



Tribunal Fiscal

N° 04431-9-2024

EXPEDIENTE N° : 848-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 9 de mayo de 2024

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 30 de diciembre de 2021, 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 las Resoluciones de Determinación N° _____ giradas por las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N° _____, emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la tasa de retención del Impuesto a la Renta aplicable sobre los intereses que abonó durante los periodos enero a diciembre de 2016, por los préstamos obtenidos de las entidades bancarias no domiciliadas de origen chino The Export and Import Bank of the Peoples's Republic of China (en adelante, EXIMBANK), China Development Bank Corporation (en adelante, CDB), y Shanghai Pudong Development Bank (en adelante, SPDB); corresponde al 4,99%, y no al 30% como pretende determinarle la Administración, quien afirma erróneamente que se encuentra vinculada a EXIMBANK, CDB y SPDB, en aplicación de los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que manifiesta que el Estado Chino no califica como una persona jurídica en los términos de los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que dicho término debe interpretarse conforme a la definición específica del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, en cumplimiento del principio constitucional de reserva de ley y en observancia de la prohibición de realizar interpretaciones extensivas a supuestos no previstos en la ley, contenida en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario. Agrega que las Resoluciones N° 05229-4-2003, 05233-4-2003 y 01461-8-2017 ordenan evaluar el referido artículo 14 para determinar la existencia de una persona jurídica para los efectos de la Ley del Impuesto a la Renta; sin embargo, la Administración descarta la definición de "persona jurídica" del aludido artículo 14, a partir de una incorrecta aplicación del método de interpretación sistemático por ubicación y del método *ratio legis* a los artículos 14 de la Ley del Impuesto a la Renta y artículo 24 de su reglamento, siendo además que el artículo 2072 del Código Civil no es aplicable al caso por prohibición de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, que señala que únicamente pueden utilizarse normas no tributarias cuando no se opongan o desnaturalicen a las normas tributarias. Precisa que la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° _____, citada por la Administración, se limita a afirmar que el Estado tiene personalidad jurídica, lo cual no puede llevar a concluir que el Estado es una "persona jurídica"; y que la Administración ha citado una bibliografía fuera de contexto normativo. Añade que el Decreto Supremo N° 264-2017-EF, que descarta que los Estados extranjeros puedan dar lugar a vinculación para efectos del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, tiene carácter interpretativo, por lo que rige desde la entrada en vigencia del citado inciso j), siendo aplicable al presente caso.

Que expresa que la Administración sostiene que el Estado Chino es propietario indirecto de más del 30% de su capital, a través de al menos tres terceros, pese a que el numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, habilita expresamente la propiedad indirecta utilizando un solo tercero; y para que resulte aplicable dicho numeral 2, se requiere necesariamente que el Estado Chino sea titular de acciones y/o participaciones en el Ministerio de Finanzas, Banco de China y en la Comisión de Supervisión



Firmado Digitalmente por
QUEUNA DIAZ Raul Nicolas
FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/05/2024 14:33:39
COT
Motivo: Soy el autor del documento



Firmado Digitalmente por
VILLANUEVA ARIAS Ursula Isabel
FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/05/2024 15:11:47 COT
Motivo: Soy el autor del documento



Firmado Digitalmente por
BARRERA VASQUEZ Sanita
Emperatriz FAU
20131370645 soft
Fecha: 14/05/2024 15:16:51
COT
Motivo: Soy el autor del documento



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

y Administración de Activos de Propiedad Estatal de China (SASAC), lo que no ocurre. Alude que la Administración hace una incorrecta interpretación del requisito de que una persona “ ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de una o más personas” para la configuración de vinculación según el numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que aduce que, si la Administración opta por sustentar sus afirmaciones en normas de la República China, tiene que probar la existencia de tales normas, su vigencia en el año 2016 y la correcta interpretación de dichas normas según el contexto jurídico chino. Puntualiza que la carga de la prueba de la vinculación recae en la Administración.

Que refiere que la Administración no sustentó su interpretación relativa al numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en fuentes del derecho o métodos de interpretación jurídicos ni acreditó actos concretos de designación de altos cargos en EXIMBANK, CDB, SPDB y CHINALCO CHINA, vigentes en los periodos materia de revisión.

Que reitera todos los argumentos de fondo esbozados en sus escritos de respuesta a los requerimientos emitidos en el procedimiento de fiscalización¹.

