



Firmado Digitalmente por  
REGALADO CASTILLO Juan  
Fernando FAU 20131370645 soft  
Fecha: 25/02/2022 20:18:56 COT  
Motivo: En señal de conformidad



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

**EXPEDIENTE N°** : 319-2020  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multas  
**PROCEDENCIA** : Arequipa  
**FECHA** : Lima, 24 de febrero de 2022

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_, con Registro Único de Contribuyente N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 3 de diciembre de 2019, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ y las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_, giradas por Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de los ejercicios 2010 y 2011, así como por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176 y 177 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que se debe declarar la nulidad del procedimiento de fiscalización, dado que se han afectado sus derechos de defensa y al debido procedimiento, toda vez, que en ningún momento se le notificaron las causales de suspensión del procedimiento de fiscalización ni el plazo que esta comprendía; asimismo, agrega, que tiene derecho a conocer las causales de suspensión del citado procedimiento, puesto que este no puede durar eternamente. Añade, que la resolución apelada, no se encuentra debidamente motivada, puesto que no tiene sustento jurídico en la afirmación que el reparo efectuado constituye concepto remunerativo.

Que indica que la Administración indebidamente le imputa como ingresos, en calidad de concepto remunerativo, las acciones compradas a Minera \_\_\_\_\_, puesto que ha calificado a dicha adquisición como remuneraciones en especie, sin considerar que nuestra legislación no regula de manera expresa el otorgamiento de las Stock Options y que no se cumplen los elementos regulados por el artículo 6 de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral ni del artículo 34 de la Ley del Impuesto a la Renta para considerar a dicho concepto como una remuneración en especie.

Que agrega que según el acuerdo de opciones que suscribió con \_\_\_\_\_, los beneficiarios de las Stock Options no solo fueron los trabajadores que mantenían una relación laboral con \_\_\_\_\_, sino que también podían serlo un consultor o un tercero, con lo cual dicho beneficio no fue un mecanismo para remunerar a dichos trabajadores, por ende, este no constituye una remuneración en especie.

Que añade que las Stock Options entregadas por \_\_\_\_\_ estaban sujetas a que el beneficiario, que podía ser un trabajador, director o consultor (tercero), debía efectuar un pago previo (prima) para ejercer la opción, siendo que, según el "Acuerdo de Opciones sobre acciones, términos y condiciones", toda opción concedida presenta los siguientes elementos: i) la facultad del beneficiario de optar o no por ejercitar la opción, ii) el carácter oneroso de la opción (cuyo monto es determinado o determinable) y iii) los plazos y condiciones a través de las cuales la opción es concedida, así, señala que en virtud del referido acuerdo, con fechas 18 de junio de 2007, 6 de marzo de 2008, 26 de mayo de 2009 y



Firmado Digitalmente por  
FALCONI SINCHE Gary  
Roberto FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 25/02/2022 19:31:00  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
RAMIREZ MIO Luis Alberto  
FAU 20131370645 soft  
Fecha: 25/02/2022 19:43:15  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
JIMENEZ SUAREZ Erika  
Isabel FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 25/02/2022 22:44:51  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

2 de abril de 2010, se le entregaron 5 000; 5 000; 10 000 y 7 500 opciones sobre acciones<sup>1</sup> ("share option"), respectivamente.

Que argumenta que las Stock Options, al poder ser o no tomadas por el beneficiario y tener derecho a renunciar al plan, en ningún caso podrían considerarse un salario o remuneración, dado que, estos conceptos tienen el carácter de irrenunciable, de conformidad con el numeral 2 del artículo 26 de la Constitución y que interpretar lo contrario supone la afectación a un derecho fundamental y a las normas imperativas del Decreto Legislativo N° 728 (Ley de productividad y competitividad laboral).

Que precisa que la Administración, al determinar la base del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría sobre la venta de acciones que se hizo a favor de un tercero el 23 de diciembre de 2010 y deduciendo el monto pagado por la adquisición de tales acciones, está considerando la forma de determinación de las rentas de segunda categoría para valores mobiliarios, lo que es contrario a ley, más aún si en ningún requerimiento ni resolución de determinación consigna la base legal para determinar de esa forma el impuesto por rentas de Stock Options. Además, alude que, si la determinación de la base imponible está condicionada a la venta de las acciones, se está condicionando la remuneración en especie a un valor de mercado futuro, por lo que tal calificación y determinación de la Administración afecta sus derechos fundamentales como trabajador, el principio de legalidad recogido por la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, así como la Norma VIII de dicho Título al crear vía interpretación una obligación tributaria.

Que finalmente indica, que no ha cometido la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, dado que, la información que se le requirió mediante los Requerimientos N° y era imposible de proporcionarla, toda vez, que no estaba obligado a presentar la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría no retenido o retenido en exceso, dado que, las acciones emitidas por la empresa no califican como remuneración. Asimismo, agrega, que no cometió la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del citado código, toda vez, que si bien en el Requerimiento N° se le requirió una relación de diez documentos todos relacionados con las stock options, siendo que mediante Requerimiento N° se le reiteró la presentación de la mencionada documentación, el cual fue atendido adjuntando toda la información que obraba en su poder, por lo que no se le puede sancionar por no exhibir documentación que físicamente es imposible presentar, dado que no la tenía en su poder.

Que por su parte, la Administración señala que, producto del procedimiento de fiscalización que realizó al recurrente, reparó el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 por rentas de quinta categoría (en especie) por ingresos obtenidos del ejercicio de la opción de compra de las Stock Options otorgadas por <sup>2</sup> por el importe de S/ 489 235,00; además, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176 y 177 del Código Tributario.

Que añade que no se han vulnerado los derechos de defensa y al debido procedimiento dentro del procedimiento de fiscalización seguido al recurrente, toda vez, que en el Resultado del Requerimiento N° suscrito el 26 de agosto de 2016 se indicó que el recurrente no cumplió con exhibir y/o presentar los documentos solicitados, aspecto que fue reiterado mediante el Punto N° 3 del Requerimiento N° , dejándose constancia de dicho resultado que el recurrente exhibió parcialmente lo requerido, no pudiendo iniciarse el cómputo del plazo de un año para llevar a cabo la fiscalización tal como se indicó expresamente en los resultados de los mencionados requerimientos, por lo que al no haberse iniciado el cómputo del plazo para llevar a cabo la fiscalización no resultaba aplicable lo previsto por el artículo 14 del Reglamento de Fiscalización, que dispone la notificación al sujeto obligado de las causales y periodos de suspensión.

<sup>1</sup> Lo que hace un total de 27 500 shares options.

<sup>2</sup> Casa matriz del empleador del recurrente en el ejercicio 2010, empresa



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que menciona que la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ girada por el Impuesto a la Renta por Rentas de Trabajo del ejercicio 2011 fue girada con motivo de la conclusión del procedimiento de fiscalización, ya que no se efectuó reparo alguno por dicho ejercicio y se tuvo en cuenta la declaración jurada presentada por el recurrente por el citado tributo y ejercicio.

Que en el presente caso, mediante Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 363, 364 y 376), notificados de acuerdo a ley el 2 de agosto de 2016<sup>3</sup> (fojas 365 y 377), la Administración inició al recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva de sus obligaciones vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2010 y 2011, siendo que, como consecuencia de dicho procedimiento, reparó el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 por rentas de quinta categoría por ingresos obtenidos al ejercer la opción de compra de las *Stock Options* otorgadas por \_\_\_\_\_; asimismo, sancionó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176 y 177 del Código Tributario, vinculadas a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, emitiendo, en consecuencia las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 471, 472 y 475 a 478) y las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_.

Que en tal sentido, es materia de controversia determinar si los referidos valores se encuentran conformes a ley, no obstante, previamente resulta necesario analizar las nulidades deducidas por el recurrente en su recurso de apelación.

## 1. Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que en este extremo el recurrente señala se debe declarar la nulidad del procedimiento de fiscalización, dado que se han afectado sus derechos de defensa y al debido procedimiento, toda vez, que no se le notificaron las causales de suspensión del procedimiento de fiscalización ni el plazo que esta comprendía.

Que de conformidad con el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del mencionado código señala el plazo e inicio del cómputo del procedimiento de fiscalización definitiva que lleve a cabo la Administración Tributaria debía efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregará la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendría por entregada hasta que se complete la misma.

Que el numeral 4 del artículo 62-A del aludido código establece que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere dicho artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento, por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria puede realizar o recibir de terceros o de la información que esta pueda elaborar.

<sup>3</sup> Documentos notificados en el domicilio fiscal del recurrente, mediante Cedulón N° 01-0102217, al encontrarse el domicilio cerrado, consignándose los datos de identificación y firma del notificador, dejándose constancia que los documentos se dejaron en sobre cerrado bajo puerta, de conformidad con el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>4</sup> De autos se verifica que mediante la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 31 de mayo de 2019 (fojas 480 y 481), se modificó el importe actualizado de la deuda contenida en dicho valor, al compensarse de oficio el pago efectuado por el recurrente con fecha 27 de diciembre de 2017, como consecuencia de considerarse no acogida al recurrente al régimen del Decreto Legislativo N° 1264.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que el numeral 5 del citado artículo 62-A preceptúa que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo previsto en el indicado artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido este pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el numeral 6 del citado artículo 62-A señala que el plazo se suspende: a) Durante la tramitación de las pericias; b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita; c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades; d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria; e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario; f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización; y, g) Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

Que el primer párrafo del artículo 75 del citado código dispone que concluida la fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que por su parte, el artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 041-2016-EF<sup>5</sup>, establece que durante el procedimiento de fiscalización, la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas, los que debían contener los siguientes datos mínimos: a) Nombre o razón social del sujeto fiscalizado, b) Domicilio fiscal, c) Registro Único de Contribuyentes (RUC), siendo que en el caso de que el sujeto fiscalizado no cuente con número de RUC, el número de su documento de identidad, el Código de Inscripción del Empleador (CIE) u otro número que la SUNAT le asigne, según corresponda, d) Número del documento, e) Fecha, f) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, g) Objeto o contenido del documento y, h) La firma y nombre del trabajador de la SUNAT competente, agregando que la notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104 al 106 del Código Tributario.

