GÁLVEZ & DOLORIER
ABOGADOS

EXPERTOS EN DERECHO TRIBUTARIO Y LABORAL

RESUMEN DE SENTENCIAS DE CASACIÓN PUBLICADAS EN OCTUBRE DE 2023 CON RELEVANCIA EN MATERIA TRIBUTARIA

CASACIÓN Nro. 4975-2021 LIMA (Emitida:19/01/2023 – Publicada:05/10/2023)

IGV e Impuesto a la Renta

(Definición de asistencia técnica)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
El contribuyente brindó servicios de ingeniería a favor de un sujeto no domiciliado, los cuales consistieron en labores de supervisión y gestión de obras, y fueron calificados por el contribuyente como asistencia técnica, no gravándolos con el IGV al considerar que constituían exportación de servicios. En la fiscalización, la SUNAT concluyó que los referidos servicios no calificaban como exportación de servicios, al no reunir las condiciones para constituir asistencia técnica. En efecto, la SUNAT consideró que no se brindó asesoramiento alguno en razón a la pericia o habilidad del contribuyente, ni se transmitió formas, métodos o procedimientos que pudieran ser aplicados por el cliente no domiciliado de forma indefinida, toda vez que los servicios consistieron en la entrega de resultados y no en la transmisión de un conocimiento especializado. Esta conclusión fue compartida y confirmada por el Tribunal Fiscal, que para resolver la controversia no se remitió a la definición de asistencia técnica regulada en el Reglamento de la LIR. La demanda interpuesta por el contribuyente fue declarada infundada tanto en Primera como en Segunda Instancia judicial.	La asistencia técnica comprende la utilización de habilidades, artes y técnicas, entre otros, con el objeto de proporcionar conocimientos especializados al usuario del servicio, no encontrándose entre sus requisitos que estos puedan ser replicados de forma indefinida por el usuario al que se le transmitieron tales conocimientos.	La Corte Suprema realizó una interpretación sistemática del término “asistencia técnica”, recurriendo a la definición que ofrece el Reglamento de la LIR para identificarlo. Así, a partir del citado Reglamento y de otras fuentes, la Corte Suprema determinó que la asistencia técnica implica la utilización de habilidades, artes y técnicas, entre otros, con el objeto de proporcionar conocimientos especializados al usuario del servicio en sus actividades, por expertos en áreas técnicas específicas que ayudan a resolver problemas técnicos y mejoran el rendimiento de sistemas, equipos o procesos. Asimismo, la Corte resaltó que no se encontraba regulado como un requisito de la asistencia técnica que esta pudiera ser replicada de forma indefinida por el usuario que recibía los conocimientos transmitidos, lo que implicaba que dichos conocimientos podían agotarse en un solo uso. Siendo esto así, la Corte Suprema concluyó que los servicios de ingeniería prestados por el contribuyente a favor del no domiciliado calificaban como asistencia técnica, ya que mediante estos se transmitió conocimiento especializado que no podían estar al alcance del usuario sin la intervención del contribuyente.

CASACIÓN Nro. 31647-2022 LIMA (Emitida: 27/06/2023 - Publicada: 05/10/2023)

Impuesto a la Renta

(Diferencia en cambio derivada del aporte de un asociado)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
El contribuyente suscribió con un tercero un contrato de asociación en participación con la finalidad de ejecutar un proyecto inmobiliario. Mediante dicho acuerdo, el tercero se obligó a entregar un aporte monetario, mientras que el contribuyente se obligó a entregarle una participación en los resultados del negocio. El contribuyente (asociante) procedió a registrar como una obligación presente los aportes efectuados por el tercero (asociado). Asimismo, dado que el asociado entregó el aporte en dólares americanos, el asociante procedió a contabilizar pérdidas por diferencias en cambio a lo largo del ejercicio. En el marco del procedimiento de fiscalización, la SUNAT reparó las pérdidas por diferencia en cambio declaradas por el contribuyente, alegando que los aportes otorgados por el asociado no se configuraban como obligaciones presentes, ya que lo que recibe a cambio por sus aportaciones es un derecho expectaticio de recibir parte de los resultados del negocio. Por lo tanto, tampoco correspondía reconocer las pérdidas por diferencias en cambio durante el ejercicio fiscalizado. Esta conclusión fue confirmada por el Tribunal Fiscal, quien mantuvo el reparo efectuado por la SUNAT.	No corresponde reconocer pérdidas por diferencia en cambio derivadas del aporte monetario otorgado al asociante en el marco de un contrato de asociación en participación en un ejercicio en el cual dicho contrato aún no haya concluido.	La Corte Suprema inicia su análisis señalando que la Ley General de Sociedades ha establecido de forma expresa cuales son las obligaciones y derechos de los miembros de una asociación en participación. Así, refiere que el asociado podrá participar en los resultados del negocio cuando estos se produzcan. En caso contrario, de determinarse pérdidas en el negocio, éstas también deberán ser asumidas por el asociado. Por otro lado, cuando aún no se liquide el negocio, el asociante no tendrá obligación alguna de devolver la contribución bajo la expectativa de los resultados. De esta manera, el reconocimiento de las pérdidas por diferencia en cambio por parte del contribuyente en el ejercicio fiscalizado no fue correcto, ya que aun se encontraba vigente el contrato de asociación en participación, en la medida que el proyecto inmobiliario aún seguía en marcha.