Que mediante escrito ampliatorio de apelación y escrito de alegatos, reitera sus argumentos, y agrega que la Administración reconoció de forma expresa que los préstamos otorgados por EXIMBANK y SPDB a ella ocurrieron entre partes independientes, esto es, que no califican como partes vinculadas para efecto de la Ley del Impuesto a la Renta, al grado tal que fueron empleados como comparables para la determinación del valor de mercado, según la fiscalización referida a las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2021, específicamente en el Requerimiento N° , lo que ha sido reiterado en su resultado, por lo que la Administración se contradice a sí misma y, por ende, no puede satisfacer la carga de la prueba de la vinculación, conforme a la doctrina de los actos propios reconocida por la Corte Suprema de la República en la Sentencia de Casación N° . Indica que en el informe de se argumentó que –además de justificar la aplicación del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta– según la propia finalidad del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias, no corresponde que se considere que los Estados dan lugar a supuestos de vinculación, debido a que la tasa del 30% tiene por fin gravar operaciones estructuradas con el único fin económico de obtener cargas tributarias más bajas, y dado que la finalidad de los Estados –como el Estado Chino– no puede reducirse al interés económico, los Estados no pueden dar origen a la vinculación que mencionan las aludidas normas, añadiendo que en el informe de Jorge Danós se señaló que las normas sobre partes vinculadas de la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento tienen como finalidad evitar que empresas o instituciones que se rijan bajo el ámbito privado pretendan encubrir transacciones para evitar el pago de impuestos, por lo que no es posible aceptar que los Estados dan lugar a supuestos de vinculación, dado que implicaría aceptar que los Estados tienen como fin evitar el pago de impuestos; en ese sentido, corresponde que este Tribunal analice las premisas antes expuestas. Precisa que el artículo 2 del Decreto Supremo N° 264-2017-EF no agregó algún elemento que no se encuentre en el ámbito material del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que su contenido se encuentra dentro de los límites interpretativos del referido inciso j) del artículo 56, siendo tal decreto supremo una norma reglamentaria interpretativa. Añade que en la resolución apelada se acepta que las multas se impusieron por “no retener” considerando, como fecha de infracción la fecha de pago a los proveedores no domiciliados, no obstante, se omite el hecho que las resoluciones de determinaciones acotaron obligaciones de abonar el “importe equivalente a la retención”. Además, expresa que la Administración tuvo sesgos o prejuicios no recogidos en la legislación del Impuesto a la Renta, al analizar el caso por tratarse de uno referido a la República Popular China, siendo que la concepción que tiene aquella en el sentido que las empresas chinas son vinculadas por el sólo hecho de que el Estado Chino tiene algún supuesto control o influencia, llevándola a considerarlo como un enorme grupo económico para fines de determinar vinculación en el Impuesto a la Renta, carece de respaldo legal. Considera que la Administración excedió su facultad de reexamen prevista en el artículo 127 del Código Tributario, al haber modificado el sustento del reparo con la resolución apelada, toda vez que modificó el sustento jurídico, alteró los hechos para justificar que se han configurado los supuestos de vinculación, e incorporó nuevas direcciones web que no habían sido mencionadas en instancia

¹ El contenido de tales escritos se detallará en posteriores considerandos.



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

de fiscalización, e invoca jurisprudencia en relación a tal cambio de fundamento tales como las Resoluciones Nº 03369-3-2021 y 04206-3-2021, entre otras.

Que por su parte, la Administración señala que producto del procedimiento de fiscalización practicado a la recurrente, determinó omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los meses de enero a diciembre de 2016, por intereses y comisiones pagadas a las entidades financieras no domiciliadas vinculadas EXIMBANK, CDB y SPDB, durante los periodos de enero a diciembre de 2016, a los que la recurrente indebidamente aplicó la tasa del 4,99%, cuando debió ser la tasa del 30%, considerando que se trata de partes vinculadas, según lo previsto por los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que el Estado Chino detenta de forma indirecta más del 30% del capital de las citadas entidades y a la vez el Estado Chino ejerce influencia dominante en las decisiones de sus órganos de control. Agrega que también detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que mediante escrito de alegatos, reitera el sustento de las omisiones determinadas, y precisa que la controversia en el presente caso no pasa por determinar si el Estado Chino es o no contribuyente del Impuesto a la Renta, debido a ello resulta inaplicable el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme a una interpretación sistemática y teleológica. Añade que si lo que se pretende es aplicar la interpretación teleológica, a fin de entender lo señalado por el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo que la materia de análisis es determinar si el artículo 14 de la citada ley considera o no a los Estados como personas jurídicas, la materia de análisis no debería desviarse a aquel artículo 24, sino centrarse en el referido artículo 14. Puntualiza que el Estado sí califica como persona jurídica, y en el caso que aquel tenga el control de dos personas jurídicas, estas se considerarán vinculadas de acuerdo a lo establecido por los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme a lo señalado por la norma civil, la doctrina especializada, y documentos de carácter jurídico tales como los Informes Nº [redacted], exposición de motivos del Decreto Supremo Nº 264-2017-EF, y el Oficio Nº [redacted], al que se adjunta el Informe Nº [redacted].

Expone que en el caso de autos el Estado Chino ha reconocido ser propietario de las partes que la Administración considera como vinculadas, en diversos documentos, entre otros, en el informe legal de la firma King & Wood Mallesons, presentado por la propia recurrente.

Que en el presente caso, mediante la Carta Nº [redacted] y el Requerimiento Nº [redacted] (folios 39/vuelta, 40 y 41/vuelta), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva con la finalidad de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias relativas a las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de enero a diciembre de 2016, como resultado del cual fueron emitidas las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y las Resoluciones de Multa Nº [redacted], objeto de impugnación (folios 103 a 134).

Resoluciones de Determinación Nº

Que de los anexos a las anotadas resoluciones de determinación (folios 110/vuelta a 111), se aprecia que la Administración determinó omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, por los intereses y comisiones pagados por la recurrente a las entidades financieras no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, los cuales a criterio de la Administración fueron indebidamente sujetos a la tasa de retención del 4,99%, toda vez que, al calificar todas esas entidades como partes vinculadas, la tasa de retención correspondiente era la del 30%; citando como base legal, entre otros, el inciso j) del artículo 56 y los numerales 2 y 12 del artículo 24 de su reglamento.

Que mediante el punto 1 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº [redacted] (folios 50 a 72), la Administración señaló que de acuerdo a la información presentada por la recurrente, durante el ejercicio fiscalizado contaba con contratos de préstamo vigentes suscritos con las entidades financieras no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, y que además había podido verificar que el Estado Chino, a través de un esquema de accionistas intermediarios extendía un control indirecto sobre más del 30% del capital de EXIMBANK, CDB y SPDB, así como Aluminum Corporation of China (en adelante, Chinalco China), quien era matriz de la recurrente. Preciso que, sobre la vinculación prevista en el numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, advirtió que la recurrente era una de las subsidiarias de Chinalco China, y que esta última se encontraba bajo el control absoluto de la Comisión de Supervisión y



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

Administración de Activos de Propiedad Estatal de China (en adelante, SASAC), máximo órgano ejecutivo del Estado Chino, y en tanto Chinalco China era la sociedad matriz de la recurrente, originaba que esta se encuentre a su vez bajo el control de SASAC y, en consecuencia, indirectamente bajo el control del Estado Chino, quien poseía una participación accionaria absoluta en SASAC, superando el 30% requerido en el aludido numeral 2 del artículo 24, a fin de que se configure un supuesto de vinculación indirecta. Mencionó que sobre la vinculación prevista en el numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, advirtió que el Estado Chino ejercía influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de EXIMBANK, CDB, SPDB y la recurrente, por lo que estas empresas calificaban como partes vinculadas. Indicó que, en atención a lo anterior, requería que la recurrente explicara y sustentara, con la base legal y documentación sustentatoria, las razones por las que los créditos externos provistos por las entidades financieras indicadas en el Anexo N° 2 a dicho requerimiento (folio 73/vuelta), esto es, EXIMBANK, CDB y SPDB, no fueron consideradas como operaciones realizadas entre entidades vinculadas conforme a los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y la tasa de retención aplicada al pago de los intereses originados por los citados créditos, no fue del 30%, conforme a lo previsto por el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 203 a 216/vuelta), en el que señaló que consideraba que los financiamientos otorgados por EXIMBANK, CDB y SPDB no fueron realizados por entidades vinculadas, conforme a los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, como indicaba la Administración, considerando lo siguiente:

- El Estado Chino no calificaba como una persona jurídica en los términos de los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que dicho término debía interpretarse conforme a la definición específica del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, en cumplimiento del principio de reserva de ley y con observancia de la prohibición de realizar interpretaciones extensivas a supuestos no previstos en la ley, contenida en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; no obstante, la Administración descartó la definición de "persona jurídica" del citado artículo 14, a partir de una incorrecta aplicación del método de interpretación sistemática por ubicación y del método de la *ratio legis* respecto de los artículos 14 de la Ley del Impuesto a la Renta y 24 de su reglamento, cuando, de la revisión del texto del anotado artículo 14, se verificaba que habían muchos más aspectos regulados que la simple enumeración de los contribuyentes del Impuesto a la Renta, siendo además que el artículo 2072 del Código Civil no sería aplicable al caso, por prohibición de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, la cual señalaba que únicamente podían utilizarse normas no tributarias cuando no se opongan o desnaturalicen a las normas tributarias; además, la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° solo afirmaba que el Estado contaba con personalidad jurídica y no que fuese un sujeto de derecho del tipo "persona jurídica". Adicionalmente, el Decreto Supremo N° 264-2017-EF, publicado el 9 de setiembre de 2017, que descartó que los Estados extranjeros puedan dar lugar a la vinculación para efectos del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, tenía carácter interpretativo, motivo por el cual regía desde la entrada en vigencia del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, resultaba aplicable al caso. La referida disposición no se pronunció sobre la inaplicación del inciso f) del artículo 14, para la calificación de un Estado extranjero como persona jurídica que configure los supuestos de vinculación por capital o control a los que se referían los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; por el contrario, tal disposición modificatoria se incorpora en el artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y no modifica dicha ley, la cual se mantuvo en los mismos términos previstos en el ejercicio fiscalizado, apreciándose el carácter interpretativo de la referida disposición, y resultando clara la intención del legislador peruano de excluir a los Estados extranjeros de la definición de persona jurídica, por lo que estos no podían ser considerados para tipificar algún supuesto de vinculación.
- No se configuró el supuesto de vinculación previsto en el numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Además, que el Estado Chino no calificaba como "persona jurídica", la tesis de la Administración consistía en que dicho Estado era propietario indirecto de más del 30% del capital de la recurrente, a través de al menos tres terceros, a pesar de que el referido numeral 2 del artículo 24 únicamente habilitaba expresamente la propiedad indirecta utilizando un solo tercero.
- No se configuró el supuesto de vinculación previsto en el numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Además, que el Estado Chino no calificaba como "persona jurídica", la



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

Administración había realizado una incorrecta interpretación del requisito relativo a que una persona "ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de una o más personas", para la configuración de la vinculación según el aludido numeral 12.

- En caso la Administración optara por sustentar sus afirmaciones en normas de la República Popular China, tenía el deber de probar la existencia de dichas normas, su vigencia en el año 2016, y la correcta interpretación de dichas normas según el contexto jurídico chino. Asimismo, la carga de la prueba de la vinculación recaía en la Administración, siendo que, si esta pretendía imputar una presunción absoluta, como la contenida en el numeral 2 o el numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, necesariamente debía acreditar el hecho que la originaba, lo que no ocurría en este caso.

Que en el Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 74 a 86/vuelta), la Administración dejó constancia de los argumentos esbozados por la recurrente, e indicó lo siguiente:

- La referencia a las "personas jurídicas" en el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta era aplicable únicamente para establecer los contribuyentes que calificaban como tales para efectos del Impuesto a la Renta, siendo que en la Ley del Impuesto a la Renta también se utilizaba el término "persona jurídica" en su acepción civil o societaria.
- Con relación a la *ratio legis* del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el objetivo o razón de ser de la norma era definir los supuestos de vinculación entre partes, lo que se desprendía del propio texto de la norma. Así, en el Informe Nº , se indicó que: "(...) lo determinante para establecer la vinculación entre dos personas, empresas o entidades, es que ellas respondan a un mismo interés económico, esto es, al interés de una persona natural o jurídica independientemente de que esta última esté constituida en el Perú o en el exterior, o que sea o no contribuyente en el país". En ese sentido, habida cuenta que la determinación de casos de vinculación entre partes tenía como uno de sus principales propósitos cubrir la contingencia de que las operaciones no hayan sido pactadas a valor de mercado, basándose en los intereses económicos compartidos por las partes, se buscaba, a su vez determinar los casos donde existía riesgo de pactar condiciones que no se ajustaran a las de valor de mercado y de que se realicen esquemas elusivos que provoquen la erosión de la base imponible del Impuesto a la Renta, como sucedía en el caso de las normas sobre precios de transferencia, conforme se desprendía de los artículos a), b) y h) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Es así que el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual definía a las partes vinculadas, buscaba determinar aquellos casos donde existiera riesgo de pactar en condiciones que no se ajusten a las del mercado, razón por la cual, el término "persona jurídica", a que se refería el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, no resultaba aplicable para dar contenido al término "persona jurídica" utilizado en el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Además, la disposición contenida en el Decreto Supremo Nº 264-2017-EF, no contenía en su texto ninguna indicación que permitiera establecer que se trataba de una norma interpretativa, motivo por el cual no regía desde la entrada en vigencia del inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, no siendo aplicable al caso.
- Para que sea de aplicación el numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se requería la existencia de una participación en el capital de la empresa en cuestión que podía ser directa o indirecta, por lo que resultaba aplicable el citado numeral 2, toda vez que el Estado Chino, participaba en el capital de las empresas estatales, dentro de las cuales se encontraba el Ministerio de Finanzas y SASAC. Asimismo, en tanto el numeral 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señalaba que la vinculación por influencia dominante quedaría configurada "desde la fecha de adopción del acuerdo", al no verificarse en este caso un "acuerdo" concreto, sino una situación permanente por la propia estructura organizativa del Estado Chino, debía entenderse que dicha vinculación se configuró desde la designación por parte del Estado Chino, a través del Consejo de Estado, de las personas encargadas de la toma de decisiones tanto en EXIMBANK, CDB, SPDB, como en las entidades que a su vez influían en Chinalco China, entidad controlada por SASAC, pues a partir de esa designación se verificaba la influencia dominante, la cual se mantendría mientras fuera el Estado Chino, a través de su Consejo de Estado, quien ostente la facultad de designación.
- En virtud de lo anterior, se determinaba vinculación entre la recurrente y las entidades financieras no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, conforme a lo establecido en el numeral 2 del artículo 24 del



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que el capital de dichas empresas pertenecía por intermedio de un tercero a una misma persona jurídica, el Estado Chino; y, conforme a lo establecido en el numeral 12 del artículo 24 del mismo reglamento, pues las empresas estatales Chinalco China, matriz de la recurrente, y los bancos no domiciliados EXIMBANK, CDB y SPDB eran partes vinculadas dado que el Estado Chino (persona jurídica) ejercía influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de estas. De esta manera, los intereses y las comisiones pagadas por la recurrente respecto de los préstamos de EXIMBANK, CDB y SPDB, estaban sujetos a la tasa de retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del 30%, según lo establecido en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, generando retenciones omitidas correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016, por el importe total de S/ 69 287 639,00, conforme al detalle contenido en el Anexo Nº 2 adjunto a este resultado (folio 86).

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Anexo Nº 2 al Requerimiento Nº (folio 89/vuelta), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, esto es, la observación señalada en el considerando precedente, a fin de que presentara sus descargos.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 204/vuelta a 216/vuelta), en el que reiteró los argumentos vertidos en su escrito de respuesta al Requerimiento Nº , y remarcó que la Administración estaba realizando una interpretación extensiva del término "para efectos de esta ley", recogido en el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que contravenía la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario; y que también aquella descartaba la definición de "persona jurídica" del citado artículo 14 sin definir qué debía entenderse en términos generales por "persona jurídica" según el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, persistiendo indebidamente en aplicar el artículo 2072 del Código Civil, asegurando que la referida ley admitía el uso de acepciones "no tributarias". Agregó que la Administración estaba interpretando el término "capital" del numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta recurriendo al Diccionario de la Real Academia Española, descartando el significado provisto por la Ley General de Sociedades; y, en cuanto al numeral 12 del mismo artículo 24, aquella no sustentó su interpretación en fuentes del derecho o métodos de interpretación jurídicos ni acreditó los actos concretos de designación de altos cargos en EXIMBANK, CDB, SPDB y Chinalco China, vigentes para los periodos materia de revisión. Concluyó que, considerando lo expuesto, la observación efectuada por la Administración carecía de sustento, y, por consiguiente, debía confirmarse la tasa de retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del 4,99% que había aplicado sobre los intereses abonados.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 90 a 98), la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente, e indicó que se ratificaba en su posición y reiteraba los fundamentos en lo que se sustentaba para determinar que los intereses y las comisiones pagadas por la recurrente respecto de los préstamos de EXIMBANK, CDB y SPDB, estaban sujetos a la tasa de retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del 30%, según lo establecido en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sobre el particular, el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, señala que están sujetas a dicho impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme 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. Agregaba, antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo Nº 1424², que, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recaía solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso c) del artículo 9 de la aludida ley indica que, en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana las producidas por capitales, así como los intereses comisiones, primas y todo suma adicional el interés pactado por préstamos, créditos u otra operación financiera, cuando el capital esté colocado se ha utilizado económicamente en el país, o cuando el pagador

² Vigente desde el 1 de enero de 2019.



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

sea un sujeto domiciliado en el país.

Que el artículo 56 de la citada ley establece que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando las siguientes tasas: a) intereses provenientes de créditos externos: 4,99% siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos: 1) En caso de préstamos en efectivo, que se acredite el ingreso de la moneda extranjera al país y 2) Que el crédito no devengue un interés anual a rebatir superior a la tasa preferencial predominante en la plaza de donde provenga, más de 3 puntos; los referidos 3 puntos cubren los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado de cualquier tipo que se pague a beneficiarios del extranjero; están incluidos en este inciso de los créditos externos destinados al financiamiento de importaciones, siempre que se cumpla con las disposiciones legales vigentes sobre la materia; y j)³ otras rentas, inclusive los intereses derivados de créditos externos que no cumplan con el requisito establecido en el numeral 1 del inciso a) o en la parte que excedan de la tasa máxima establecida en el numeral 2 del mismo inciso; los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada; o, los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por un acreedor cuya intervención tiene como propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas: 30%.

Que los numerales 2 y 12 el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante el Decreto Supremo N° 122-94-EF y modificado por el Decreto Supremo N° 190-2005-EF, vigente para los periodos materia de autos, disponen que, para efecto de lo dispuesto en la ley, se entenderá que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando: numeral 2): más del 30% del capital de 2 o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero; y, numeral 12): una persona natural o jurídica ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de una o más personas jurídicas o entidades. En tal situación, se considerará que las personas jurídicas o entidades influidas están vinculadas entre sí y con la persona natural o jurídica que ejerce dicha influencia. Se entiende que una persona natural o jurídica ejerce influencia dominante cuando, en la adopción del acuerdo, ejerce o controla la mayoría absoluta de votos para la toma de decisiones en los órganos de administración de la persona jurídica o entidad. Añade el inciso b) del penúltimo párrafo del artículo 24 antes mencionado, que la vinculación quedará configurada y regirá, en el caso establecido en su numeral 12, desde la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

Que el inciso b) del artículo 30 del reglamento antes mencionado, dispone que para efecto de la aplicación de la tasa a que se refiere el inciso a) del artículo 56 de la ley se considerará interés a los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado, de cualquier tipo, que se pague a beneficiarios del extranjero.

Que ahora bien, como se aprecia de lo actuado, la Administración ha fundamentado su reparo relativo a la determinación de omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, en que la recurrente y las entidades bancarias no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB califican como "partes vinculadas" debido a que se cumple con los supuestos previstos en los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que la recurrente y las precitadas entidades bancarias no domiciliadas se encontraban vinculadas a una misma persona jurídica, esto es, el Estado Chino; y, a su vez, el Estado Chino ejercía influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de tales entidades bancarias y de la recurrente; y, por ende, los intereses y comisiones pagadas por la recurrente a dichas entidades bancarias estaban sujetos a la tasa de retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del 30% y no del 4,99%, como había aplicado la recurrente.

Que previamente al análisis de fondo, cabe indicar que de la revisión de la resolución apelada (folios 1065 a 1081), no se aprecia que en la instancia de reclamación y en virtud de su facultad de reexamen regulada por el artículo 127 del Código Tributario, antes glosado, la Administración haya modificado el fundamento del reparo, al advertirse que este continúa siendo el mismo, esto es, que los intereses y comisiones pagados por la recurrente a las entidades financieras no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB fueron

³ Incorporado por el artículo 7 de la Ley N° 29645, publicada el 31 de diciembre de 2010, vigente a partir del 1 de enero de 2011.



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

indebidamente sujetos a la tasa de retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del 4,99%, toda vez que, al calificar como partes vinculadas según lo previsto por los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la tasa de retención correspondiente era la del 30%.

Que por lo expuesto, la nulidad invocada por la recurrente bajo el argumento que la Administración habría modificado el fundamento del presente reparo en instancia de reclamación, no resulta amparable, debiendo precisarse que cuestión distinta es que no esté de acuerdo con los fundamentos expuestos por la Administración, lo que no conlleva la nulidad deducida. En esa línea, no resultan de aplicación las resoluciones invocadas por la recurrente al respecto.

Que así pues, considerando que el reparo efectuado por la Administración se sustenta en la existencia de vinculación entre la recurrente y las entidades bancarias no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, en atención a los supuestos previstos en los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde, previamente analizar el sentido y alcance de lo dispuesto por dicha normativa, a efecto de determinar si el supuesto de hecho que se configura en el caso materia de autos, está comprendido en las citadas normas, las cuales, como ya se indicó, han sido invocadas por la Administración como base legal y sustento del reparo objeto de análisis⁴.

Que al respecto, con relación a la interpretación de las normas tributarias, se sostiene que: *“Los hechos imponibles son de sustancia económica, pero a veces las palabras no se ajustan al significado que tienen en el uso común. Corresponde, pues determinar el sentido y alcance de las palabras que utiliza la ley. Esto no puede llevar a la creencia de que la interpretación debe recurrir a los criterios de la ciencia de las finanzas, ya que por el contrario siempre deberá emplearse la lógica jurídica”*⁵.

Que sobre la interpretación teleológica y el argumento teleológico se señala que: *“el argumento teleológico justifica la elección de aquella interpretación, de las posibles, que provoque una aplicación de la norma interpretada en la que el fin de la norma se cumpla mejor o en mayor medida que en las otras interpretaciones posibles”*⁶.

Que en el mismo sentido, se indica que: *“(…) la primera circunstancia relevante para la interpretación, encuadrable dentro del criterio funcional sería la finalidad perseguida por la legislación. El argumento teleológico, por tanto, justifica atribuir a una disposición normativa el significado que se corresponda con la finalidad del precepto, por entenderse que la norma es un medio para alcanzar un fin”*⁷.

Que en la misma línea, se considera que: *“(…) está justificada la interpretación que atribuye a las disposiciones el significado que realiza el fin de la normativa, esto es, el significado conforme a la ratio legis”*. Se agrega que: *“(…) ratio legis significa fin, objetivo, propósito de la normativa. Es el fin para el que el legislador ha creado una determinada normativa y una determinada disposición en particular. Tales disposiciones serán interpretadas en función del fin, excluyendo interpretaciones que no permitan realizarlo o lo obstaculicen”*⁸.

Que asimismo, sobre la aplicación del método de interpretación lógico, se indica que dicho método busca encontrar el verdadero sentido de la norma sobre la base del análisis de la razón de ser de la norma interpretada. Sirven para este método los siguientes elementos: i) La *ratio legis*, que es la razón de ser de la norma, es decir, su objeto o finalidad, pero que es diferente de la intención del legislador, que es el método histórico; ii) La realidad de las cosas, es decir, hay que estar más que a la ley a su contenido

⁴ De esta manera no resulta atendible lo señalado por la Administración en su escrito de alegatos en cuanto a que la interpretación a efectuar por parte de este Tribunal, debería enfocarse exclusivamente en el contenido del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, que regula quiénes son considerados “personas jurídicas” para efectos de dicho impuesto, puesto que, como ya se indicó, el reparo se sustenta en la existencia de la “vinculación” entre la recurrente y las entidades bancarias, por lo que resulta relevante efectuar el análisis de las normas que regulan los supuestos que fundamentan dicha vinculación.

⁵ VILLEGAS, Héctor (2005). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, novena edición. Buenos Aires: Astrea. Pág. 244.

⁶ GARCÍA AMADO, Juan Antonio (2019). *Razonamiento jurídico y argumentación. Nociones introductorias*. Puno: Zela Grupo Editorial. Pág. 184.

⁷ EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier (2013). *Argumentación e interpretación. La motivación de las decisiones judiciales*, segunda edición. Lima: Grijley. Pág. 284.

⁸ CANALE, Damiano y TUZET, Giovanni (2021). *La justificación de la decisión judicial*. Lima: Palestra Editores. Pág. 149.



Tribunal Fiscal

N° 04431-9-2024

concreto, siendo en materia tributaria la realidad económica la que mejor conduce al sentido de la norma fiscal⁹.

Que por otra parte, a nivel jurisprudencial, este Tribunal en las Resoluciones N° 10271-4-2021 y 10966-9-2021, en relación a casos referidos a la alusión a "partes vinculadas" señalada en el acápite (i) del inciso i) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta que establece una restricción a la deducción del gasto; ha indicado que dicha alusión se encuentra enmarcada en una regulación que tiene como finalidad evitar actuaciones elusivas de los contribuyentes que erosionen la base imponible en detrimento de una menor recaudación del Estado, por lo que no resultaba razonable, en dicho caso, considerar que tal característica en los términos de tal disposición, pueda ser aplicable a un caso en el que intervienen empresas estatales de derecho público o privado en las que el Estado participa (como accionista único o mayoritario o ente normativo de la gestión de su actividad empresarial), no siendo razonable que en su actuación este pudiese tener como objetivo que sus resultados económicos soporten una menor carga tributaria, más aún cuando sus recursos como resultado de dicha actividad se encuentran destinados al cumplimiento de una finalidad pública, y no a una finalidad privada, siendo que, sostener lo contrario implicaría la posibilidad de una actuación del Estado en detrimento o menoscabo de su propia recaudación lo que no resulta consecuente con sus fines.

Que sobre el particular, como se desprende de lo actuado en el presente caso, la propia Administración ha hecho referencia, en sus fundamentos, al método de interpretación jurídica de la *ratio legis* o de la razón de la ley¹⁰ respecto de los numerales 2 y 12 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a los cuales acude a fin de determinar qué se debe entender como "partes vinculadas", a efecto de corroborar la aplicación de la tasa de retención del 30% establecida en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, al caso bajo análisis; indicando que la determinación de casos de vinculación entre partes a que hace referencia los citados numerales del artículo 24 tienen como finalidad cubrir la contingencia de que las operaciones no hayan sido pactadas a valor de mercado, basándose en los intereses económicos compartidos por las partes, buscando, a su vez, determinar los casos donde exista riesgo de pactar condiciones que no se ajustaran a las de valor de mercado y de que se realicen esquemas elusivos que provoquen la erosión de la base imponible del Impuesto a la Renta, como sucede en el caso de las normas sobre precios de transferencia.

Que coincidiendo con lo señalado por la Administración, y empleando una interpretación teleológica en torno a la citada normativa sobre vinculación, contenida en la Ley del Impuesto a la Renta, se concluye que lo que se busca es evitar que aquellas empresas que pueden generar rentas para ser distribuidas a sus vinculadas no domiciliadas, usen mecanismos como, por ejemplo, el del financiamiento que les permitan tener una carga tributaria menor, lo que podría ocurrir si una filial o una sucursal de una sociedad extranjera obtuviese financiamientos con el propósito de reducir el impacto tributario.

Que dicha conclusión se ve respaldada con lo señalado en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 136-2011-EF, a través del cual se modificó el artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sobre las tasas aplicables a las personas jurídicas no domiciliadas, siendo que en tal exposición respecto a la tasa aplicable a los intereses por créditos con empresas vinculadas (prevista en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta), se indicó que la finalidad de la disposición que aplica una tasa de retención del 30% es "evitar la concertación de créditos con la finalidad de generar mayores gastos financieros a cargo de la empresa domiciliada", reconociendo así que nos encontramos ante un regla antielusiva.