Que el inciso e) del artículo 3 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, precisaba que la SUNAT a través de las cartas comunicará al sujeto fiscalizado la suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario.

Que el artículo 13 del citado reglamento, modificado por el aludido modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, indica que para efectos de la suspensión del plazo de fiscalización, según lo dispuesto en el literal b) del artículo 61 y en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, se considerará lo siguiente: a) Tratándose de las pericias, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efectos la notificación de la solicitud de la pericia hasta la fecha en que la SUNAT reciba el peritaje, b) Cuando la SUNAT solicite información a autoridades de otros países, el plazo se suspenderá desde la fecha en que se presenta la solicitud hasta la fecha en que se reciba la totalidad de la información de las citadas autoridades, c) El plazo se suspenderá en el caso del supuesto a que se refiere el inciso c) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, sea que se presente un caso fortuito o un caso de fuerza mayor. Para estos efectos se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 1315 del Código Civil, d) Cuando el sujeto fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo Requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información, e) Tratándose de la prórroga solicitada por el sujeto fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por

<sup>5</sup> Publicado el 20 de marzo de 2016.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

la SUNAT, f) Tratándose de los procesos judiciales: i) Iniciados con anterioridad al inicio del cómputo del plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, se suspenderá el plazo correspondiente desde la fecha en que el Sujeto Fiscalizado entregó la totalidad de la información solicitada en el primer Requerimiento hasta la culminación del proceso judicial, según las normas de la materia, ii) Iniciados con posterioridad al inicio del cómputo del plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario se suspenderá el plazo correspondiente desde el día siguiente de iniciado el proceso judicial hasta su culminación<sup>6</sup>, y iii) Que ordenen la suspensión de la fiscalización, se suspenderá el plazo desde el día siguiente en que se notifique a la SUNAT la resolución judicial que ordena dicha suspensión hasta la fecha en que se notifique su levantamiento, g) Cuando se requiera información a otras entidades de la Administración Pública o entidades privadas, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efectos la notificación de la solicitud de información hasta la fecha en que la SUNAT reciba la totalidad de la información solicitada, y h) De concurrir dos o más causales, la suspensión se mantendrá hasta la fecha en que culmine la última causal.

Que conforme con el artículo 14 del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF, la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado mediante carta todas las causales y los períodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses, un (1) año o dos (2) años a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13. Sin perjuicio de ello, la SUNAT podrá comunicar la suspensión del plazo cuando otorgue, mediante acta o carta, la prórroga a que se refiere el artículo 7 o cuando proceda al cierre del requerimiento de acuerdo con lo señalado en el último párrafo del inciso b) del artículo 8.

Que asimismo, el artículo 16 del reglamento en mención, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización, según corresponda.

Que como puede apreciarse de las normas glosadas, el procedimiento de fiscalización definitiva que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregará la totalidad de la información y/o documentación que le fue solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización.

Que como se ha señalado precedentemente, como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado al recurrente mediante Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 364 y 376), la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2010 y 2011 (fojas 475 a 478); así como las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 176 y 177 del Código Tributario (fojas 471 y 472).

Que del Anexo N° 02 de las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 475 y 477), se tiene que la Administración solo efectuó reparos sobre rentas de quinta categoría en especie por ingresos obtenidos el año 2010 al ejercer el derecho de compra de las "Stock Options" otorgadas por Antares Minerals Inc. por el importe de S/ 489 235,00; emitiéndose, como consecuencia, la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, siendo que, con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, la Administración no efectuó reparo alguno.

<sup>6</sup> Teniendo en cuenta la modificación efectuada por Decreto Supremo N° 049-2016-EF.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que en el citado procedimiento de fiscalización la Administración emitió los siguientes requerimientos:

Requerimiento	Notificación	Fojas	Resultado del Requerimiento	Notificación	Fojas
	02/08/2016	364 y 365	0522160000633	26/08/2016	356 a 358
	12/12/2017	354 y 355	0522170001198	29/05/2019	352 y 353
	12/12/2017	314 y 315	0522170001201	26/12/2017	295 y 296
	20/12/2017	291 a 294	0522170001236	29/05/2019	279 a 283
	17/04/2019	263 a 265	0522190000403	29/04/2019	257 a 259
	29/04/2019	254 a 256	0522190000430	07/05/2019	252 y 253

Que en efecto, mediante Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 364 y 376), notificados con arreglo a ley el 2 de agosto de 2016, en el domicilio fiscal<sup>7</sup> del recurrente según el análisis antes efectuado, la Administración inició al recurrente la fiscalización definitiva respecto del Impuesto a la Renta del periodo comprendido entre los meses de enero de 2010 a diciembre de 2011.

Que mediante el citado Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 363 y 364), que constituye el primer requerimiento notificado al recurrente en el mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración le solicitó que presentara la siguiente documentación e información: 1) Libro de ingresos y gastos según lo establecido en el artículo 65 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta D.S N° 179-2004-EF, de corresponder, 2) Estados de cuenta y/o extractos bancarios como titular y/o mancomunadas por todas y cada una de las cuentas que mantiene en instituciones del sistema financiero nacional u otros fuera de él, contratos de créditos, cartas fianzas y otros documentos que acrediten movimientos de dinero o garanticen operaciones durante el periodo fiscalizado, 3) Análisis donde se detalle las inversiones en valores mobiliarios (acciones, participaciones, opciones o stock option, etc), negociados o no en mercados de capitales del país o el extranjero (Bolsa de Valores); sea como titular y/o mancomunadas, mantenidas en su poder y/o vendidas; indicando: emisor, agente corredor de bolsa, país de emisión y cotización, fecha de adquisición de los valores mobiliarios, moneda, valor, cantidad, entre otros. Si los valores mobiliarios fueron vendidos, agregar: cantidad vendida, fecha de venta, valor pactado, importe recibido, entre otros, 4) Análisis donde se detalle la relación de los préstamos otorgados y/o recibidos de terceros en el Perú y/o en el Extranjero, indicando: País de procedencia, fecha de importe amortizado, importe de intereses, apellidos y nombres o razón social del prestamista y/o prestatario, destino del préstamo, entre otros, 5) Documentos que se detallan en Anexo N° 01 adjunto al presente según las notas del mismo, 6) Escrito donde explique y detalle las condiciones, forma y procedimientos realizados para la entrega, ejecución y/o venta de las opciones o Stock Option para la adquisición de acciones o participaciones emitidos por

\_\_\_\_\_ cualquiera de sus empresas vinculadas en el Perú o en extranjero. El escrito debe contener la explicación y detalle desde que suscribió o le entregaron las opciones o stock option, la ejecución y/o entrega de las acciones o participaciones hasta la realización o venta de las mismas, 7) Otras cartas, comunicaciones y/o correspondencia entregada y/o recibida hacia o desde

\_\_\_\_\_ U otra empresa vinculada, y 8) Otras cartas, comunicaciones y/o correspondencia entregada y/o recibida hacia o desde terceros, referida a la entrega ejecución y/o venta de las opciones o Stock Option para la adquisición de acciones o participaciones emitidos por

\_\_\_\_\_ o por cualquiera de sus empresas vinculadas en el Perú o en el extranjero; lo cual debía ser presentado el 26 de agosto de 2016 a las 9:00 a.m. en las oficinas de la Administración.

Que en el Anexo N° 01 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ se detalló lo siguiente:

<sup>7</sup> Conforme con el Comprobante de Información Registrada de foja 524.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

## ANEXO N° 01 AL REQUERIMIENTO N° RELACION DE DOCUMENTOS REQUERIDOS

CONTRIBUYENTE:		RUC:	Carta N°
Orden	Documento (A)	Emisor del Documento (B)	Contenido del Documento (C)
1	Corporation's Share Option Plan		Plan de rendimiento de
2	Carta/Comunicación/Escrito/Otros		Documento emitido por a través del cual se comunica al trabajador la implementación del sistema de incremento de remuneraciones, bonos y opciones. Firmado por President and CEO y Vice President Community Relations and
3	Share Option Agreement		Contratos de opciones firmado entre y cada trabajador
4	Summary of Stock Option held with		Resumen de opciones al 31 de diciembre de cada ejercicio emitido por
5	Option Status		Resumen del empleador de Stock Options mantenidas y ejecutadas
6	Cashless Stock Option Exercise/ Cashless Stock Option Service		Servicio de ejercicio de opciones con financiamiento.
7	Investment Report/Consolidate Portfolio Summary		Reportes de inversiones en el Mercado de capitales de Canadá.
8	Statement of Securities Transactions		Estado de transacciones de valores.
9	Trade Confirmation/Trading Summary/Portfolio Evaluation/Transaction History/Client Account/Trading Disposition Summary		Confirmación de las transacciones, resumen de transacciones, evaluación del portafolio e historial de transacciones, resumen de la cuenta de clientes.
10	Registro Financiero o Resumen de Comisiones		Comisiones y gastos cobrados por el servicio de ejercicio de opciones con financiamiento.

Que de la revisión del resultado del aludido requerimiento (fojas 356 y 357), cerrado y notificado conforme a ley el 26 de agosto de 2016 a las 9:25 a.m.<sup>8</sup> (foja 358), se advierte que la Administración dejó constancia que el recurrente no exhibió ni presentó la documentación e información antes detallada; por lo que, no se produjo el inicio del cómputo del plazo de fiscalización, de conformidad con lo establecido por el artículo 62-A del Código Tributario.

Que si bien el recurrente el mismo 26 de agosto de 2016, presentó un escrito con Expediente N° 000-TI0023-2016-528796-7 a las 9:41 a.m. (fojas 360 y 361), a él no adjuntó la documentación ni proporcionó

<sup>8</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

la información solicitada en los numerales<sup>9</sup> 1<sup>10</sup>, 2, 3, 5, 6, 7 y 8 del Requerimiento N° señalado en el considerando anterior, habiéndose limitado a señalar lo siguiente<sup>11</sup>:

*"De los años solicitados 2010 y 2011:*

*Indico al respecto de Bonos y opciones adquiridas por sido mediante boletas de pago con retenciones de 5ta categoría.*

*lo que es Bonos ha*

*Las opciones o para ser más claros, son opciones de acciones por lo cual tenía que invertir dinero para convertir acciones lo cual nunca lo hice.*

*Es mas no tengo ningún documento físico o digital de opciones firmado por A finales del 2010 la Empresa compra , y me comunican que debía Ejercer las opciones, pero no solventaba con dinero es por esta razón la Empresa me ayuda con una transacción financiera a través de un bróker que realizo un préstamo para comprar las opciones, estas pasaron a acciones inmediatamente vendieron una cantidad de acciones para pagar el Préstamo y me comunican que tenía una cantidad de acciones.*

*Para la transacción ventas de acciones y envío de dinero al Perú solos se envía con una carta en español. Pidiendo una cantidad de dinero y autorización para la venta de acciones que cobra el monto solicitado e indicando mi número de cuenta bancaria en el Perú donde se realiza depósito bancario el integro de dinero, esto genero un TTF por lo cual ya es de conocimiento de todos.*

*(...)*

*Adicionalmente al respecto de la relación de documentos requeridos no me pertenecen por lo tanto la empresa ya no existe solamente lleva como nombre razón social en el Perú. Finalmente quiero solicitarles tomar conclusiones cuanto antes porque esto me apena para el desenvolvimiento de mi vida cotidiana".*

Que obra a foja 354 el Requerimiento N° notificado con arreglo a ley el 12 de diciembre de 2017<sup>12</sup> (foja 355), sin embargo, en dicho documento la Administración solicitó al recurrente información y/o documentación<sup>13</sup> diferente a la requerida en el primer Requerimiento N°, tales como: i) Análisis de la determinación efectuada en las declaraciones pago mensuales por los periodos fiscalizados, ii) Análisis de la determinación efectuada en la Declaración pago Anual del Impuesto a la Renta de los años 2010 y 2011, iii) Formulario Virtual 1609, iv) Certificados de retenciones, v) Boletas de pago, vi) Relación de ingresos obtenidos por el desempeño de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios y actividades similares, vii) Recibos por honorarios emitidos, anulados y no emitidos, viii) Detalles de las cuentas bancarias que mantenga en el país y en el exterior, ix) Relación de bienes muebles e inmuebles adquiridos y/o vendidos durante el periodo fiscalizado, y x) Contratos celebrados en general por consorcios, alquileres, cesión en uso, comodatos, mutuos de dinero y cualquier otro tipo de contratos que tenga incidencia en la determinación de renta gravada.

<sup>9</sup> Indicados en el considerando anterior.

<sup>10</sup> Téngase en cuenta que la información requerida en el numeral 1 del precitado Requerimiento N° le resultaba aplicable, dado que, el recurrente declaró estar afecto a rentas de cuarta categoría conforme se aprecia del Comprobante del Información Registrada que obra a foja 524.

<sup>11</sup> Se transcribe el texto tal como fue redactado por el recurrente en el citado documento de fojas 360 y 361.

<sup>12</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>13</sup> Relacionada con los periodos fiscalizados.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que por otro lado, obra a foja 314 el Requerimiento N° [redacted] notificado con arreglo a ley el 12 de diciembre de 2017<sup>14</sup> (foja 315), sin embargo, en el la Administración solo requirió al recurrente proporcionar y/o exhibir los estados de cuenta y/o extractos bancarios del Banco de Crédito del Perú; proporcionar y/o exhibir estados de cuenta y/o extractos bancarios del Banco de Crédito del Perú; proporcionar y/o exhibir contratos de crédito, cartas fianza y otros documentos que acrediten movimiento de dinero o garanticen operaciones durante el periodo fiscalizado.

Que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] (foja 295), notificado con arreglo a ley el 26 de diciembre de 2017<sup>15</sup> (foja 296), la Administración señaló que el recurrente: *“Presentó los estados de cuenta y/o extractos bancarios del Banco de Crédito del Perú; indica no tener contratos de créditos, cartas fianzas y otros documentos que acrediten movimiento de dinero o garanticen operaciones durante el periodo fiscalizado”*.

Que posteriormente, a través del Requerimiento N° [redacted] (fojas 291 a 293), notificado con arreglo a ley el 20 de diciembre de 2017<sup>16</sup> (foja 294), la Administración requirió al recurrente que proporcionara la información y/o documentación solicitada y que no fue presentada mediante Requerimiento N° [redacted] habiendo indicado en el punto 3 lo siguiente: *“Requerimiento Reiterativo por Gradualidad. Se deja constancia que el contribuyente al no haber exhibido lo requerido en los puntos 5, 7 y 8 del Requerimiento No. [redacted] ha incurrido en la infracción tipificada en el Art. 177 numeral 1 del T.U.O del Código Tributario, tal como consta en el resultado del citado Requerimiento. De igual forma, al no haber proporcionado lo requerido en los puntos 3, 4 y 6 del Requerimiento N° [redacted], ha incurrido en la infracción tipificada en el Art. 177 numeral 5 del T.U.O del Código Tributario tal como consta en el Resultado del mencionado Requerimiento. Por lo tanto, mediante el presente punto de este Requerimiento se le reitera para que exhiba y/o proporcione lo requerido y de esta manera subsane las infracciones cometidas por el Art. 177 numerales 1 y 5 del T.U.O del Código Tributario según lo indicado en el párrafo anterior en el plazo otorgado para cumplir con lo solicitado en el presente a fin de acogerse al Régimen de Gradualidad establecido en la R.S N° 063-2007/SUNAT: 3.1) Análisis donde se detalle las inversiones en valores mobiliarios (acciones, participaciones, opciones o stock option, etc), negociados o no en mercados de capitales del país o el extranjero (Bolsa de Valores); sea como titular y/o mancomunadas, mantenidas en su poder y/o vendidas; indicando: Emisor, Agente corredor de bolsa, país de emisión y cotización, fecha de adquisición de los valores mobiliarios, moneda, valor, cantidad, entre otros. Si los valores mobiliarios fueron vendidos, agregar: Cantidad vendida, fecha de venta, valor pactado, importe recibido, entre otros, 3.2) Análisis donde se detalle la relación de los préstamos otorgados y/o recibidos de terceros en el Perú y/o en el Extranjero, indicando: País de procedencia, fecha de la operación, moneda, importe, tasa de interés, plazo, fecha de devolución, importe amortizado, importe de intereses, apellidos y nombres o razón social del prestamista y/o prestatario, destino del préstamo, entre otros, 3.3) Documentos que se detallan en Anexo N° 01 adjunto al Requerimiento N° [redacted] según las notas del mismo, 3.4) Escrito donde explique y detalle las condiciones, forma y procedimientos realizados para la entrega, ejecución y/o venta de las opciones o Stock Option para la adquisición de acciones o participaciones emitidos por [redacted] o por cualquiera de sus empresas vinculadas en el Perú o en extranjero. El escrito debe contener la explicación y detalle desde que suscribió o le entregaron las opciones o stock option, la ejecución y/o entrega de las acciones o participaciones hasta la realización o venta de las mismas, 3.5) Otras cartas, comunicaciones y/o correspondencia entregada y/o recibida hacia o desde [redacted] u otra empresa vinculada, y 3.6) Otras cartas, comunicaciones y/o correspondencia entregada y/o recibida hacia o desde [redacted] u otras*

[redacted]

[redacted]

<sup>14</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>15</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>16</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

empresa vinculada. Otras cartas, comunicaciones y/o correspondencia entregada y/o recibida hacia o desde terceros, referida a la entrega, ejecución y/o venta de las opciones o Stock Option para la adquisición de acciones o participaciones emitidos por

O por cualquiera de sus empresas vinculadas en el Perú o en el extranjero”, debiendo presentar la citada documentación e información el 28 de diciembre de 2017, en las oficinas de la Administración.

Que al respecto, obran a fojas 272 a 278 y 289 los escritos presentados por el recurrente el 27 y 28 de diciembre de 2017, en atención al citado Requerimiento N° a los que adjuntó los documentos denominados: ' Stock Option Agreement (18/06/2007),

Share Option Agreement (6/03/2008), (26/05/2009),  
Share Option Agreement (2/04/2010), Notificación de Ejercicio de Venta de Opciones, Trade Confirmation, Constancia de Declaración, Formulario Virtual N° 1667 Declaración, Repatriación e Inversión de Rentas No Declaradas y Boleta de Pago SUNAT con Número de Orden: \* (fojas 266 a 271 y 284 a 288).

Que es de resaltar, que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 279 a 282), notificado con arreglo a ley el 29 de mayo de 2019<sup>17</sup> (foja 283), la Administración señaló<sup>18</sup> que:

- i) El recurrente cumplió con presentar el análisis solicitado en el numeral 3.1 del punto 3 del mencionado Requerimiento N°
- ii) El recurrente indicó que respecto del numeral 3.2 del punto 3 del mencionado Requerimiento N° no se le ha entregado documentación sobre préstamos en el extranjero y que no ha recibido préstamos de terceros en el Perú en el periodo fiscalizado.
- iii) Respecto del numeral 3.3 del punto 3 del mencionado Requerimiento N° , el recurrente no presentó el total de los documentos solicitados tales como Investment Report, Consolidate y Portfolio Summary, los cuales se obtuvieron en mérito al Convenio entre el Gobierno de Canadá y el Gobierno de la República del Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, se solicitó documentación e información referida a las operaciones realizadas en territorio del Estado Contratante de Canadá el cual envió la información solicitada mediante Revenue Agency con fecha 20/09/2017.
- iv) Respecto del numeral 3.4 del punto 3 del mencionado Requerimiento N° el recurrente hace una explicación suscita de lo requerido.
- v) Con relación al numeral 3.5 del punto 3 del referido Requerimiento N° , el recurrente indica que cuenta con una carta de la empresa del año 2008, y
- vi) Con relación al numeral 3.6 del punto 3 del anotado Requerimiento N° el recurrente indicó que no se le entregó y no cuenta con otras comunicaciones referidas a la entrega y/o ejecución de la venta de opciones.

<sup>17</sup> Documento notificado en el domicilio fiscal del recurrente, mediante Cedulón N° 050-0110768, al encontrarse el domicilio cerrado, consignándose los datos de identificación y firma del notificador, dejándose constancia que los documentos se dejaron en sobre cerrado bajo puerta, de conformidad con el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>18</sup> Fojas 280 y 280/vuelta.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que asimismo, en el citado Resultado del Requerimiento N° (foja 279), la Administración señaló que, en tal sentido al no haber cumplido con exhibir la información y/o documentación detallada en el punto 3.3 de dicho requerimiento, el recurrente no se acogió a los beneficios de gradualidad establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

Que de lo señalado en el considerando anterior se puede advertir que el recurrente no cumplió con presentar los documentos denominados Investment Report, Consolidate y Portfolio Summary emitidos por la empresa a su nombre, y que fueron solicitados inicialmente en el primer Requerimiento N° (fojas 363 y 364), documentación que a su vez, fue reiterada mediante el numeral 3.3 del punto 3 del mencionado Requerimiento N° (fojas 291 a 293). Dicha documentación fue obtenida como se da cuenta a raíz del intercambio de información entre Perú y Canadá y que fuera proporcionado por la Revenue Agency y obran a fojas 87 a 134.

Que por otro lado, cabe mencionar que mediante el Requerimiento N° (fojas 263 y 264), notificado con arreglo a ley el 17 de abril de 2019<sup>19</sup> (foja 265), la Administración solo requirió al recurrente para que cumpla con acreditar la entrega de la "Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta Categoría No retenido o Retenido en Exceso", la misma que no fue presentada y/o exhibida por aquel, según se advierte del Resultado del Requerimiento N° (foja 258), pedido que a su vez, fue reiterado mediante el Requerimiento N° (fojas 254 y 255), notificado con arreglo a ley el 29 de abril de 2019<sup>21</sup> (foja 256).

Que en tal sentido, al no haber entregado toda la información y documentación solicitada inicialmente, el plazo de un (1) año del procedimiento de fiscalización no se dio por iniciado, en consecuencia, al no haberse iniciado el cómputo del plazo, no puede hablarse para el caso de autos que ha operado la suspensión del mismo por lo que no se encontraba obligada a notificar al recurrente la existencia de causales de suspensión y por ende que intervalos de tiempo comprendía ello, advirtiéndose además que la Administración no se ha excedido del plazo de fiscalización regulado en el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario. El hecho que la Administración hubiera solicitado información a otras entidades internas y del exterior no implica per se una vulneración al derecho de defensa y/o debido procedimiento ya que está premunido de dichas acciones en el ejercicio de su facultad de fiscalización, más aún cuando se advierte que ello fue puesto en conocimiento del recurrente según se advierte del Resultado del Requerimiento N°

Que asimismo, no resulta atendible lo alegado por el recurrente en cuanto manifiesta que no se le indicó el plazo de duración del procedimiento de fiscalización, toda vez, que de la revisión a la Carta N° (foja 376) esta cumple con los requisitos señalados en el artículo 2<sup>22</sup> del citado Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, habiéndose consignado que se trata de una fiscalización definitiva, no siendo un requisito que se consigne en ellas, la duración del procedimiento de fiscalización.

<sup>19</sup> Documento notificado en el domicilio fiscal del recurrente, mediante Cedulón N° 050-0110766, al encontrarse el domicilio cerrado, consignándose los datos de identificación y firma del notificador, dejándose constancia que los documentos se dejaron en sobre cerrado bajo puerta, de conformidad con el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>20</sup> Notificado con arreglo a ley el 29 de abril de 2019 (foja 259).

<sup>21</sup> Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

<sup>22</sup> El cual indica que durante el Procedimiento de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otras, cartas la misma que deberá contener los siguientes datos mínimos: a) Nombre o razón social del sujeto fiscalizado; b) Domicilio fiscal, de corresponder; c) Registro Único de Contribuyentes (RUC). En el caso de que el sujeto fiscalizado no cuente con número de RUC, el número de su documento de identidad, el Código de Inscripción del Empleador (CIE) u otro número que la SUNAT le asigne, según corresponda; d) Número del documento; e) Fecha; f) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización; g) Objeto o contenido del documento; y h) La firma y nombre del trabajador de la SUNAT competente.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que de lo anteriormente expuesto, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización, no se han afectado los derechos de defensa y al debido procedimiento del recurrente, por lo que carecen de sustento las nulidades del procedimiento de fiscalización alegadas por este.

## 2. Nulidad de la apelada

Que el recurrente señala que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada, puesto que, no tiene sustento jurídico en la afirmación que el reparo efectuado constituye concepto remunerativo, por lo que deviene en nula.

Que el artículo 103 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109 del mencionado código señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el artículo 129 del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1263, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que el último párrafo del artículo 150 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1421, dispone que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados; y cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que por su parte, el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS<sup>23</sup>, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; y a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que conforme con el artículo 3 de la misma ley, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Que los numerales 6.1, 6.2 y 6.3 del artículo 6 de la citada ley prevén que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado, y que puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del referido acto, y que no son admisibles como motivación la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

<sup>23</sup> Publicado el 25 de enero de 2019.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez y, por tanto, su omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes.

Que sobre el particular, debe indicarse que de la revisión de la resolución apelada y del Informe N° que la sustenta y que es parte integrante de ella (fojas 495 a 503), se advierte que consigna la base legal pertinente, así como los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, habiendo decidido sobre todas las cuestiones planteadas y cuantas suscita el expediente, siendo que contrariamente a lo alegado por el recurrente, de su revisión se aprecia que la Administración evaluó correctamente el expediente de reclamación y se pronunció sobre los argumentos ahí expuestos, sustentando con el análisis de la documentación presentada y argumentos de derecho, incluso citando precedentes jurisprudenciales y doctrina, porque considera concepto remunerativo el concepto observado por la Administración, por lo que se encuentra debidamente motivada y, por lo tanto, carece de sustento lo alegado al respecto. Cuestión distinta es que la Administración tenga una posición diferente a la del recurrente respecto al reparo formulado durante la fiscalización o una valoración distinta en relación con las pruebas presentadas, lo cual no constituye causal que acarree la nulidad.

Que por lo expuesto, en la emisión de la resolución apelada no se verifica la ocurrencia de algún vicio de nulidad, por lo tanto, no resulta amparable la nulidad invocada por el recurrente.

Que en consecuencia es materia de grado analizar si el reparo e infracciones por los que se emitieron los citados valores se encuentran arreglados a ley.

### 3. IMPUESTO A LA RENTA

#### Resolución de Determinación N°

Que el artículo 75 del mencionado Código Tributario dispone que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso; mientras que el artículo 76 preceptúa que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que por su parte, el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, establece que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que la mencionada Resolución de Determinación N° (fojas 475 y 476), fue emitida por Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2011, con motivo de la conclusión del procedimiento de fiscalización iniciado al recurrente con Carta N° (foja 376), sin que la Administración haya efectuado reparo alguno, conforme se aprecia de los anexos del citado valor y que obra a foja 475 y 476/vuelta.

Que en tal sentido, y toda vez que el recurrente no expone fundamento alguno que controvierta lo contenido en la citada Resolución de Determinación N° , procede confirmar la resolución apelada en el extremo del citado valor.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

## Resolución de Determinación N°

Que de los Anexos N° 01 y 02 a la Resolución de Determinación N° (fojas 477 y 478/vuelta), se aprecia que la Administración reparó el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 por rentas de quinta categoría por ingresos obtenidos al ejercer la opción de compra de las *Stock Options* otorgadas, por el importe de S/ 489 235,00; sustentándose en lo verificado en los Requerimientos N°

y sus resultados.

Que de acuerdo con 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, son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto de 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.

Que según el artículo 6 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, modificado por Ley N° 28051, constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición.

Que por su parte, el artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR, establece que constituye remuneración computable la remuneración básica y todas las cantidades que regularmente perciba el trabajador, en dinero o en especie como contraprestación de su labor, cualquiera sea la denominación que se les dé, siempre que sean de su libre disposición.

Que de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 07719-4-2005, entre otras, 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 mediante el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 291 a 293), notificado el 20 de diciembre de 2017 (foja 294), la Administración comunicó al recurrente que, de la información presentada y de los cruces de información realizados<sup>24</sup>, se tiene lo siguiente: i) desde el año 2007 a 2015 mantuvo una relación laboral, en calidad de trabajador dependiente, con la empresa , ii) fue subsidiaria de la empresa no domiciliada , constituida en Canadá (empresa matriz), iii) de acuerdo al detalle que obra a foja 292 firmó acuerdos de *Stock Options* con. según el siguiente detalle:

<sup>24</sup> De autos se aprecia que la Administración realizó una solicitud de intercambio de información a Canadá Revenue Agency sobre el recurrente, empleado de , y su relación con las empresas del grupo: ; habiendo recibido las respuestas de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA), según documentación que obra en autos (fojas 87 a 217).



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Fecha de Concesión	Fecha de caducidad	Nº de opciones concedidas	Nº de opciones ejercidas anteriormente	Nº de opciones disponibles	Precio de ejercicio CAD \$*	Calendario de adjudicación	Costo de ejercicio de las opciones CAD\$*
18/06/2007	18/06/2012	5,000	1,250	3,750	1.65	1/4 cada 6 meses por 2 años	6,187.50
6/03/2008	6/03/2013	5,000		5,000	4.00	1/4 cada 6 meses por 2 años	20,000.00
26/05/2009	26/05/2014	10,000		10,000	1.20	1/4 cada 6 meses por 2 años	12,000.00
2/04/2010	2/04/2015	7,500		7,500	2.49	1/4 cada 6 meses por 2 años	18,675.00
		<b>27,500</b>		<b>26,250</b>			<b>56,862.50</b>

\*CAD\$ (dólares canadienses)

Que asimismo, en el mencionado punto 2 del Requerimiento N° (foja 292), la Administración comunicó al recurrente que, a raíz de una reorganización de la empresa matriz de fecha 15 de diciembre de 2010, se precipitó el ejercicio de las opciones de compra por un total de 71 250 acciones emitidas por la empresa matriz convertidas en acciones de la nueva matriz, de acuerdo al detalle de foja 292, por lo que la Administración consideró que durante el ejercicio 2010 obtuvo rentas del trabajo de quinta categoría gravadas con el Impuesto a la Renta, debido a la percepción de acciones, habiéndose verificado que tal renta no ha sido debidamente declarada ni su empleador ha efectuado las retenciones correspondientes; en tal sentido, le requirió sustentar por escrito, con la base legal y los documentos pertinentes, la razón por la que no cumplió con presentar la declaración anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 ni pagar el impuesto resultante de rentas del trabajo correspondientes a la quinta categoría por la percepción de remuneraciones en especie, generadas en su relación de dependencia (contrato de trabajo) con ; debiendo presentar la citada documentación e información el 28 de diciembre de 2017, en las oficinas de la Administración, siendo que, en el detalle que obra a foja 292 la Administración consignó lo siguiente:

Fecha	Transacción	Descripción	Cantidad Parcial	Precio Parcial de ejercicio CAD \$*	Cantidad Total	Importe Total CAD \$*	Importe Total de Renta no declarada S/.**
15/12/2010	Recepción (Compra de opciones)				26,250	56,862.50	
	Opciones otorgadas el 18.06.07	5,000 - 1,250 = 3,750 opciones	3,750	1.6500			
	Opciones otorgadas el 06.03.08	Opciones	5,000	4.0000			
	Opciones otorgadas el 26.05.09	Opciones	10,000	1.2000			
	Opciones otorgadas el 02.04.10	Opciones	7,500	2.4900			
23/12/2010	Venta				26,250	238,869.50	
Renta de quinta categoría en especie						182,007.00	<b>505,124.21</b>
23/12/2010	Compra				2,000	230,000.00	
23/12/2010	Compra				11,826	8,869.50	

\*CAD\$ (dólares canadienses)

\*\*T.C 2.775301



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que en respuesta a lo solicitado en el mencionado Requerimiento N° con escrito presentado el 27 de diciembre de 2017 (foja 289), el recurrente indicó que presentó el Formulario Virtual 1667 (Declaración, Repatriación e Inversión de Rentas no declaradas), respecto del resultado que obtuvo en el 2010 por opciones, habiendo adjuntado la declaración Formulario Virtual 1667 N° , en la que consignó una base imponible de S/ 212 088,00 y un impuesto resultante de S/ 21 209,00, habiendo efectuado un pago de S/ 21 209,00 (fojas 284 a 288).

Que asimismo, en atención al citado Requerimiento N° , el recurrente presentó un segundo escrito el 28 de diciembre de 2017 (fojas 272 a 278), en donde señaló, que era la empresa la obligada a efectuar la retención de quinta categoría por las remuneraciones percibidas en especie, dado que, fue el único empleador donde laboró, siendo, además, que la citada empresa le entregó un total de 27 500 acciones en el transcurso de los años 2007 a 2010, por un costo total de CAD\$ 56,862.50, las cuales se vendieron el 23 de diciembre de 2010 a un precio en dólares canadienses de CAD\$ 146,959,26, lo que generó una ganancia de CAD\$ 90,096.76, habiendo adjuntado los documentos denominados: " Stock Option Agreement (18/06/2007), Option Agreement (6/03/2008), Share Option Agreement (26/05/2009), Share Option Agreement (2/04/2010), Notificación de Ejercicio de Venta de Opciones, y Trade Confirmation" (fojas 266 a 271).

Que mediante el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 280 a 282), notificado conforme a ley el 29 de mayo de 2019 (foja 283), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación presentada por el recurrente, e indicó<sup>25</sup> que de acuerdo con la Resolución de Determinación N° , se verificó el no acogimiento al Decreto Legislativo N° 1264. Bajo ese contexto, la Administración señaló<sup>26</sup> que aquel no presentó ningún argumento ni documentación que desvirtúe la determinación de las rentas obtenidas de quinta categoría presentadas en remuneración en especie por las acciones que ejercitó en el citado ejercicio 2010, provenientes de Canadá, generadas por el ejercicio de opciones de compra (Stock Option) emitidas por la empresa matriz ( que luego fue ) de su empleador ( ) como contraprestación por su trabajo personal realizado en forma dependiente y subordinada para tal empleador, según consideraciones y sucesión de hechos verificados durante el presente proceso de fiscalización y de acuerdo a la documentación obtenida; determinó al recurrente la suma de S/ 489, 234,82 por rentas en especie en acciones provenientes de Canadá, por su trabajo personal de dependencia prestado a la empresa , según el siguiente detalle:

Fecha	Transacción	Descripción	Cantidad Parcial	Precio Parcial de ejercicio CAD \$*	Cantidad Total	Importe Total CAD \$*	Importe Total de Renta no declarada S/.**
15/12/2010	Recepción (Compra de opciones)				26,250	56,862.50	
	Opciones otorgadas el 18.06.07	5,000 - 1,250 = 3,750 opciones	3,750	1.6500			
	Opciones otorgadas el 06.03.08	opciones	5,000	4.0000			
	Opciones otorgadas el 26.05.09	Opciones	10,000	1.2000			
	Opciones otorgadas el 02.04.10	Opciones	7,500	2.4900			
23/12/2010	Venta				26,250	238,869.50	
Renta de quinta categoría en especie						182,007.00	<b>489, 234.82</b>

<sup>25</sup> A foja 282/vuelta.

<sup>26</sup> A foja 281/vuelta.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

23/12/2010	Compra				2000	230,000.00	
23/12/2010	Compra				11,826	8,869.50	

\*CAD \$ (dólares canadienses)

\*\*T.C. 2.688

Nota. - En este cuadro en el Requerimiento N° se consideró un tipo de cambio de 2.775301 para convertir los dólares canadienses a soles y un importe total de renta no declarada de S/. 505 124.21 debiendo ser como en este cuadro un importe total de renta no declarada de S/. 489 234.82 y 2.6888 el tipo de cambio promedio ponderado compra cotización oferta y demanda vigente a la fecha de operación que en este caso es el 23-12-2010 publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros y AFP en su página web:

([www.sbs.gob.pe/SISTIP.PORTAL/paginas/Publicacion/TipoCambioPromedio.aspx](http://www.sbs.gob.pe/SISTIP.PORTAL/paginas/Publicacion/TipoCambioPromedio.aspx)) según lo establecido en el Art. 61° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias, así como la parte pertinente de su Reglamento aprobado por D.S 122-94-EF y normas modificatorias

Que previamente, corresponde hacer referencia al procedimiento de acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta para la Declaración, Repatriación e Inversión de Rentas No Declaradas (en adelante, el Régimen), Decreto Legislativo N° 1264, que tiene que ver con los stock option materia de reparo (opción en acciones) y que dio lugar a la Resolución de Determinación N° (fojas 414 y 415).

Que del Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° (foja 414) se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Régimen por el importe de S/ 212 088,00, debido a que el recurrente no cumplió con sustentar el importe acogido a él, siendo que, el recurrente formuló recurso de reclamación contra el citado valor<sup>27</sup>, el mismo que fue declarado infundado mediante Resolución de Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos N° 400-190-092/7A0000 de 24 de mayo de 2019 (fojas 400 a 406).

Que posteriormente, el recurrente presentó recurso de apelación contra la resolución de intendencia señalada en el considerando anterior, el mismo que fue atendido por este Tribunal mediante la Resolución N° 07914-2-2019 del 4 de setiembre de 2019 (fojas 491 a 494), la que resolvió confirmar la anotada resolución de intendencia, al considerar<sup>28</sup> que el importe de ingresos netos declarados equivalente a S/ 212 088,00, correspondiente a "Valores Mobiliarios" emitidos por y adquiridos por aquél en diciembre de 2010 no se encuentra sustentado, por tanto no se encuentra acogido al Régimen.

Que sobre la naturaleza del Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta regulado por el citado Decreto Legislativo N° 1264, Castañeda Giacomotti señala que: "el Decreto define como "renta no declaradas" a las rentas gravadas que se encuentran dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta; es decir, el ámbito de aplicación es el mismo que el de la ley del Impuesto a la Renta pero con el beneficio de aplicar temporalmente una tasa reducida sobre una base imposible distinta, pero condicionada al cumplimiento de ciertos requisitos"<sup>29</sup>.

Que estando a lo expuesto, toda vez, que los ingresos del recurrente por concepto de "Valores Mobiliarios" emitidos por y adquiridos por este en diciembre de 2010 no fueron acogidos al referido Régimen, conforme a lo resuelto por este Tribunal en la Resolución N° 07914-2-2019, corresponde emitir pronunciamiento sobre la controversia de autos, esto es, respecto de las rentas derivadas de las Stock Options otorgadas por a favor de aquél, y que la Administración ha considerado como rentas de quinta categoría, reparando la base imponible del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 del recurrente por el importe de S/ 489 235,00.

<sup>27</sup> Es decir, contra la Resolución de Determinación N°

<sup>28</sup> Conforme se indica a fojas 491 y 492/vuelta.

<sup>29</sup> CASTAÑEDA GIACOMOTTI, Claudia, "Una revisión al Régimen de Repatriación de Capitales establecidos por el Decreto Legislativo N° 1264. Algunos puntos por resolver", XIII Jornadas de Derecho Tributario, Pág. 152 y 153.

En: [https://www.ipdt.org/uploads/docs/05\\_Rev62\\_CCG.pdf](https://www.ipdt.org/uploads/docs/05_Rev62_CCG.pdf)



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que resulta relevante mencionar que la Administración realizó un reparo idéntico, esto es, si los stock option constituyen para su perceptor rentas de quinta categoría, donde participó al igual que el caso de autos como empleador la Minera Antares Perú S.A.C. y la casa matriz Antares Minerals Inc., incluso se trató del mismo ejercicio (2010), estableciéndose en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02648-11-2021, lo siguiente:

"(...)

## **Resolución de Determinación N°**

Que del Anexo N° 02 a las Resolución de Determinación N° (foja 378) se aprecia que la Administración reparó el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 por rentas de quinta categoría por ingresos obtenidos al ejercer la opción de compra de las Stock Options otorgadas por , por el importe de S/ 345 496,00.

(...)

Que obra en autos el original y la traducción certificada al idioma castellano de los Adjuntos 1 y 2 del Acuerdo de Opciones Sobre Acciones – Términos y Condiciones (fojas 177 a 195 y 200), de los cuales se observa que . y sus empresas subsidiarias establecieron un plan de opciones sobre acciones ("stock options") respecto de sus empleados a tiempo completo, entre otros<sup>30</sup>, los que podían tomar una opción<sup>31</sup> a ser ejercida por el beneficiario (léase empleado o trabajador).

Que el numeral 5 del referido acuerdo agrega que si el beneficiario se debe retirar o terminar sin causa alguna de los servicios de la compañía (léase ) o del servicio de una subsidiaria de la compañía (léase el empleador del recurrente), en tal caso, la opción terminará y será nula respecto a cualquier acción con opciones otorgada, según la cual la opción no es ejercida y según todas las acciones con opciones no otorgadas, en la fecha de caducidad o antes de esta fecha, la cual son 90 días después de la fecha de retiro o finalización (foja 192).

Que a su vez, obra en autos los Adjunto 5 a dicho acuerdo (fojas 225, 226 y 228), de cuyas traducciones certificadas al idioma castellano se aprecia que el recurrente en su calidad de trabajador de , suscribió con dos acuerdos de 10 000 y 7 500 acciones con opciones de fechas 26 de mayo de 2009 y 2 de abril de 2010, respectivamente, a ser adquiridas en 25% cada 6 meses, consignándose como fechas de caducidad los días 26 de mayo de 2014 y 2 de abril de 2015.

Que además del Adjunto 10 y la documentación de , cuyos originales y traducciones certificadas obra en autos (fojas 142, 152, 154, 217, 218 y 221 a 223), se tiene que el recurrente ejerció 17 500 acciones con opciones el 15 de diciembre de 2010 por un monto equivalente a CAD \$ 30 675,00. Cabe indicar que, tal como se indica en el punto 1 del Requerimiento N° (foja 261/reverso), el ejercicio de las opciones de compra de las referidas 17 500

<sup>30</sup> Como Nota al Pie de Página N° 7 de la mencionada Resolución: "Dicho plan también sería aplicable a directores o consultores de la compañía, según se aprecia a fojas 225 y 226".

<sup>31</sup> Como Nota al Pie de Página N° 8 de la mencionada Resolución: "Se entiende a la opción para comprar acciones con opciones concedida conforme al Acuerdo según sus términos y condiciones (foja 194).

<sup>32</sup> Como Nota al Pie de Página N° 9 de la mencionada Resolución: "La información se obtiene de la documentación recibida de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA), en respuesta a la Solicitud de intercambio de información a Canadá que efectuó la Administración sobre el recurrente y las empresas del grupo de Antares Minerals Inc., la que obra en autos en original y con su traducción oficial (fojas 105 a 231)".



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

acciones emitidas por Antares Minerals Inc. se precipitó el día 15 de diciembre de 2010 debido a una reorganización de la referida empresa matriz<sup>33</sup>.

Que en el presente caso, tanto la Administración como el recurrente<sup>34</sup> coinciden en que este último fue beneficiario del acuerdo de opciones sobre acciones suscrito con Antares Minerals Inc., no obstante, discrepan en la naturaleza remunerativa de dicho beneficio y su calificación como renta de quinta categoría.

Que al respecto, como se ha indicado en considerandos precedentes, para efectos del Impuesto a la Renta el concepto de remuneración 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 34º de la Ley del Impuesto a la Renta, criterio de la Resolución Nº 07719-4-2005, antes citada.

Que sobre las Stock Options o planes de opciones sobre acciones se tiene que son mecanismos implementados por las empresas<sup>35</sup>, dentro de un programa de incentivos para sus trabajadores con el objeto de retener al trabajador y/o incluirlo en la gestión y dirección de la empresa con la finalidad de generar mayores ingresos y compromisos por parte de aquel, por lo que resulta que el beneficio que dicho trabajador obtiene (diferencia entre lo que desembolsan efectivamente y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio de la opción) se origina en la relación laboral; es decir, tributariamente corresponde a una retribución otorgada por el empleador al trabajador como una contraprestación por los servicios del trabajador, adicional a la remuneración propiamente pactada<sup>36</sup>.

Que a mayor abundamiento, Falcón y Tella señala que la tributación de las opciones sobre acciones da lugar siempre a una renta del trabajo, no solo cuando estén sujetas a condición, sino también cuando el ejercicio de las mismas no esté condicionado a la permanencia del trabajador en la empresa, pues lo determinante no es la naturaleza jurídica del derecho, ni la existencia o no de condición alguna, sino el "origen" de la utilidad que se percibe, en el sentido de que toda utilidad que tenga su origen en el trabajo tiene la consideración de rendimientos del trabajo, y ello aun cuando se derive de una relación laboral ya extinguida<sup>37</sup>.

Que en consecuencia, se tiene que los pagos efectuados a un trabajador por concepto de "Stock Options" tienen naturaleza remunerativa y están comprendidos en la referencia "toda retribución por servicios personales" a que hace mención el artículo 34º de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que corresponden a pagos en especie a los trabajadores que son de su libre disposición e implican un incremento en su patrimonio<sup>38</sup>.

<sup>33</sup> Como Nota al Pie de Página Nº 10 de la mencionada Resolución: "Lo que no discute el recurrente, por el contrario, en su escrito de apelación refiere que las acciones adquiridas las transfirió a un tercero el día 23 de diciembre de 2010 (foja 416)".

<sup>34</sup> Como Nota al pie de página Nº 11 de la mencionada Resolución: "En el caso del recurrente, ello, se evidencia de su recurso de apelación (foja 420), puesto que en la etapa de fiscalización se limitó a indicar sobre los ingresos asociados a las acciones de Antares Mineral Inc. que se había acogido a los beneficios del Decreto Legislativo Nº 1264, antes citado".

<sup>35</sup> Como Nota al Pie de Página Nº 12 de la mencionada Resolución: "Usualmente empresas transnacionales a través de su Casa Matriz".

<sup>36</sup> Como Nota al Pie de Página Nº 13 de la mencionada Resolución: "Criterio similar al establecido en las Resoluciones Nº 17792-8-2012, 10569-3-2012 y 11284-8-2015".

<sup>37</sup> Como Nota al Pie de Página Nº 14 de la mencionada Resolución: "Citado por Montestruque Rosas, Karina. Tratamiento Tributario de las Stock Options. En: Análisis Tributario. Setiembre 2007. Pág. 31. <https://www.aele.com/system/files/archivos/anatrib/07.09%20AT.pdf>. Fecha de consulta: 23 de febrero de 2021".

<sup>38</sup> Como Nota al Pie de Página Nº 15 de la mencionada Resolución: "Un criterio similar ha sido expuesto en la Resolución Nº 11284-8-2015".



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que de lo actuado y de los Términos y Condiciones del acuerdo antes citado, se verifica que las opciones sobre acciones (Stock Options) otorgadas por a favor del recurrente se efectuaron en virtud de la relación laboral que este último mantenía con por lo que el beneficio que obtuvo en el ejercicio 2010 en virtud de dicho acuerdo (o plan de Stock Options), según detalle del Cuadro N° 2 del Resultado del Requerimiento N° (foja 255), constituye una renta de quinta categoría del recurrente, según la jurisprudencia antes glosada.

Que respecto a la determinación de la referida renta de quinta categoría, debe indicarse que conforme con el criterio de este Tribunal en la Resolución N° 11284-8-2015, el beneficio por Stock Options es el que se obtiene por la diferencia entre lo que desembolsa efectivamente el trabajador y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio de la opción, verificándose de autos que la Administración ha considerado la diferencia entre lo que el recurrente desembolsó por el ejercicio de las opciones (CAD \$ 30 675,00) y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio (CAD \$ 159 208,00), tal como se advierte del punto 1 del Requerimiento N° (fojas 260 y 261)<sup>39</sup> y del Cuadro N° 2 de su resultado (foja 255)<sup>40</sup>, así como de la apelada (foja 401), lo que se encuentra arreglado a ley.

Que en estando a lo expuesto, el reparo formulado por la Administración a la base imponible del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 de cargo del recurrente, según Cuadro N° 3 del Resultado del Requerimiento N° (foja 254) y Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° (foja 379/reverso), se encuentra conforme a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo”.

Que teniendo en cuenta el criterio jurisprudencial antes citado y para el caso materia de análisis tenemos que obra en autos el original y la traducción certificada al idioma castellano del Adjunto 1, 5 y 10 del Acuerdo de Opciones Sobre Acciones – Términos y Condiciones (fojas 1 a 5, 12 a 30 y 46 a 63), de los cuales se observa que y sus empresas subsidiarias establecieron un plan de opciones sobre acciones (“stock options”) respecto de sus empleados a tiempo completo, entre otros<sup>41</sup>, los que podían tomar una opción<sup>42</sup> a ser ejercida por el beneficiario (léase empleado o trabajador).

Que el numeral 5 del referido acuerdo<sup>43</sup> agrega que si el beneficiario se debe retirar o terminar sin causa alguna de los servicios de la compañía (léase ) o del servicio de una subsidiaria de la compañía (léase el empleador del recurrente), en tal caso, la opción terminará y será nula respecto a cualquier acción con opciones otorgada, según la cual la opción no es ejercida y según todas las acciones con opciones no otorgadas, en la fecha de caducidad o antes de esta fecha, la cual son 90 días después de la fecha de retiro o finalización.

Que a su vez, obran en autos los Adjuntos 10 a dicho acuerdo (fojas 59 a 61 y 63), de cuyas traducciones certificadas al idioma castellano se aprecia que el recurrente en su calidad de trabajador de Minera Antares , suscribió con cuatro acuerdos de 5 000, 5 000, 10 000 y 7 500 acciones con opciones de fechas 18 de junio de 2007, 6 de marzo de 2008, 26 de mayo de 2009 y 2 de abril de 2010, respectivamente, a ser adquiridas en 25% cada 6 meses, consignándose como fechas de caducidad los días 18 de junio de 2012, 6 de marzo de 2013, 26 de mayo de 2014 y 2 de abril de 2015.

<sup>39</sup> Como Nota al Pie de Página N° 16 de la mencionada Resolución: “Tal como se han indicado previamente, la información (y cifras) se obtiene de la documentación recibida de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA) en respuesta a la Solicitud de intercambio de información a Canadá que efectuó la Administración sobre el recurrente y las empresas del grupo de Antares Minerals Inc., lo que obra en autos (fojas 105 a 231)”.

