



Tribunal Fiscal

N° 03669-3-2015

EXPEDIENTE N° : 17841-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 14 de abril de 2015

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 025-014-0016276/SUNAT de 26 de setiembre de 2012, emitida por la Intendencia Regional Lima¹ de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Orden de Pago N° 011-001-0086877, girada por las retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de octubre de 2009.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente indica que el recargo al consumo no constituye un ingreso gravado y por lo tanto no debe formar parte de la base imponible para la determinación del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría, dado que la naturaleza jurídica de dichos ingresos los excluye del ámbito de aplicación del referido impuesto.

Que señala que el recargo al consumo es pagado por los usuarios de los establecimientos de hospedaje o expendio de comidas y bebidas y no por el empleador de las personas que laboran en estos establecimientos, así como el referido pago no proviene del trabajo personal prestado por los trabajadores de dichos establecimientos; por lo que no podrá estar gravado con el Impuesto a la Renta.

Que sostiene que en el año 2007 efectuó retenciones por el Impuesto a la Renta de Quinta Categoría a sus trabajadores por el pago de remuneraciones incluyendo por error en dicha base imponible el recargo al consumo fijado en 13% del valor de los servicios prestados, los cuales fueron declarados y pagados al fisco; por lo que devolvió al trabajador Daniel Manrique las retenciones efectuadas en exceso por un monto total de S/. 161 317,72, procediendo a compensar en el período octubre de 2009 el monto de S/. 21 748,00.

Que la Administración señala que el ingreso dado a los trabajadores por concepto de recargo al consumo es un concepto afecto al Impuesto a la Renta de Quinta Categoría porque es obtenido con ocasión de su trabajo, encontrándose dicho concepto en la Tabla Paramétrica N° 22 de la Planilla Electrónica denominada "Ingresos, Tributos y Descuentos", corroborándose esto con lo resuelto por la Segunda Sala Laboral de Lima en el Expediente N° 2204-2001-BE(A-S) del 23 de julio de 2001, cuando señala que los Juzgados de Trabajo tienen competencia para conocer reclamos por recargo al consumo en establecimientos de hospedaje o expendio de comidas y bebidas; por lo que reliquidó la declaración presentada por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de octubre de 2009 desconociendo el importe de S/. 21 748,00 declarado por la recurrente, emitiendo así el valor impugnado.

Que como antecedente, cabe indicar que este Tribunal mediante la Resolución N° 16595-4-2011 de 30 de setiembre de 2011 (folios 48 a 50), precisó que la Orden de Pago N° 011-001-0086877 no se encontraba dentro de lo contemplado en el artículo 78° del Código Tributario y que con la Resolución de Intendencia N° 0150140009176 la Administración detalló los fundamentos que sustentaron la emisión del valor impugnado, subsanando así la omisión de dicho requisito, por lo que remitió los actuados a la Administración y ordenó dar trámite de reclamación al recurso interpuesto y en cumplimiento de lo dispuesto se ha emitido la Resolución de Intendencia N° 025-014-0016276/SUNAT, que es materia de impugnación.

Que la controversia se centra en determinar si el recargo al consumo califica como renta de quinta categoría y si es pasible de retención, de acuerdo con lo señalado por la Ley del Impuesto a la Renta.

¹ Hoy Intendencia Lima.



Tribunal Fiscal

N° 03669-3-2015

Que la Quinta Disposición Complementaria del Decreto Ley N° 25988, publicado el 24 diciembre de 1992, estableció que los establecimientos de hospedaje o expendio de comidas y bebidas en acuerdo con sus trabajadores, podrán fijar un recargo al consumo no mayor al 13% del valor de los servicios que prestan, y que el recargo al consumo, si fuera el caso, será abonado por los usuarios del servicio en la forma y modo que cada establecimiento fije, asimismo, señaló que su percepción por los trabajadores no tendrá carácter remunerativo y, en consecuencia, no estará afecto a las contribuciones de Seguridad Social ni FONAVI, ni afecto a indemnización, beneficios laborales o compensación alguna, y que no forma parte de la base imponible del Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 6° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, y modificado por el artículo 13° de la Ley N° 28051², constituye remuneración para todo efecto legal, el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, sin interesar la forma o la denominación que tenga, siempre que sea de su libre disposición y conforme con el artículo 10° del Reglamento de la Ley de Fomento al Empleo, aprobado por Decreto Supremo N° 001-96-TR, el concepto de remuneración definido por el referido decreto legislativo es aplicable para todo efecto legal con la única excepción del Impuesto a la Renta que se rige por sus propias normas.

Que el inciso a) del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales; asimismo, el inciso b) del citado artículo señala que son rentas de quinta categoría las rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 71° de la citada ley son agentes de retención las personas que paguen o acrediten rentas consideradas de segunda y quinta categoría.

