setenticinco Mil Millones de Soles Oro (S/ _____) y estará representado por acciones emitidas a nombre del Estado, las que deberán depositarse en custodia en la Corporación Financiera de Desarrollo, "COFIDE".

⁵ De acuerdo al citado artículo _____

se organizará como Sociedad Anónima.

⁶ Hoy Ley General de Sociedades, Ley N° 26887.



Tribunal Fiscal

N° 00208-1-2023

Que de conformidad con el artículo _____ está sujeta al Régimen Tributario de las empresas privadas.

Que de lo expuesto se establece que _____ posee personería jurídica independiente y constituye un sujeto de derecho –persona jurídica– diferente a su accionista, el Estado, contando además con un patrimonio propio, estando sujeta al régimen tributario de las empresas privadas y ostenta la calidad de persona jurídica para los efectos del Impuesto a la Renta, por lo que conforme a las normas glosadas, le es aplicable la tasa adicional del Impuesto a la Renta, la que grava a aquellos sujetos del impuesto capaces de distribuir utilidades o dividendos, como lo son las personas jurídicas consideradas como tales por el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal orden de ideas, corresponde desestimar lo argumentado por la recurrente, en el sentido de que no le resulta aplicable la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del 4,1%, por cuanto su único accionista pertenece al Sector Público Nacional, cuanto más si las normas que regulan la mencionada tasa adicional no contemplan excepción alguna respecto de los sujetos afectados a dicha tasa adicional como la alegada por la recurrente.

Que respecto a que al tener _____ como accionistas al Ministerio de Energía y Minas y al Ministerio de Economía y Finanzas, que son entidades públicas que no tienen como objetivo la generación de beneficios económicos propios sino de interés general, la Administración no podía presumir que se generó una distribución indirecta de renta considerando que los desembolsos efectuados han beneficiado económicamente a estas entidades, se debe indicar que a tenor de las normas glosadas toda suma cargada a gasto de la que no es posible determinar su verdadero destino califica como dividendo, siendo que ni el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta ni el artículo 13-B de su reglamento exigen demostración alguna en torno a que los beneficiarios hayan sido los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas; por lo que carece de validez lo alegado por la recurrente.

Que en cuanto a que mediante las Resoluciones N° _____ y _____ este Tribunal habría señalado que a las empresas con accionariado del Estado no les resulta aplicable la presunción de dividendos presuntos, cabe precisar que de la revisión de dichas resoluciones se advierte que no señalan lo alegado por la recurrente, correspondiendo desestimar el citado argumento.

Que en tal sentido, corresponde confirmar la apelada.

Que el informe oral se realizó con la sola asistencia de la representante de la Administración, según se verifica de la constancia que obra en autos (foja 861).

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Mejía Ninacondor, e interviniendo como ponente la vocal Chipoco Saldías.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 26 de julio de 2022.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaría Relatora (e)
CHS/HV/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente