

EXPEDIENTE N° : 2934-98
 INTERESADO : EMPRESA AZUCARERA EL INGENIO S.A.
 ASUNTO : Impuesto a la Renta
 PROCEDENCIA : Huacho
 FECHA : Lima, 22 de junio de 1999

VISTA la apelación interpuesta por **EMPRESA AZUCARERA EL INGENIO S.A.** contra la Resolución de Oficina Zonal N° 175-4-00304/SUNAT de 30 de abril de 1998, expedida por la Oficina Zonal Huacho de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación que formuló contra la Resolución de Determinación N° 174-3-00437, emitida por omisiones al pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1996, y contra la Resolución de Multa N° 174-2-01803, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO :

Que en el caso de autos debe determinarse si el monto de la deuda tributaria que se reduce con motivo de la capitalización dispuesta por el inciso b) del artículo 5° de la Ley de Saneamiento Económico - Financiero de las Empresas Agrarias Azucareras - Decreto Legislativo N° 802-, constituye un ingreso afecto al Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1996;

Que el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 802 dispuso que la deuda tributaria acogida al Programa Extraordinario de Regularización Tributaria, PERTA, podía, entre otras modalidades, ser cancelada mediante su capitalización, previa reducción en un 70%, exigiéndose para ello, la emisión de un número de acciones representativas del incremento de capital social producto de dicha capitalización en las empresas agrarias azucareras que hubieran cambiado o cambiaran su modalidad empresarial por la de sociedad anónima, la capitalización de no menos del 50% de la compensación por tiempo de servicios de sus socios trabajadores y jubilados y la totalidad de los adeudos laborales distintos a la compensación por tiempo de servicios;

Que tal reducción no califica como renta, de acuerdo con el criterio de renta producto previsto en el inciso a) del artículo 1° de la Ley de Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774;

Que de otro lado, si bien en el último párrafo del artículo 3° se establece que, en general, constituye renta gravada de las empresas cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como las provenientes del resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente, debe indicarse que las sumas que han sido materia de acotación en el caso de autos, no provienen de operaciones realizadas por la recurrente con terceros, sino de ingresos que debían en principio ser entregados al Estado, pero que éste, dispuso, en virtud de la norma arriba citada que no lo sean;

Que las obligaciones tributarias y los beneficios otorgados respecto de las mismas, nacen por imperio de la Ley, independientemente del deudor tributario, lo que no sucede en el caso de obligaciones entre particulares, siendo en consecuencia una relación entre Estado y particular;

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
 TRIBUNAL FISCAL

OSCAROS BERRY DE LAS CASAS
 Vocal Administrativo

...///

- 2 -

Que en tal sentido, la situación controvertida en el presente caso no se encuentra comprendida en el concepto de operaciones con terceros contenido en el indicado artículo 3°, no constituyendo el monto de la deuda tributaria que se reduce un ingreso afecto al Impuesto a la Renta, por lo que debe dejarse sin efecto la Resolución de Determinación N° 174-3-00437;

Que habiendo sido emitida la Resolución de Multa N° 174-2-01803 al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 y tomando como base de cálculo las omisiones establecidas en la Resolución de Determinación N° 174-3-00437, procede asimismo dejarla sin efecto;

Que de conformidad al artículo 154° del Código Tributario, procede que la presente Resolución sea publicada en el Diario Oficial El Peruano;

De acuerdo con el dictamen de la Vocal Flores Talavera, cuyos fundamentos se reproduce;

Con los vocales Flores Talavera, Lozano Byrne y Casalino Mannarelli, a quien se llamó para completar Sala.

RESUELVE:

1) **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 175-4-00304/SUNAT del 30 de abril de 1998, dejándose sin efecto los valores impugnados.


2) **DISPONER** que la presente resolución constituya jurisprudencia de observancia obligatoria de conformidad con lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario modificado por la Ley N° 27038, debiéndose publicar en el Diario Oficial El Peruano.

