

Jurisprudencia

Año XV / Nº 852

www.elperuano.com.pe

Pág. 6299

TRIBUNAL FISCAL

TRIBUNAL FISCAL

Nº 04123-1-2006

EXPEDIENTE Nº : 5037-2006
INTERESADO : MONTANA S.A.
ASUNTO : Ampliación
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de julio de 2006

Vista la solicitud de ampliación presentada por **MONTANA S.A.** respecto de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01505-1-2006 del 21 de marzo de 2006, que confirmó la Resolución de Intendencia Nº 0150140000992, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación Nº 012-003-0000527 y la Resolución de Multa Nº 012-002-0000708;

CONSIDERANDO:

Que la recurrente solicita la ampliación de la Resolución Nº 01505-1-2006, en el extremo referido a la inaplicación de intereses y sanciones generados como consecuencia del reparo a la provisión de vacaciones no pagadas, al amparo de lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, al estimar que el Tribunal Fiscal en la Resolución Nº 07719-4-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, reconoce la existencia de una doble interpretación aplicable a la deducción de las remuneraciones vacacionales, una que considera que son deducibles al amparo de lo dispuesto por el inciso j) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y otra que estima que son deducibles conforme al inciso v) del mismo artículo 37º;

Que agrega en cuanto al requisito del reconocimiento expreso en la resolución de observancia obligatoria de la inaplicación de intereses y sanciones, que éste es consecuencia del reconocimiento de la existencia de una doble interpretación, quedando al arbitrio de la entidad que procede a efectuar la aclaración del criterio a adoptarse, el hacerlo;

Que el artículo 153º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, dispone que contra lo resuelto por el Tribunal Fiscal no cabe recurso alguno en la vía administrativa, no obstante el Tribunal podrá corregir errores materiales o numéricos, ampliar su fallo sobre puntos omitidos o aclarar algún concepto dudoso de la resolución, de oficio o a solicitud de parte, formulada por la Administración Tributaria o por el deudor tributario, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución, precisando que por medio de estas solicitudes no procede alterar el contenido sustancial de la resolución;

Que sobre el particular se debe indicar que con fecha 14 de enero del 2006 se publicó en el Diario Oficial El Peruano la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07719-4-

2005 del 16 de diciembre de 2006, que declara "que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece los siguientes criterios:

i. "El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley Nº 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

ii. Las remuneraciones vacacionales, dada su condición de tales y por tanto de rentas de quinta categoría, son deducibles como gasto de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, modificado por Ley Nº 27356".

Que dicho precedente tiene como efecto que las remuneraciones vacacionales sean excluidas del concepto de beneficios sociales a que alude el inciso j) del citado artículo 37º, dispositivo que, para efecto del Impuesto a la Renta, permite la deducción de los beneficios sociales sin la exigencia de su pago;

Que en tal sentido, el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07719-4-2005 constituye una "aclaración" acerca del tratamiento tributario de la remuneración vacacional para efecto del Impuesto a la Renta, tema respecto del cual existía dualidad de criterio entre las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nºs. 603-2-2000 y 958-2-99 y las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nºs. 2226-1-2004 y 848-5-97, respectivamente;

Que atendiendo a lo expuesto y a lo alegado por la recurrente con ocasión del informe oral de fecha 8 de marzo de 2006, según constancia del Informe Oral Nº 0063-2006-EF/TF que corre en autos, en el que además de reiterar los argumentos de su apelación en el sentido que las provisiones por vacaciones efectuadas en el ejercicio 2001 eran deducibles como gastos de conformidad con lo establecido por el inciso j) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, invocó la existencia de duda razonable en cuanto a los alcances de la referida norma, dada la existencia de resoluciones del Tribunal Fiscal que avalaban su criterio interpretativo, tales como las Nºs. 603-2-2000 y 4897, corresponde ampliar la Resolución Nº 01505-1-2006 en el sentido de determinar si resulta procedente la aplicación del numeral 1 del artículo 170º del Código Tributario, aprobado por el Decreto Legislativo Nº 953;

Que al respecto, mediante Acuerdo de Sala Plena del 27 de junio de 2006 según consta en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2006-21, se aprobó el criterio según el cual de conformidad con lo señalado por el numeral 1 del artículo 170º

del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953, no procede aplicar intereses ni sanciones por la incorrecta determinación y pago del Impuesto a la Renta que se hubiera generado por la interpretación equivocada de los alcances del inciso j) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, en lo que respecta al tratamiento tributario de las remuneraciones vacacionales, con base en los siguientes fundamentos:

"El numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establece como causal eximente del cobro de intereses y de la aplicación de sanciones, la interpretación equivocada de una norma, de lo que se infiere que dicha interpretación ha obedecido a la oscuridad de la misma, de allí que requiera ser aclarada. En tal sentido, el artículo 170° del Código Tributario contempla como causal eximente de sanciones e intereses la interpretación equivocada sustentada en la oscuridad de la norma que impida a los administrados efectuar la correcta determinación y pago de su obligación tributaria.

