

INFORME N.º 108-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas están exceptuados de emitir comprobantes de pago respecto de los ingresos que perciben por concepto de dietas, en el marco de la Resolución de Contraloría N.º 324-2011-CG; considerando que dichos vocales no cumplen sus funciones en un horario designado por la Contraloría General de la República, ni esta les proporciona una oficina ni materiales de trabajo para su desempeño; no prestando sus servicios de manera regular, sino asistiendo únicamente cuando son convocados para sesionar.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, Ley del Impuesto a la Renta).
- Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, Ley N.º 27785, publicada el 23.7.2002 y, normas modificatorias (en adelante, Ley Orgánica del Sistema de Control).
- Reglamento de infracciones y sanciones para la responsabilidad administrativa funcional derivada de los informes emitidos por los órganos del Sistema Nacional de Control, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 023-2011-PCM, publicado el 18.3.2011 (en adelante, el Reglamento sobre responsabilidad administrativa funcional).
- Resolución de Contraloría N.º 324-2011-CG que establece el monto de dietas que percibirán vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas, publicada el 12.11.2011.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Sistema de Control y el Reglamento sobre responsabilidad administrativa funcional, el Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas tiene las siguientes características:
 - Es un órgano colegiado adscrito a la Contraloría General, con independencia técnica y funcional en las materias de su competencia y autonomía en sus decisiones (artículo 56º de la Ley Orgánica).
 - Su función es conocer y resolver, en segunda y última instancia administrativa, los recursos de apelación interpuestos contra las resoluciones emitidas por el Órgano Sancionador, pudiendo revocar, confirmar, declarar la nulidad o modificar lo resuelto en primera instancia; y conocer y resolver las quejas por defectos de tramitación y por no

concesión del recurso de apelación; entre otras (literales a) y f) del artículo 57° del Reglamento).

- El Tribunal está conformado por su Presidente, los vocales miembros de las Salas y la Secretaría Técnica. Los vocales de las Salas son elegidos a través de concurso público de méritos, convocado y dirigido por la Contraloría General, y son nombrados mediante Resolución de Contraloría, permaneciendo en el cargo por un período de cinco (5) años (artículo 49° del Reglamento).
- Los vocales asisten, participan y votan en las sesiones cada vez que son convocados por el Presidente de cada Sala de dicho Tribunal, a efectos de resolver colegiadamente los recursos de apelación sometidos a su competencia y suscribir las resoluciones que emite, para lo cual instruyen a la Secretaría Técnica para la formulación de los proyectos de resolución respecto de los recursos de apelación asignados en los casos que actúen como vocales ponentes (artículo 59° del Reglamento).
- En cuanto al régimen de ingresos de los vocales del Tribunal, mediante Resolución de Contraloría N.° 324-2011-CG se estableció que aquellos percibirán únicamente dietas, ascendentes a la suma de Mil Quinientos y 00/100 Nuevos Soles (S/. 1 500,00), por cada sesión, percibiendo hasta seis (6) dietas por mes, con independencia del número de sesiones a las que asistan.

Como se puede apreciar, las dietas materia de consulta son un monto percibido por los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas por resolver colegiadamente los recursos sometidos a su competencia.

Dado que dichos vocales no son trabajadores que presten sus servicios de manera regular a la Contraloría, pues sólo participan en las sesiones cada vez que son convocados por el Presidente de cada Sala de dicho Tribunal, puede afirmarse que las dietas que perciben califican como una retribución por trabajo independiente.

2. Ahora bien, en cuanto a la retribución por trabajo independiente debe considerarse que conforme fluye de lo dispuesto en el artículo 22° de la Ley del Impuesto a la Renta, dicha retribución califica como renta de cuarta categoría, salvo en los casos expresamente señalados por la Ley como renta de quinta categoría.

Así, el artículo 33° de la citada Ley establece que son rentas de cuarta categoría las obtenidas por:

- a) El ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría⁽¹⁾.

¹ El artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones; las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar; las que obtengan los notarios; así como las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.

- b) El desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas.

Por su parte, el inciso e) del artículo 34° de la misma Ley señala que son rentas de quinta categoría los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.