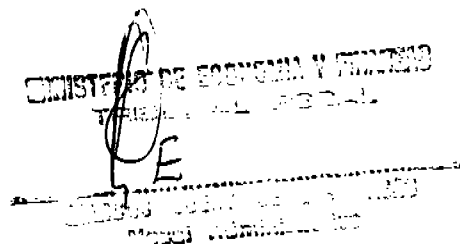
REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE a la Oficina Zonal Huacho de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


FLORES TALAVERA
VOCAL


LOZANO BYRNE
VOCAL


CASALINO MANNARELLI
VOCAL


Corrales Dextre
Secretaria Relatora
FT/CD/mgp



EXPEDIENTE N° : 2934-98
DICTAMEN N° : 240 - Vocal Flores Talavera
INTERESADO : EMPRESA AZUCARERA EL INGENIO S.A.
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Huacho
FECHA : Lima, 22 de junio de 1999

Señor:

EMPRESA AZUCARERA EL INGENIO S.A. representada por Freddy Fernando Sarmiento Betancourt, interpone recurso de apelación contra la Resolución de Oficina Zonal N° 175-4-00304/SUNAT de 30 de abril de 1998, expedida por la Oficina Zonal Huacho de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación que formuló contra la Resolución de Determinación N° 174-3-00437, emitida por omisiones al pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1996, y contra la Resolución de Multa N° 174-2-01803, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Argumentos de la Administración:

Menciona que los artículos 3° y 5° del Decreto Legislativo N° 802, establecieron que las empresas agrarias azucareras, podían cancelar la deuda tributaria al contado reduciéndola en un 60%, mediante su capitalización previa reducción en un 70%, o fraccionándola con una reducción del 20%.

Indica que el artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774 señala que este tributo gravaba las rentas del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, y en el inciso e) del artículo 28° de la citada norma se consideran como rentas de tercera categoría las obtenidas por las personas jurídicas y las empresas domiciliadas en el país, cualquiera sea la categoría a la que debieran atribuirse.

Infiere que al considerar el Impuesto a la Renta, como rentas gravadas a las que responden al criterio de renta - producto, es decir, a las que provinieran de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, los ingresos generados por la condonación otorgada por el Decreto legislativo N° 802 constituyen renta gravada de las empresas, puesto que los tributos que se condonan se encuentran vinculados a la actividad de la empresa al originarse en operaciones propias, las cuáles responden al criterio de renta producto.

En este sentido, considera que la condonación no es un simple acto de liberalidad del Estado, ajeno a la explotación del negocio, pues la ayuda gubernamental consiste en una acción orientada a proporcionar un beneficio económico que es exclusivo para una categoría de empresas que reúnan los requisitos establecidos por determinados criterios. En este caso, el objeto de la ayuda fue estimular a estas empresas para que tomaran un curso de acción que normalmente no hubieran tomado de no proporcionárseles la ayuda.

En este orden de ideas, menciona que los ingresos que se generaron por la condonación del 70% de la deuda acogida al PERTA - Decreto Legislativo N° 802 son computables a propósito del Impuesto a la Renta, pues constituyen renta gravada de tercera categoría para la empresa agraria azucarera.

Respecto a la Resolución de Multa N° 174-2-01803, señala que al no incluir la recurrente, en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1996, la suma de S/. 4'395,131.00, por concepto de ingreso derivado de la condonación del 70% de la deuda tributaria efectuada en virtud al inciso b) del artículo 5° del Decreto Legislativo N° 802, ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, siéndole aplicable la multa prevista en la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Decreto Supremo N° 120-95-EF, equivalente al 100% del tributo omitido.

Argumentos de la Recurrente:

Alega que la condonación otorgada por el Decreto Legislativo N° 802 no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, pues el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 774 establece que el indicado Impuesto considera como rentas aquéllos ingresos que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, es decir aquellos ingresos que en algún momento van a estar vinculados a la fuente productora de la renta que tuvo que ver con transacciones con terceros, caso que no es el de los ingresos mencionados, toda vez que si bien los mismos en un primer momento proceden de operaciones con terceros, éstas es una fase precedente, porque luego se convierten en un pasivo a favor del Fisco, pasando a una fase distinta e independiente al constituirse en nexos entre el Estado y el contribuyente, y cuyo tratamiento se limita a la relación entre acreedor y deudor con las subsecuentes medidas para la cobranza de la deuda.

...///

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Vocal 616-4-99

De otro lado, indica que la Administración pretende desconocer el beneficio extraordinario de fomento a las actividades de las empresas agroindustriales azucareras dictado por el Gobierno, tratando de aplicar el criterio de renta producto a ingresos a título gratuito, como son regalos, donaciones, legados y herencias, que han fluído desde terceros hacia el contribuyente, independientemente que sean producto o no de fuente alguna, considerando por el contrario, que la condonación de la deuda por parte del Estado no se encuentra dentro del ámbito de afectación del Impuesto a la Renta, por cuanto obedece a un acto de liberalidad del mismo, atendiendo a la difícil situación económica por la que atraviesa el sector agroindustrial azucarero.