<sup>40</sup> Como Nota al Pie de Página N° 17 de la mencionada Resolución: “Cabe indicar que existe una diferencia (a favor) entre el Cuadro del Requerimiento N° (foja 260) y el Cuadro N° 2 que se muestra en su resultado por el tipo de cambio (T.C.) aplicado, dólares canadienses a soles se utilizó un T.C. de 2.688 (foja 255)”.

<sup>41</sup> Dicho plan también sería aplicable a directores o consultores de la compañía, según se aprecia a fojas 59 a 61 y 63.

<sup>42</sup> Se entiende a la opción para comprar acciones con opciones concedida conforme al Acuerdo según sus términos y condiciones (foja 29).

<sup>43</sup> Foja 27.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

Que además del Adjunto 5 y la documentación de \_\_\_\_\_, cuyos originales y traducciones certificadas obra en autos (fojas 8, 37, 57, 58 y 64 a 66), se tiene que el recurrente ejerció 26 250 acciones con opciones el 23 de diciembre de 2010 por un monto equivalente a CAD \$ 238 869,50. Cabe indicar que, tal como se indica en el punto 2 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_<sup>44</sup> (fojas 291/vuelta y 292), el ejercicio de las opciones de compra de las referidas 26 250<sup>45</sup> acciones emitidas por \_\_\_\_\_ se precipitó el día 23 de diciembre de 2010 debido a una reorganización de la referida empresa matriz<sup>46</sup>.

Que en el presente caso, tanto la Administración como el recurrente<sup>47</sup> coinciden en que este último fue beneficiario del acuerdo de opciones sobre acciones suscrito con \_\_\_\_\_, no obstante, discrepan en la naturaleza remunerativa de dicho beneficio y su calificación como renta de quinta categoría.

Que al respecto, como se ha indicado en considerandos precedentes, para efectos del Impuesto a la Renta el concepto de remuneración 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, criterio de la Resolución N° 07719-4-2005, antes citada.

Que sobre las *Stock Options* o planes de opciones sobre acciones se tiene que son mecanismos implementados por las empresas<sup>48</sup>, dentro de un programa de incentivos para sus trabajadores con el objeto de retener al trabajador y/o incluirlo en la gestión y dirección de la empresa con la finalidad de generar mayores ingresos y compromisos por parte de aquel, por lo que resulta que el beneficio que dicho trabajador obtiene (diferencia entre lo que desembolsan efectivamente y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio de la opción) se origina en la relación laboral; es decir, tributariamente corresponde a una retribución otorgada por el empleador al trabajador como una contraprestación por los servicios del trabajador, adicional a la remuneración propiamente pactada<sup>49</sup>.

Que a mayor abundamiento, Falcón y Tella señala que la tributación de las opciones sobre acciones da lugar siempre a una renta del trabajo, no solo cuando estén sujetas a condición, sino también cuando el ejercicio de las mismas no esté condicionado a la permanencia del trabajador en la empresa, pues lo determinante no es la naturaleza jurídica del derecho, ni la existencia o no de condición alguna, sino el "origen" de la utilidad que se percibe, en el sentido de que toda utilidad que tenga su origen en el trabajo tiene la consideración de rendimientos del trabajo, y ello aun cuando se derive de una relación laboral ya extinguida<sup>50</sup>.

Que en consecuencia, se tiene que los pagos efectuados a un trabajador por concepto de "*Stock Options*" tienen naturaleza remunerativa y están comprendidos en la referencia "toda retribución por servicios personales" a que hace mención el artículo 34 de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que, corresponden

<sup>44</sup> La información se obtiene de la documentación recibida de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA), en respuesta a la Solicitud de intercambio de información a Canadá que efectuó la Administración sobre el recurrente y las empresas del grupo de Antares Minerals Inc., la que obra en autos en original y con su traducción oficial (fojas 1 a 37, 46 a 69 y 87 a 217).

<sup>45</sup> Si bien el recurrente en un inicio adquirió 27 500 acciones con opciones (fojas 59 a 61 y 63), sin embargo, de acuerdo con lo informado por la propia Administración (foja 292), el recurrente ejerció anteriormente 1 250 acciones, habiéndose observado solo la venta 26 250 acciones, aspecto que no es discutido por ambas partes.

<sup>46</sup> Lo que no discute el recurrente, por el contrario, en su escrito de apelación refiere que las acciones adquiridas las transfirió el día 23 de diciembre de 2010 (foja 510).

<sup>47</sup> En el caso del recurrente, ello, se evidencia de su recurso de apelación (fojas 508 a 519), puesto que, en el citado recurso, así como dentro de la fiscalización efectuada, aquel indica que los ingresos obtenidos por la venta de las citadas acciones no constituyen remuneración en especie.

A su vez, tampoco hay discusión de la calidad de empleado del recurrente de la empresa \_\_\_\_\_, durante los años 2010 y 2011.

<sup>48</sup> Usualmente empresas transnacionales a través de su Casa Matriz.

<sup>49</sup> Criterio similar al establecido en las Resoluciones N° 17792-8-2012, 10569-3-2012 y 11284-8-2015.

<sup>50</sup> Citado en la Nota de Pie de Página N° 14 de la Resolución N° 02648-11-2021.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

a pagos en especie a los trabajadores que son de su libre disposición e implican un incremento en su patrimonio<sup>51</sup>.

Que de lo actuado y de los Términos y Condiciones del acuerdo antes citado, se verifica que las opciones sobre acciones (*Stock Options*) otorgadas por \_\_\_\_\_ a favor del recurrente se efectuaron en virtud de la relación laboral que este último mantenía con \_\_\_\_\_, por lo que el beneficio que obtuvo en el ejercicio 2010 en virtud de dicho acuerdo (o plan de *Stock Options*), según detalle del Cuadro Único del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (281/vuelta), constituye una renta de quinta categoría del recurrente, según la jurisprudencia antes glosada.

Que respecto a la determinación de la referida renta de quinta categoría, debe indicarse que conforme con el criterio de este Tribunal en la Resolución N° 11284-8-2015, el beneficio por *Stock Options* es el que se obtiene por la diferencia entre lo que desembolsa efectivamente el trabajador y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio de la opción, verificándose de autos que la Administración ha considerado la diferencia entre lo que el recurrente desembolsó por el ejercicio de las opciones (CAD \$ 56 862,50) y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio (CAD \$ 238 869,50), tal como se advierte del punto 2 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (foja 292)<sup>52</sup> y del Cuadro Único de su resultado (281/vuelta)<sup>53</sup>, así como de la apelada (foja 498/vuelta), lo que se encuentra arreglado a ley.

Que en estando a lo expuesto, el reparo formulado por la Administración a la base imponible del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2010 de cargo del recurrente, según Cuadro Único del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (281/vuelta) y Anexo N° 01 y 02 a la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 477 y 478/vuelta), se encuentra conforme a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto al alegato del recurrente en el sentido que la Administración ha determinado una renta de quinta categoría considerando la forma de determinación aplicable para las rentas de segunda categoría para valores mobiliarios, sin ninguna base legal ni fundamento alguno, cabe indicar que idéntico argumento ha sido atendido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02648-11-2021 en donde se ha señalado: "(...) *cabe mencionar que conforme se ha indicado en considerandos precedentes, según el criterio de la Resolución N° 11284-8-2015, el beneficio derivado de Stock Options, obtenido por la diferencia entre lo que desembolsa efectivamente el trabajador y el valor de mercado de las acciones en la fecha de ejercicio de la opción, se origina en la relación laboral, por lo que constituye renta de quinta categoría, no resultando atendible lo expuesto por el recurrente en sentido contrario*"; por lo que debe estarse a lo indicado en la aludida resolución.

Que respecto al argumento del recurrente en el sentido que el beneficio de *Stock Options* está condicionado a un valor de mercado futuro de las acciones, por lo que interpretar que dicho beneficio es un concepto remunerativo afecta sus derechos laborales, cabe indicar que idéntico argumento ha sido atendido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02648-11-2021 en donde se ha señalado: "(...) *cabe anotar que tal como se ha expuesto en considerandos precedentes el concepto de remuneración en base a las normas laborales es más restrictivo, no obstante, para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta tal concepto es más amplio, siendo que el beneficio por concepto de Stock Options está comprendido en la referencia "toda retribución por servicios personales" a que hace mención el artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que carece de sustento lo alegado en este punto. En esa línea, no existe tampoco una vulneración a*

<sup>51</sup> Un criterio similar ha sido expuesto en la Resolución N° 11284-8-2015.

<sup>52</sup> Tal como se han indicado previamente, la información (y cifras) se obtiene de la documentación recibida de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA) en respuesta a la Solicitud de intercambio de información a Canadá que efectuó la Administración sobre el recurrente y las empresas del grupo de \_\_\_\_\_, lo que obra en autos (fojas 1 a 37, 46 a 69 y 87 a 217).

<sup>53</sup> Cabe indicar, que se ha consignado como "Renta en Especie la suma de S/. 489 234,82", la cual fue determinada de restar al valor de las acciones vendidas el 23 de diciembre de 2010 por la suma de CAD \$ 238 869,50 el monto pagado por ellas el cual fue de CAD \$ 56 862,50, quedando una utilidad de CAD \$ 182 007,00, habiendo aplicado el tipo de cambio al vigente al 23 de diciembre del año 2010, el cual ascendió a S/ 2,688.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

las Normas IV y VIII del Título Preliminar del Código Tributario, como alega aquél, ya que conforme al análisis expuesto en considerandos precedentes el reparo por rentas de quinta categoría que formuló la Administración en el presente caso se encuentra arreglado a ley"; por lo que debe estarse a lo indicado en la aludida resolución.

## 4. MULTAS

### Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (foja 472), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y como fecha de infracción del 26 de agosto de 2016.

Que el numeral 5 del artículo 87 del mencionado Código Tributario, prevé que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir el control por parte de ésta, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según le señale, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que el numeral 1 del artículo 62 del anotado código dispone que la Administración en su función fiscalizadora tiene la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, y c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; la misma norma menciona que sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

Que de acuerdo al numeral 1 del artículo 177 del referido código, constituye infracción no exhibir los libros, registros, u otros documentos que ésta solicite.

Que la Tabla II de Infracciones y Sanciones Tributarias del Código Tributario, aplicable a las personas naturales que perciban Renta de Quinta Categoría, como es el caso del recurrente, señala como sanción aplicable por no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, la multa equivalente al 0,6% de los IN y, conforme con la Nota 10 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT<sup>54</sup> ni mayor a 25 UIT.

Que el artículo 180 del referido texto normativo, establece que las multas se podrán determinar en función a la UIT vigente a la fecha en que se cometió la infracción y cuando no sea posible establecerla, la que se encontrara vigente a la fecha en que la Administración detectó la infracción; y a los Ingresos Netos de un ejercicio gravable, entre otros conceptos.

Que el referido artículo agrega que para el caso de personas naturales que perciban rentas de primera y/o segunda y/o cuarta y/o quinta categoría y/o renta de fuente extranjera, el IN será el resultado de acumular la información contenida en los campos o casillas de rentas netas de cada una de dichas rentas que se encuentran en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior al de la comisión o

<sup>54</sup> La Unidad Impositiva Tributaria – UIT del ejercicio 2016 equivalía a S/ 3,950.00, de acuerdo a lo dispuesto por el Decreto - Supremo N° 397-2015-EF.



# Tribunal Fiscal

Nº 01449-10-2022

detección de la infracción, según sea el caso; y que cuando el deudor tributario haya presentado la Declaración Jurada Anual o declaraciones juradas mensuales, pero no consigne o declare cero en los campos o casillas de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables o rentas netas o ingresos netos; o cuando no se encuentra obligado a presentar la Declaración Jurada Anual o las declaraciones mensuales; o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio en que se cometió o detectó la infracción, o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio anterior y no hubiera vencido el plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual; o cuando se trate de sujetos que no generan ingresos e incumplen con las obligaciones vinculadas a la asistencia administrativa mutua en materia tributaria; se aplicará una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la UIT.

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° (foja 364), la Administración solicitó al recurrente que presentara entre otro, los documentos que se detallan en Anexo N° 01 adjunto al citado requerimiento, relacionados al Investment Report, Consolidate Portfolio Summary<sup>55</sup> para el 26 de agosto de 2016, dejándose constancia en su resultado (foja 357) que no cumplió con exhibir lo solicitado, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario.

Que posteriormente mediante el numeral 3.3 del punto 3 del Requerimiento N° (foja 291), la Administración solicitó que exhibiera la documentación requerida a través del requerimiento señalado en el considerando anterior, a efecto de subsanar dicha infracción y efectuar el pago de la multa correspondiente, con el fin de acogerse al Régimen de Gradualidad de Sanciones.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 279 y 280/vuelta), se dejó constancia que el recurrente no presentó el Investment Report, Consolidate Portfolio Summary, por lo que no subsanó la infracción cometida, no correspondiéndole, en consecuencia, la aplicación del régimen de gradualidad.

Que no está demás precisar que dichos documentos fueron obtenidos por la Administración en virtud a la solicitud atendida por el Gobierno Canadiense (Canadá Revenue Agency)<sup>56</sup>.

Que en tal sentido, la Resolución de Multa N° fue emitida por el importe de S/. 1 580,00, equivalente al 40% de la UIT, debido que el recurrente no presentó la declaración jurada anual del 2015<sup>57</sup>, según lo dispone el inciso b) del artículo 180 del Código Tributario, antes glosado, por lo que la sanción determinada se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en el extremo del citado valor.

Que carece de sustento lo alegado por el recurrente en cuanto indica, que no cometió la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, dado que, la citada documentación fue presentada con la carta que obra a fojas 272 a 278, toda vez que de la revisión a dicho escrito se aprecia que a ella no adjuntó el Investment Report, Consolidated Portfolio Summary emitida a su nombre.

## Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, por no haber presentado el recurrente la declaración determinativa del ejercicio 2010 (foja 471).

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 176 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, modificado por Decreto Legislativo

<sup>55</sup> Conforme se aprecia a foja 363. Nos estamos refiriendo a los reportes de inversión en el mercado de capitales de Canadá, y que son emitidos, entre otros, por

<sup>56</sup> Conforme se aprecia a fojas 87 a 134, documentación que fue remitida por la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA) en respuesta a la Solicitud de intercambio de información a Canadá que efectuó la Administración sobre el recurrente y las empresas del grupo de

<sup>57</sup> Según la documentación obrante en autos (foja 472/vuelta).



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

N° 953<sup>58</sup>, constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, siendo sancionada con una multa.

Que el artículo 79 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que los contribuyentes del Impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable. Agrega que no presentarán la declaración, los contribuyentes que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría. Añade que la SUNAT podrá establecer o exceptuar de la obligación de presentar declaraciones juradas en los casos que estime conveniente a efecto de garantizar una mejor administración o recaudación del impuesto, incluyendo los pagos a cuenta.

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT se estableció el procedimiento para que contribuyentes de rentas de quinta categoría efectúen el pago del impuesto no retenido o soliciten devolución del exceso.

Que al respecto, el inciso a) de artículo 2 de la mencionada resolución de superintendencia indica que tal resolución es de aplicación a aquellos contribuyentes que hubieran percibido exclusivamente rentas de quinta categoría durante un ejercicio gravable, siempre que, entre otro supuesto, el agente de retención no hubiera efectuado las retenciones del impuesto o los montos retenidos por éste resultaran inferiores al impuesto que en definitiva le corresponda pagar al contribuyente.

Que asimismo, el numeral 1 del inciso a) del artículo 3 de la anotada resolución de superintendencia, indica que el contribuyente que dentro del plazo establecido para el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio correspondiente, se encuentre percibiendo rentas de quinta categoría, estando comprendido dentro del supuesto descrito en el considerando anterior, deberá presentar al agente de retención para el que labora el Formato determinando el impuesto a su cargo y el monto no retenido hasta el último día hábil del mes de febrero, aún cuando dicho agente de retención no hubiera sido quien debió efectuar la retención que motivó la presentación del Formato<sup>59</sup>.

Que cabe indicar, que a efectos que los contribuyentes den cumplimiento al procedimiento dispuesto en la aludida resolución de superintendencia, se aprobó el formato "Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta. Categoría No Retenido o Retenido en Exceso".

Que este Tribunal en la Resolución N° 08121-5-2016 del 26 de agosto de 2016 señaló: *"Que en tal sentido, las personas naturales que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría, en principio, conforme lo dispuesto por el artículo 79º de la Ley del Impuesto a la Renta, no deben presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable, salvo el caso, que el agente de retención no hubiera efectuado las retenciones del impuesto o los montos retenidos por éste resultaran inferiores, en cuyo caso, el contribuyente se encuentra obligado a pagar el impuesto respectivo, para lo cual deberá presentar la declaración jurada señalada en la citada resolución"*<sup>60</sup>.

Que de la documentación que obra en autos se tiene que dentro del plazo establecido para el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, el recurrente percibió rentas de quinta categoría, dado que, estuvo laborando para la empresa \_\_\_\_\_ durante el aludido año, conforme se evidencia del certificado de retenciones que obra a foja 318, en el cual no se incluyó el monto materia de reparo.

<sup>58</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 5 de febrero de 2004.

<sup>59</sup> El inciso e) del artículo 1 de la aludida resolución de superintendencia denota por "Formato" a la Declaración Jurada que se adjunta y que forma parte de la presente Resolución. Cabe precisar que en dicho formato se indica el total de rentas de quinta categoría percibidas, la deducción de las 7 UITs, la deducción por donaciones, el cálculo del impuesto (aplicando la escala progresiva acumulativa), el total del impuesto retenido, y el total del impuesto no retenido o retenido en exceso.

<sup>60</sup> Téngase en cuenta que la resolución a la que hace referencia la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08121-5-2016, es la Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT, y se da la naturaleza de una resolución de determinativa.



# Tribunal Fiscal

N° 01449-10-2022

Que conforme a las normas antes glosadas, el recurrente estaba obligado a presentar la "Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta. Categoría No Retenido o Retenido en Exceso", teniendo en cuenta que de acuerdo con lo señalado anteriormente, las "Stock options" tienen naturaleza remunerativa, no obstante, en autos no se aprecia que haya realizado tal presentación, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, a pesar de que mediante Requerimiento N° (fojas 263 y 264), la Administración le solicitó acreditar la presentación de la citada declaración<sup>61</sup>, sin embargo, en el escrito presentado por el recurrente el 25 de abril de 2019 (fojas 260 y 261), en atención al mencionado requerimiento, aquel alegó que no le correspondía presentar la referida declaración, dado que, las acciones emitidas por la empresa no califican como remuneración en especie.

Que posteriormente mediante Requerimiento N° (fojas 254 y 255), la Administración reiteró que exhibiera y/o presentara la declaración señalada en el considerando anterior, a efecto de subsanar dicha infracción y efectuar el pago de la multa correspondiente, con el fin de acogerse al Régimen de Gradualidad de Sanciones.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (foja 252), se dejó constancia que el recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir la mencionada declaración, por lo que no subsanó la infracción cometida, no correspondiéndole, en consecuencia, la aplicación del régimen de gradualidad.

Que en tal sentido, la Resolución de Multa N° , fue emitida por el importe de S/. 1 800,00, equivalente al 50% de la UIT<sup>62</sup> vigente al año 2011.

Que en consecuencia, estando a las normas y criterio antes mencionados, resulta procedente la aplicación de la sanción efectuada por la Administración, toda vez, que el recurrente tenía la obligación de presentar la "Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta. Categoría No Retenido o Retenido en Exceso", según la precitada Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT, y no lo hizo, por lo que al estar arreglada a ley la Resolución de Multa N° corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 3 de diciembre de 2019.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

**FALCONÍ SINCHE**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**RAMÍREZ MÍO**  
**VOCAL**

**JIMÉNEZ SUÁREZ**  
**VOCAL**

**Regalado Castillo**  
**Secretario Relator (e)**  
FS/RC/ZR/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.

<sup>61</sup> Es decir, de la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta. Categoría No Retenido o Retenido en Exceso.

<sup>62</sup> La Unidad Impositiva Tributaria – UIT del ejercicio 2011 equivalía a S/.3,600.00, de acuerdo a lo dispuesto por el Decreto - Supremo N° 252-2010-EF.