Que sin embargo, la situación antes expuesta no se configuraría en el caso de las empresas de propiedad de un Estado extranjero, cuya estructura orgánica persigue objetivos distintos a la maximización de sus beneficios empresariales y la consecución de una menor carga fiscal, como ocurre en el caso de las empresas bancarias con participación o influencia del Estado Chino, las cuales, no necesariamente persiguen su beneficio económico sino las labores que les son asignadas por dicho Estado de acuerdo con

⁹ OBREGÓN SEVILLANO, Tulio M. (2011). "La interpretación e integración de la norma tributaria". En: *Advocatus*, N° 25. Véase en el siguiente enlace: <https://revistas.ulima.edu.pe/index.php/Advocatus/article/download/404/386/> (Visto el 15 de abril de 2024).

¹⁰ Al respecto, véase el Diccionario Prehispánico del Español Jurídico, en el siguiente enlace: <https://dpej.rae.es/lema/ratio-legis> (Visto el 15 de abril de 2024).



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

su política de apoyo de la economía doméstica¹¹, no debiendo perderse de vista, que una conducta de elusión fiscal se caracteriza, entre otros, por “su justificación económica o la motivación fiscal como el único y principal motivo de la transacción”¹².

Que considerando el criterio de este Tribunal antes citado, en concordancia con lo referido por la Administración en su fundamentación en relación a la *ratio legis* de la normativa que regula la vinculación entre las partes, se desprende que la alusión a “partes vinculadas” señalada en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece una tasa de retención (30%) que implica una mayor carga tributaria para el no domiciliado sujeto a retención, se encuentra enmarcada en una regulación que tiene como razón y finalidad evitar actuaciones elusivas de los contribuyentes que erosionen la base imponible en detrimento de una menor recaudación del Estado Peruano, por ende, no resulta razonable considerar que exista una lógica empresarial de maximización de beneficios económicos, como grupo empresarial, bajo un contexto de elusión tributaria, que se configure en el caso de autos, considerando que no se advierte que las entidades bancarias no domiciliadas EXIMBANK¹³, CDB¹⁴ y SPDB¹⁵, y la recurrente, solo por estar vinculadas a través de instituciones o entidades del Estado Chino¹⁶, tengan como fin trasladar sus utilidades a dicho Estado a fin de conseguir beneficios fiscales, con la consecuente maximización de riqueza de las empresas implicadas, sino que más bien lo que se aprecia es que dicha vinculación se deriva de la política de Estado propia de la República Popular de China, tal como la misma Administración ha sugerido al señalar que, en este caso, no habría ningún acuerdo concreto que configure el ejercicio de una influencia dominante por parte del Estado Chino sobre las referidas empresas, sino “una situación permanente por la propia estructura organizativa del Estado Chino”; advirtiéndose que la inclusión de dicha vinculación orgánica o administrativa a través de instituciones o entidades estatales (las cuales tienen objetivos distintos al de la lógica empresarial), no armoniza con el propósito o finalidad que conforma la razón económica de la normativa que regula la vinculación bajo análisis.

Que tal interpretación es reconocida por el legislador, quien en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 264-2017-EF¹⁷, indica que: “(...) La tasa del 30% aplicable a los intereses provenientes de

¹¹ Cabe mencionar que según el artículo de investigación denominado “*State Capitalism in China: The Case of the Banking Sector*”, elaborado por el ingeniero Jan Bejkovský, del Departamento de Economía Mundial, Facultad de Relaciones Internacionales, Universidad de Economía, República Checa; contenido en el USB que obra en el folio 1001, y conforme señala la propia Administración aludiendo al contenido del citado artículo (folios 1028, 1029 y 1037/vuelta), las empresas estatales chinas al estar controladas por el Estado Chino, que es un capitalismo de Estado, su objetivo no es necesariamente el beneficio económico de estas sino la participación en las tareas que les sean asignadas. Así, la Administración en la resolución apelada, transcribe lo siguiente: “(...) Estos bancos también están totalmente controlados por el Estado, y su objetivo no es el beneficio, sino la participación en las tareas asignadas. Cada uno de ellos tiene un alcance específico, lo que ayuda a alcanzar los objetivos fijados por el gobierno (...)”.

En dicho artículo se indica, además, en torno a la política económica aplicada en China en relación al sector bancario, entre otros, que: el sistema económico del capitalismo de estado influye significativamente en la economía (mercado) enfocado en perseguir los objetivos estatales definidos por el gobierno chino, por lo que el mercado juega un papel subordinado, dándose preferencia al objetivo estatal (gobierno). El sector bancario de países tales como Rusia, China y los estados petroleros del Golfo Pérsico, con tendencias capitalistas de Estado, desempeña un papel importante, que permite al gobierno utilizar a los bancos como un medio para influir en toda la economía y proporcionar capital para apoyar todo el sistema. El sector bancario es capaz de proporcionar importantes inyecciones financieras a las empresas estatales e industrias enteras. Los bancos lo hacen de acuerdo con la política gubernamental de apoyo de la economía doméstica (los subrayados son agregados).

¹² VILLANUEVA GUTIERREZ, Walker (2022). *Tributación Internacional, Convenios de Doble Imposición y Precios de Transferencia*. Lima: Instituto Pacífico. Pág. 90.

¹³ EXIMBANK, es un banco de políticas de propiedad estatal y financiado por el Estado Chino con estatus de entidad legal independiente. Es un banco directamente bajo el liderazgo del Consejo de Estado Chino y dedicado a apoyar el comercio exterior, la inversión y la cooperación económica internacional de China. Véase esta información en el siguiente enlace: <http://english.eximbank.gov.cn/Profile/AboutTB/Introduction/> (Visto el 15 de abril de 2024).

¹⁴ CDB, o Banco de Desarrollo de China, es una institución financiera de desarrollo de propiedad y financiación estatal. Como entidad legal independiente supervisada directamente por el Consejo de Estado Chino, se dedica a apoyar el desarrollo económico de China en industrias clave y sectores subdesarrollados. Véase esta información en el siguiente enlace: https://www.cdb.com.cn/English/qykh_512/khjj/ (Visto el 15 de abril de 2024).