Menciona asimismo, que la apelada omite considerar aspectos económicos y sociales que han servido de base para la dación del Decreto Legislativo N° 802, y olvida que ni la Ley de Saneamiento Económico Financiero de las Empresas Agrarias Azucareras ni su Reglamento contienen disposición alguna en la que basen su criterio, ya que tampoco la Ley del Impuesto a la Renta califica las condenaciones legales otorgadas por el Estado, porque son excepcionales y se encuentran fuera del ámbito de aplicación de dicho impuesto, como se puede inferir de lo dispuesto en el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 774, concordante con el artículo 41° del Código Tributario.

Finalmente señala que a la fecha de presentación de su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1996 no conocía el monto al que ascendía el beneficio del PERTA, por cuanto la Resolución de Intendencia N° 023411630 del 12 de marzo de 1997, notificada el 4 de abril de 1997, que estableció los adeudos y el beneficio por la condonación del 70% se encontraba cuestionada, al no haberse incluido la deuda considerada en el beneficio del PERTA, siendo resuelto el recurso impugnatorio por el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 995-4-97, por lo que, a la fecha de presentación de la indicada declaración, no le era posible conocer si había omitido ingresos, no resultándole aplicable la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Análisis:

En el presente caso, la materia de controversia es determinar si el monto de la deuda tributaria que se reduce con motivo de la capitalización dispuesta por el inciso b) del artículo 5° de la Ley de Saneamiento Económico - Financiero de las Empresas Agrarias Azucareras - Decreto Legislativo N° 802-, constituye un ingreso afecto al Impuesto al Renta por el ejercicio gravable 1996.

Al respecto cabe señalar que mediante el artículo 3° de la referida norma se estableció el Programa Extraordinario de Regularización Tributaria -PERTA-, destinado a facilitar el pago de la deuda tributaria de las empresas agrarias azucareras, cualquiera fuera el órgano administrador o recaudador del tributo, incluidas las que hubieran sido materia de fraccionamiento de carácter general o particular, al amparo de dispositivos legales dictados con anterioridad, y cuyos adeudos fueron generados hasta el 31 de diciembre de 1995.

Según lo estableció el artículo 4° de la norma en mención, se consideraba deuda a efectos del PERTA los tributos provenientes del incumplimiento de obligaciones sustanciales y demás adeudos, deducidos los pagos parciales efectuados, cualquiera fuera su estado, quedando extinguidos los intereses, recargos y reajustes que les resultaran aplicables, así como las multas impuestas por infracciones formales que se regularizaran.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 802, la deuda tributaria determinada de acuerdo con el artículo 4°, era actualizada aplicándose el Índice de Precios al Por Mayor acumulado desde el último día del mes que precedía al de la exigibilidad de la deuda hasta el último día que precedía al mes en que se efectuaba el acogimiento al PERTA y debía ser cancelada, entre otras modalidades, mediante la capitalización de la deuda tributaria actualizada, reducida en un 70%. En este caso, se debía emitir un número de acciones representativas del incremento de capital social producto de dicha capitalización en las empresas agrarias azucareras que hubieran cambiado o cambiaran su modalidad empresarial por la de sociedad anónima, regida por la Ley General de Sociedades. El acogimiento a dicha modalidad exigía además, la capitalización de no menos del 50% de la compensación por tiempo de servicios de sus socios trabajadores y jubilados y la totalidad de los adeudos laborales distintos a la compensación por tiempo de servicios, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 20° de dicha norma.

Por su parte, el artículo 20° del mismo dispositivo establecía la posibilidad de los socios trabajadores y los trabajadores, de solicitar la capitalización de los adeudos de naturaleza laboral pendientes de pago debidamente acreditados.

R.T.F. N° 616-4-99

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

MARCO GERRY DE LAS CASAS

El artículo 7° de la norma en mención disponía, asimismo, que la capitalización indicada únicamente procedía tratándose de deudas referidas a tributos administrados o recaudados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, el Instituto Peruano de Seguridad Social y la Oficina de Normalización Previsional; así como que las acciones se emitirían a dichas entidades, debiéndose efectuar la venta de las mismas, en los términos, forma y condiciones establecidas por el Ministerio de Economía y Finanzas.

El artículo 23° de la indicada norma establecía además, que las empresas agrarias azucareras que se acogieran al sistema de pago de las deudas tributarias, dispuesto por el inciso b) del artículo 5° del indicado Decreto Legislativo, debían proceder a la capitalización y, en tal caso, el acuerdo de la Junta General que aprobara el acogimiento implicaba la autorización de los socios trabajadores y jubilados a la referida capitalización.