CASACIÓN Nro. 22709-2021 LIMA (Emitida: 14/03/2023 - Publicada: 05/10/2023)

Código Tributario

(Valoración de medios probatorios extemporáneos en idioma inglés)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
El contribuyente suscribió un contrato de franquicia con su matriz no domiciliada, estableciéndose en él distintas prestaciones que ésta realizaría a favor de aquél. Ahora bien, al determinar sus obligaciones tributarias, el contribuyente no calificó como regalía la parte de la contraprestación que retribuía los servicios de marketing, no efectuando la respectiva retención del IR, al considerar que éstos fueron prestados íntegramente desde el extranjero. Posteriormente, en el marco del procedimiento de fiscalización, la SUNAT concluyó que los servicios de marketing recibidos por el contribuyente calificaban como regalía, ya que formaban parte del “know how” que el proveedor no domiciliado proporcionó a todos los miembros de su grupo empresarial. Es el caso que, luego del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, el contribuyente presentó diversa documentación en inglés para sustentar sus afirmaciones. Al respecto, el Tribunal Fiscal procedió a confirmar el reparo determinado por la SUNAT, calificando a los servicios de marketing como regalías por las cuales debía efectuarse la retención del IR de no domiciliados. Asimismo, no valoró los medios probatorios proporcionados por el contribuyente por encontrarse en idioma inglés.	Si bien corresponde valorar los medios probatorios extemporáneos en el marco del proceso contencioso administrativo, esto no implica que los contribuyentes puedan omitir otras obligaciones tales como presentar la traducción oficial de loa medios probatorios ofrecidos en otros idiomas.	La Corte Suprema señaló que si bien, en virtud del principio de plena jurisdicción, en instancias judiciales corresponde la valoración de los medios probatorios presentados de forma extemporánea en la etapa administrativa, en el presente caso no se puede concluir que la SUNAT o el Tribunal Fiscal se hayan encontrado obligados a valorar dicha documentación, ya que esta fue presentada en idioma inglés y sin una traducción oficial, la cual fue presentada recién en el marco del proceso judicial. Por lo tanto, al no haber acreditado con la documentación respectiva sus alegatos a lo largo del proceso, se declaró infundada la casación presentada por el contribuyente.

CASACIÓN Nro. 10579-2022 LIMA (Emitida: 09/05/2023 - Publicada: 05/10/2023)

Código Tributario

(Complementar la base legal no implica modificar el reparo)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
En el marco del procedimiento de fiscalización, la SUNAT procedió a reparar la depreciación derivada de bienes que fueron cedidos de forma gratuita al contribuyente, al amparo del inciso h) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta. Posteriormente, al resolver la reclamación interpuesta por el contribuyente, la SUNAT indicó que se procedió a reparar la depreciación de dichos bienes, ya que no fueron utilizados para generar renta gravada; ello en virtud de lo dispuesto en los artículos 37° y 38° de la Ley del Impuesto a la Renta. Al respecto, el Tribunal Fiscal concluyó que la SUNAT modificó el sustento de su reparo durante la reclamación, lo cual no se encontraba conforme a lo establecido por el artículo 127° del Código Tributario, declarando su nulidad. No conforme con el fallo del Tribunal Fiscal, la SUNAT interpuso una demanda contencioso administrativa, que fue declarada fundada en parte en Primera Instancia. Este fallo fue confirmado por la Sentencia de Segunda Instancia.	En el presente caso, la SUNAT no modificó el fundamento de su reparo, sino que únicamente complementó su base legal al encontrarse vinculado el artículo 28° de la LIR con los artículos 37° y 38° del mismo cuerpo normativo.	Para la Corte Suprema, el hecho que la SUNAT haya incorporado como bases legales los artículos 37° y 38° de la Ley del Impuesto a la Renta no implicaba que dicho órgano haya efectuado una modificación de su reparo. Así, para la Corte Suprema, la SUNAT únicamente se limitó a complementar su reparo para reforzar el mismo, ya que el inciso h) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta se encontraba vinculado con los mencionados artículos 37° y 38°. De esta manera, la SUNAT no realizó modificación alguna a su reparo, el cual seguía encontrándose vinculado con los bienes cedidos de forma gratuita. Siendo esto así, procedió a declarar infundada la casación interpuesta por el contribuyente y el Tribunal Fiscal.