Que según el artículo 75° de la misma ley las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el artículo 46° de esta ley y que esta retención deberá abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 07719-4-2005, que para efectos laborales el concepto de remuneración es un concepto restrictivo, mientras que para el Impuesto a la Renta, dicho concepto es amplio, toda vez que este impuesto pretende gravar la totalidad de los ingresos de los trabajadores, razón por la que incluye como conceptos gravados a los sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones, y en general toda retribución por servicios personales, tal como lo establece el artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, asimismo, la Resolución N° 213-3-2000 de este Tribunal ha señalado que la figura del agente de retención existe para facilitar el ingreso del tributo al fisco y que se trata de una condición jurídica que debe ser atribuida expresamente por una norma tributaria y que se verifica en la medida que el contribuyente se encuentre obligado al pago del tributo establecido claramente en la ley.

² Vigente a partir del 3 de agosto de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 03669-3-2015

Que tal como se ha indicado para efectos del Impuesto a la Renta se considera como renta de quinta categoría toda retribución que obtiene el trabajador por sus servicios personales, dado que se pretende gravar la totalidad de los ingresos de aquél; en ese sentido la suma por concepto de recargo al consumo a que se refiere la Quinta Disposición Complementaria del Decreto Ley N° 25988 que perciben los trabajadores califica como renta de quinta categoría, no habiéndose establecido inafectación o exoneración del Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, respecto a la retención del Impuesto a la Renta sobre el recargo al consumo, cabe indicar que conforme lo ha señalado la Quinta Disposición Complementaria del Decreto Ley N° 25988 dicha suma no tiene carácter remunerativo, toda vez que es abonada por el usuario del servicio y no por el empleador, el cual sólo lo traslada a sus trabajadores, y teniendo en cuenta que según lo dispuesto por los artículos 71° y 75° de la Ley del Impuesto a la Renta, el empleador es agente de retención respecto de las rentas de quinta categoría sobre las remuneraciones que abone a sus servidores, se concluye que no se ha previsto legalmente la obligación del empleador de retener el impuesto sobre el monto del recargo al consumo al no tener este último carácter remunerativo.

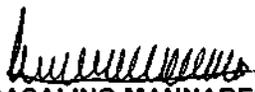
Que en ese sentido, dado que en el ejercicio 2007 la recurrente indebidamente efectuó las retenciones del impuesto sobre el recargo al consumo que percibió su trabajador, procedía que utilizara como crédito a compensar en octubre de 2009 la suma de S/. 21 748,00, por lo que debe revocarse la apelada y dejar sin efecto el valor impugnado.

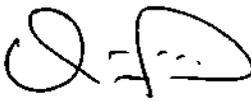
Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente y con su voto discrepante el vocal Sarmiento Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 025-014-0016276/SUNAT de 26 de setiembre de 2012 y **DEJAR SIN EFECTO** la Orden de Pago N° 011-001-0086877.

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


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
SD/BV/ra.



Tribunal Fiscal

N° 03669-3-2015

VOTO DISCREPANTE DEL VOCAL SARMIENTO DÍAZ

El concepto de remuneración para efectos del Impuesto a la Renta es más amplio que para el Derecho Laboral, pues conforme con el artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta, que regula las rentas de quinta categoría, comprende toda retribución por servicios personales y cualquier ingreso que tenga su origen en el trabajo personal, por lo que en el presente caso el monto de recargo al consumo establecido en la Quinta Disposición Complementaria del Decreto Ley N° 25988, al ser una retribución por los servicios del trabajador cuyo origen es el trabajo personal que presta a la recurrente, es una renta calificada como de la quinta categoría, siendo irrelevante si tal renta no proviene de una operación calificada como remuneración pagada por la recurrente al trabajador, conforme con la legislación laboral.

Cabe precisar que si bien en la Quinta Disposición Complementaria del Decreto Ley N° 25988 se señaló que el recargo al consumo no tenía carácter remunerativo y que no estaría afecto a determinados tributos, como el Impuesto General a las Ventas, sin embargo, no se estableció inafectación o exoneración alguna para efectos del Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, el monto de recargo al consumo constituye una renta de quinta categoría del trabajador, la que no se encuentra inafecta o exonerada, por lo que éste se encuentra obligado a tributar por ella conforme con los artículos 75° y 79° de la Ley del Impuesto a la Renta, es decir, no directamente, sino mediante el mecanismo de retención, y a cargo de un agente de retención.

En el presente caso se aprecia que el monto de recargo al consumo fue abonado por el usuario del servicio, sin embargo, su importe fue cobrado por la recurrente, quien acreditó posteriormente al trabajador dicho concepto, por lo que -de conformidad con los artículos 71° y 75° de la Ley del Impuesto a la Renta que establecen que son agentes de retención quienes paguen o acrediten rentas de quinta categoría, los que deben retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores- la recurrente se encontraba en condición y obligación de facilitar el ingreso del tributo al fisco conforme con las normas de retención del Impuesto a la Renta.

En tal sentido, queda acreditado que el trabajador, en su calidad de perceptor del recargo al consumo, se encontraba obligado al pago del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría establecido por la referida norma, correspondiendo a la recurrente efectuar la retención expresamente atribuida por ley, conforme con el criterio señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 213-3-2000.

En consecuencia, no era procedente que la recurrente utilizara como crédito a compensar en el periodo octubre de 2009 el monto que fuera retenido a su trabajador en calidad de rentas de quinta categoría en el ejercicio 2007, por lo que soy de la opinión que se confirme la resolución apelada.


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


Bárbara Vásquez
Secretaria Relatora
SD/BV/ra.