El Tribunal Fiscal mediante su Resolución N° 07719-4-2005, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 14 de enero de 2006 y que constituye precedente de observancia obligatoria, aclaró dos aspectos relacionados al tratamiento tributario de la remuneración vacacional para efecto de su deducción como gasto del Impuesto a la Renta: (i) que el inciso v) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-E (en adelante la Ley del Impuesto a la Renta), que exige el pago de las rentas de quinta categoría, entre otras, para que proceda su deducción, no es de aplicación a los otros gastos cuya deducción se regula en los otros incisos del mismo artículo y, (ii) que la deducción de las remuneraciones vacacionales, dada su condición de tales y por tanto de rentas de quinta categoría, no están incluidas el inciso j) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta que alude a beneficios sociales, por lo que su deducción se sujeta a lo previsto en el inciso v) del mismo artículo y, en consecuencia, procede exigir el pago como requisito para su deducción.

En tal sentido, el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07719-4-2005 constituye una "aclaración" acerca del tratamiento tributario de la remuneración vacacional para efecto del Impuesto a la Renta, tema respecto del cual existía dualidad de criterio entre las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 603-2-2000 y 958-2-99 y las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 2226-1-2004 y 848-5-97, respectivamente.

Por lo expuesto, al amparo del numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, procede eximir de intereses y sanciones a aquellos deudores tributarios que en aplicación de la interpretación incorrecta de los alcances del inciso j) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, hubieran deducido para efecto del Impuesto a la Renta, remuneraciones vacacionales devengadas pero impagas dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada correspondiente.

Para tal efecto, corresponde cumplir con el requisito exigido en el citado numeral 1), en el sentido que se emita una resolución que constituya precedente de observancia obligatoria conforme con el artículo 154° del Código Tributario, en que se señale expresamente que es de aplicación el numeral 1 del artículo 170° del citado código.

Finalmente, respecto del plazo de diez días a que alude el último párrafo del numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, cabe aplicar el criterio de observancia obligatoria establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01644-1-2006, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 17 de abril de 2006, en el sentido que dicho plazo debe computarse desde el día hábil siguiente a la publicación de la resolución que donga expresamente la aplicación del numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, la que deberá emitirse de conformidad con lo previsto por el artículo 154° del Código Tributario.

Que es preciso señalar que el criterio del acuerdo antes citado, tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10, suscrita el 17 de setiembre de 2002;

Que corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria y se disponga su publicación en el Diario Oficial El Peruano, de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario, que establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiendo, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalar dicho carácter y disponer su publicación en el Diario Oficial;

Que en consecuencia, procede ampliar la Resolución N° 01505-1-2006 aplicando al caso por ella resuelto lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario, y exonerar del cobro de intereses y sanciones el no pago oportuno de la deuda tributaria que se deriva de la interpretación equivocada de la norma bajo comentario, siendo que los intereses que no procede aplicar son aquellos devengados desde el día siguiente del vencimiento de la obligación tributaria hasta los diez (10) días hábiles siguientes a la publicación de la presente resolución de observancia obligatoria en el Diario Oficial El Peruano, así como la sanción originada por la interpretación equivocada de la norma hasta el plazo antes indicado, correspondiendo, en consecuencia, que la Administración deje sin efecto la Resolución de Multa N° 012-002-0000708;

Con las vocales Casalino Mannarelli, Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Cogorno Prestinoni;

RESUELVE:

1. AMPLIAR la Resolución N° 01505-1-2006 en los términos siguientes: **"CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0150140000992 de fecha 31 de diciembre de 2003, en el extremo de la Resolución de Determinación N° 012-003-0000527 disponiéndose, la aplicación de lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 170° del Código Tributario y **REVOCARLA** en el extremo de la Resolución de Multa N° 012-002-0000708".

2. DECLARAR de conformidad con lo dispuesto por el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio:

"De conformidad con lo señalado por el numeral 1 del artículo 170° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por el Decreto Legislativo N° 953, no procede aplicar intereses ni sanciones por la incorrecta determinación y pago del Impuesto a la Renta que se hubiera generado por la interpretación equivocada de los alcances del inciso j) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, en lo que respecta al tratamiento tributario de las remuneraciones vacacionales."

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

COGORNO PRESTINONI
Vocal Presidenta

CASALINO MANNARELLI
Vocal

BARRANTES TAKATA
Vocal

AMICO DE LAS CASAS
Secretaria Relatora