CASACIÓN Nro. 21086-2022 LIMA (Emitida: 18/05/2023 - Publicada: 05/10/2023)

Impuesto a la Renta

(Valor de mercado de la remuneración del gerente general)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
La SUNAT formuló reparo al gasto por concepto de remuneraciones, al considerar que las remuneraciones pagadas al gerente general y accionista principal excedían el valor de mercado. Para arribar a esa conclusión, la SUNAT aplicó el método regulado en el numeral 1.3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la LIR, que establece que se considerará valor de mercado la remuneración pagada al accionista que trabaja en la empresa que no exceda el doble de la remuneración del trabajador mejor pagado que se ubique en el nivel jerárquico inferior. El contribuyente alegó que no correspondía la aplicación del método seleccionado por la SUNAT, sino el regulado en el numeral 1.5 del referido inciso b), según el cual la remuneración se encontrará a valor de mercado cuando no exceda las 95 UIT siempre que no puedan aplicarse los referentes regulados en los numerales 1.1 al 1.4 de dicha norma. Finalmente, el Tribunal Fiscal confirmó el reparo de la SUNAT, al considerar que en el presente caso se dieron todas las condiciones para la aplicación del método regulado en el numeral 1.3, habiendo sido seleccionado el trabajador comparable en virtud de lo indicado por el organigrama proporcionado por el contribuyente y sin perjuicio que el referido trabajador fuera un técnico electricista.	Las reglas de valor de mercado de las remuneraciones son aplicadas bajo un orden de prelación y son excluyentes entre sí. Asimismo, a efecto de aplicar dichas reglas de forma correcta, es necesario contar con documentación tal como el organigrama de la empresa y la delimitación de la función de los trabajadores.	La Corte Suprema advierte que reglas para determinar el valor de mercado de las remuneraciones, previstas en el artículo 19°-A del Reglamento de la LIR, se manejan bajo un orden de prelación y son excluyentes entre sí. Asimismo, precisa que es necesario contar con un organigrama de la empresa y una delimitación de la función de los trabajadores, para aplicar adecuadamente la regla de valor de mercado de las remuneraciones. En este contexto, concluyó que luego de la revisión del organigrama del contribuyente, se determinó que no había ningún trabajador que realice las mismas funciones que el gerente general, por lo que debía tomarse en consideración la remuneración del trabajador mejor pagado que se ubique en el nivel jerárquico inferior a efecto de determinar el valor de mercado del gerente general, lo cual se hizo, concluyéndose que la remuneración pagada a este último excedía ampliamente el valor de mercado.

CASACIÓN Nro. 6455-2022 LIMA (Emitida: 04/05/2023 - Publicada: 05/10/2023)

Código Tributario

(Entrega de “pre cuenta” no sustituye al comprobante de pago)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
El fedatario de la SUNAT intervino un establecimiento comercial con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias vinculadas con la emisión de comprobantes de pago. Concluido y pagado el consumo realizado, el fedatario recibió el vuelto y un documento denominado “pre cuenta”, en el cual se consignó expresamente que aquel no era un documento fiscal, conteniendo una casilla para que se seleccione el comprobante a recibir y una indicación de “por favor espere su comprobante”. El fedatario consideró que se había configurado la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, consistente en entregar documentos que no califican como comprobantes de pago, dejando constancia de tal hecho en el Acta Probatoria, lo cual posteriormente significó la imposición de la sanción de cierre de establecimiento. La sanción impuesta fue confirmada por el Tribunal Fiscal, quien concluyó que el contribuyente incurrió en la infracción antes mencionada. En Segunda Instancia judicial se declaró fundada la pretensión principal concluyendo que la “pre cuenta” proporcionada al fedatario no pretendía reemplazar al comprobante de pago, ya que dicho documento señalaba expresamente que no tenía valor fiscal y que el cliente debía esperar la entrega del respectivo comprobante de pago.	No corresponde subsumir en la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, a la entrega de una “pre cuenta” en la que se consigna que no tiene valor fiscal, que existen casillas para elegir el tipo de comprobante de pago que se requerirá y se indica al cliente expresamente que espere el respectivo comprobante de pago.	Al analizar la controversia, la Corte Suprema determinó que el documento denominado “pre cuenta” no tenía como finalidad reemplazar al comprobante de pago que debía emitirse por el consumo realizado por el fedatario, debido a sus características, pues en él se consignaba expresamente que dicho documento no tenía valor fiscal y se solicitaba al cliente esperar al respectivo comprobante de pago.

Cualquier duda o comentario que tenga en relación con las Sentencias de la Corte Suprema que hemos resumido en esta presentación, agradeceremos nos las hagan llegar a las siguientes direcciones electrónicas: mmantilla@gydabogados.com y/o egomez@gydabogados.com

GÁLVEZ & DOLORIER
ABOGADOS