¹⁵ Según indica la Administración (folios 1032 y 1033/vuelta), SPDB, de acuerdo a su Reporte Anual de año 2016, era un banco que poseía como accionistas principales a entidades estatales que se encontraban bajo la dirección del Consejo de Estado Chino o que eran de propiedad del Estado Chino.

¹⁶ Tales como el Ministerio de Finanzas, SASAC, entre otros.

¹⁷ Mediante la Segunda Disposición Complementaria Modificatoria de dicho decreto supremo se incorporó un último párrafo al artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, estableciéndose que, para efecto de los intereses a que



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

operaciones de financiamiento entre partes vinculadas coadyuva a evitar que las empresas domiciliadas erosionen la base imponible del IR mediante la excesiva deducción de intereses. Sin embargo, tratándose de empresas de propiedad de un Estado extranjero, este problema no tiene la envergadura que se presenta en los grupos de empresas multinacionales conformados exclusivamente por capitales privados (...)."

Que en tal sentido, no resultaría razonable que, por ejemplo, un financiamiento de un banco del exterior de propiedad estatal sea tratado con una carga tributaria mayor a la que aplicaría en un caso similar entre partes independientes, solo por el hecho de que el pagador es una entidad que tiene como propietario o participe a un Estado extranjero, considerando que los Estados no tienen como propósito la obtención de beneficios tributarios ni alterar las reglas del valor de mercado, por lo que no encuadran como sujetos que puedan dar lugar a los supuestos de vinculación bajo el contexto de la aludida regulación, que constituye la base legal que sustenta el reparo bajo análisis –inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, y los numerales 2 y 12 del artículo 24 de su reglamento–, la cual impone una mayor tasa de retención con el fin de evitar escenarios en los que exista riesgo de pactar en condiciones que no se ajusten a las del mercado.

Que por lo tanto, siendo que el reparo efectuado por la Administración se sustenta en la aplicación de la mayor tasa de retención del Impuesto a la Renta (30%), por la supuesta vinculación existente entre la recurrente y las entidades bancarias no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, por tener todas ellas vinculación a través de las instituciones o entidades del Estado Chino, situación que, como la misma Administración reconoce¹⁸, configura una condición permanente propia de la estructura organizativa de dicho Estado y de su política aplicada, no siendo tal escenario el objetivo ni la razón de ser de la citada normativa relativa a la vinculación, la cual, conforme a su interpretación teleológica, está enfocada en evitar situaciones que originen posibles actuaciones elusivas por parte de los contribuyentes; se tiene que el reparo formulado no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo, revocar la resolución apelada en este extremo, y dejar sin efecto las resoluciones de determinación impugnadas.

Que estando a la conclusión arribada, no resulta pertinente emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos formulados por la recurrente y la Administración, sobre el alcance del artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, que regula quiénes son considerados "personas jurídicas", así como respecto a los demás argumentos conexos.

Que es menester precisar que, respecto a los informes emitidos por la Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas, invocados por la Administración, estos son opiniones vertidas por tal dirección que no son vinculantes y no interfieren en la resolución de controversias tributarias en última instancia administrativa a cargo de este Tribunal. Inclusive, entre las conclusiones que se señalan en el Informe N° , emitido por tal dirección, y que la Administración invoca, se afirma que: "(...) la(s) controversia(s) que siguen las empresas chinas ante los fueros pertinentes por reparos determinados por la SUNAT bajo la legislación vigente antes del 1 de octubre de 2017, debe proseguir su trámite conforme a lo establecido en el Código Tributario y normas que regulan el proceso contencioso administrativo. Ninguna de nuestras competencias y funciones, ni en la regulación ni en la práctica, genera o puede generar conflicto o superposición con funciones y competencias que son exclusividad del órgano de administración tributaria nacional (SUNAT) o del órgano colegiado resolutor administrativo de última instancia (Tribunal Fiscal), menos aún en asuntos o procedimientos abiertos o vigentes" (folios 1477 y 1478). En el mismo sentido, debe indicarse que los informes emitidos por la Administración no son vinculantes para este Tribunal, sino únicamente para la Administración, según lo previsto por el artículo 94 del Código Tributario.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° , han sido emitidas por la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, vinculadas con las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016 (folios 861 a 878).

se refiere el inciso j) del artículo 56 de la ley, no se consideran partes vinculadas la empresa privada del país con la empresa del exterior que: a) solo se encuentren en las situaciones previstas en los numerales 2, 4 y/o 12 del artículo 24; y, b) se encuentren en dichas situaciones solo porque es un Estado extranjero quien participa directa o indirecta en el capital de ambas empresas, o ejerce influencia dominante en estas.

¹⁸ Tanto durante la fiscalización como en la resolución apelada.



Tribunal Fiscal

Nº 04431-9-2024

Que de acuerdo con el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiese cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.

Que teniendo en cuenta que las resoluciones de multa impugnadas se sustentan en los reparos por omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, por los intereses y comisiones pagados por la recurrente a las entidades financieras no domiciliadas EXIMBANK, CDB y SPDB, reparos que han sido levantados en la presente instancia, corresponde, en congruencia con ello, emitir similar pronunciamiento y, en ese sentido, se revoca la resolución apelada en este extremo, debiéndose dejar sin efecto las precitadas resoluciones de multa.

Que dado el fallo emitido, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos de la recurrente en torno a las sanciones aplicadas.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se acredita con la constancia que obra en autos (folio 1405).

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 30 de diciembre de 2021 y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N°

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

Blanco Calderón
Secretario Relator
BV/BC/AR/mpe.

Nota: Documento firmado digitalmente.