En el presente caso, mediante las Resoluciones de Intendencia Nos. 023-4-11487 y 023-4-11630 se aprobó la capitalización de la deuda tributaria y el acogimiento de la recurrente al PERTA, hasta por el monto de S/. 2'598,215.42 el mismo que fue elevado mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 995-4-97 de 29 de octubre de 1997 al disponerse la inclusión en el PERTA de la deuda tributaria proveniente del PERT (beneficio regulado por la Ley N° 26413, al cual se había acogido anteriormente la recurrente).

Al respecto cabe indicar que, conforme se desprende de las normas glosadas, quienes se acogieran a la modalidad de pago mediante la capitalización de la deuda, previa reducción de la misma en un 70%, debían realizar determinadas prestaciones con tal fin, como lo eran: variar su forma societaria, si no lo hubieran hecho previamente, capitalizar el 50% de las deudas por compensación por tiempo de servicios de sus trabajadores, y la totalidad de los adeudos laborales distintos a la compensación por tiempo de servicios, además de otras obligaciones de carácter formal.

De lo expuesto en el párrafo anterior se aprecia que efectivamente el beneficio otorgado exigía la realización de distintos actos por parte del beneficiario que no necesariamente se relacionaban directamente con la deuda tributaria que se reducía, hecho que era factible considerando que así como el Estado tenía la atribución de imponer tributos y sanciones respecto de los mismos, podía otorgar beneficios respecto de ellos e incluso derogarlos.

En los referidos casos, entre los que se encuentran el materia de autos, no estamos frente a un acto entre particulares, puesto que tanto el tributo como el beneficio otorgado respecto de éste, nacen por imperio de la Ley y no del deudor tributario, a diferencia de las relaciones entre particulares.

En tal sentido, no puede considerarse que los ingresos liberados por la reducción de deuda por efecto de lo dispuesto en el inciso b) del artículo del Decreto Legislativo N° 802, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta, puesto que no califican en el concepto de renta producto contenido en el inciso a) del artículo 1° del Decreto Legislativo N° 774, Ley del Impuesto a la Renta, que establece que el Impuesto a la Renta grava *"las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos"*.

Asimismo, no puede considerarse que se trata de una renta en virtud de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 3° que señala que *"en general, constituye renta gravada de las empresas cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente"*, por cuanto no se trata de ingresos provenientes de operaciones con terceros, los mismos que son entendidos como los obtenidos en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y por lo tanto, consienten en el nacimiento de obligaciones, lo que no sucede en el caso de los tributos.

Debe indicarse que el otorgamiento del beneficio citado, no hace que los ingresos que en virtud del mismo, permanecen en el beneficiario, puedan ser considerados como provenientes de operaciones con terceros al tratarse de tributos que habían gravado la realización de dichas operaciones, como lo afirma la apelada; por cuanto como se ha indicado, el nacimiento de los tributos y el beneficio otorgado, nacen por imperio de la ley y provienen de una relación entre el Estado y un particular, a diferencia de las operaciones con terceros, que nacen de obligaciones entre particulares.

R.T.F. N° 616-4-99

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
OFICINA GENERAL DE ASESORIA
Fiscal
DE

...///

Finalmente, debe indicarse que en este caso no se da un traslado de ingresos hacia el particular sino por el contrario, de ingresos que estando en manos del particular debían fluir de éste hacia el Estado y quedan en su poder en virtud a un mandato legal dado por el propio Estado.

Por todo lo expuesto se considera que la materia controvertida no se encuentra afecta al Impuesto a la Renta, por lo que procede revocar la Resolución de Determinación N° 174-3-00437.

Cabe mencionar que habiendo sido emitida la multa impugnada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y tomando como base de cálculo las omisiones establecidas en la Resolución de Determinación N° 174-3-00437, procede revocarla.

Con respecto a los pedidos de informe oral planteados por la Administración y por la recurrente, cabe señalar que los mismos resultan extemporáneos, porque han sido formulados fuera del plazo establecido en el artículo 150° del Código Tributario.

Por las razones expuestas, soy de opinión que el Tribunal acuerde **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 175-4-00304/SUNAT de 30 de abril de 1998, debiendo la Administración dejar sin efecto los valores impugnados.

De otro lado, procede que la resolución que se emita en el presente caso se publique en el Diario Oficial El Peruano de conformidad con lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario vigente.

Salvo mejor parecer.



FT/mgp

R.T.F. N° 616-4-99