Teniendo en cuenta lo anterior, y que los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas no prestan sus servicios en un lugar y horario designado por la Contraloría General de la República ni esta les proporciona materiales de trabajo para su desempeño, las dietas que perciben los mencionados vocales por su trabajo independiente no se encuentran dentro de los alcances del inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que la retribución que perciben por dicho concepto no constituye renta de quinta categoría.

En cuanto a la consideración de las referidas dietas como renta de cuarta categoría, debe tenerse en cuenta que las funciones de los directores de empresas están referidas básicamente a participar en la formación de la voluntad del directorio, órgano colegiado que tiene a su cargo la administración de la sociedad. De similar manera, el síndico es el encargado de administrar los bienes de las personas que caigan en falencia, liquidando y pagando las deudas de éstas.

Asimismo, el Código Civil define al albacea como un ejecutor testamentario a quien el testador encomienda el cumplimiento de sus disposiciones de última voluntad (artículo 778°); al mandatario como aquel sujeto que a través del mandato se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante (artículo 1790°); y al gestor de negocios como aquel que careciendo de facultades de representación y sin estar obligado, asume conscientemente la gestión de los negocios o la administración de los bienes de otro que lo ignora (artículo 1950°).

Así pues, se puede apreciar que las actividades de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios y albacea a que alude el inciso b) del artículo 33° de la Ley del Impuesto a la Renta guardan similitud en tanto suponen el ejercicio de la facultad de tomar decisiones respecto de la administración o gestión del ente⁽²⁾; facultad que no ejercitan los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas, encargado de resolver colegiadamente los recursos sometidos a su competencia.

En tal virtud, las dietas materia de consulta no se encuentren comprendidas en el aludido inciso b) del artículo 33° de la Ley del Impuesto a la Renta; calificando como renta de cuarta categoría de acuerdo con el inciso a) del

² Criterio recogido en el Informe N.° 37-2002-SUNAT/K00000, el cual se encuentra disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>).

artículo 33° de la misma Ley, al corresponder a la retribución por el ejercicio individual de una actividad no incluida expresamente en la tercera categoría.

3. Delimitado lo anterior y en lo que corresponde a la emisión de comprobantes de pago, cabe indicar conforme a lo dispuesto en el inciso 1.2 del numeral 1 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, están obligadas a emitir comprobantes de pago, entre otras, las personas naturales que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso.

Por su parte, el numeral 2 del artículo 4° del mencionado Reglamento señala que los recibos por honorarios son emitidos por la prestación de servicios a través del ejercicio individual de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio, y por todo otro servicio que genere rentas de cuarta categoría, salvo lo establecido en el inciso 1.5 del numeral 1 del artículo 7° de dicho Reglamento, el cual exceptúa de la obligación de emitir comprobantes de pago por los ingresos que se perciban por las funciones de directores de empresas, albaceas, síndicos, gestores de negocios, mandatarios y regidores de municipalidades y actividades similares.

Así pues, toda vez que conforme se ha señalado precedentemente, la actividad de los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas, retribuida con las dietas materia de consulta, es una que corresponde al ejercicio individual de una profesión, arte, ciencia u oficio generador de renta de cuarta categoría y que no guarda similitud con la actividad de los directores de empresas, albaceas, síndicos, gestores de negocios y mandatarios, en tanto no supone el ejercicio de la facultad de tomar decisiones respecto de la administración o gestión del ente, rasgo también presente en los regidores de municipalidades⁽³⁾; dichos vocales están obligados a emitir el recibo por honorario correspondiente no encontrándose exceptuados de ello.

En consecuencia, los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas no están exceptuados de emitir comprobantes de pago por los ingresos que perciben por concepto de dietas, en el marco de la Resolución de Contraloría N.° 324-2011-CG.

CONCLUSIÓN:

Los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas no están exceptuados de emitir comprobantes de pago por los ingresos que perciben por concepto de dietas, en el marco de la Resolución de Contraloría N.° 324-2011-CG.

Lima, 12 de noviembre de 2012

Original firmado por

LILIANA CHIPOCO SALDÍAS
INTENDENTE NACIONAL JURÍDICO (e)

nrs.
A0617-D12
COMPROBANTES DE PAGO: Dieta de Vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas.

³ Quienes participan conjuntamente con el Alcalde en la formación de la voluntad del Concejo Municipal, órgano de gobierno de las Municipalidades.