

Tribunal Fiscal N.º 00801-8-2020

Expediente N.º: 14923-2019

Interesado:

Asunto: Impuesto a la Renta y otro

Procedencia: Lima

Fecha: Lima, 17 de enero del 2020

Vista la apelación de puro derecho interpuesta por (...) con Registro Único de Contribuyente N.º (...) contra las Órdenes de Pago emitidas por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de octubre del 2019 y Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud de octubre del 2019.

Considerando:

Que la recurrente sostiene que no ha podido realizar el pago de los tributos acotados debido a la falta de liquidez, la cual ha sido generada por el incumplimiento contractual de sus principales clientes; que los valores impugnados contravienen el derecho de preferencia establecido en el artículo 24 de la Constitución Política del Perú en el sentido que el pago de las remuneraciones y de los beneficios sociales de los trabajadores tiene prioridad sobre cualquier otra obligación del empleador; y que el crédito laboral tiene derecho preferente frente al crédito tributario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 6º del Código Tributario.

Que asimismo, en virtud a la sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de noviembre del 2005 solicita que este tribunal aplique el control constitucional de las normas, debiendo prevalecer el derecho preferente de sus trabajadores.

Que de conformidad con el artículo 151 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, podrá interponerse recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de 20 días hábiles siguientes a la notificación de los actos de la administración, cuando la impugnación sea de puro derecho, no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas, debiendo dicho recurso ser presentado ante el órgano recurrido, quien dará la alzada luego de verificar que se ha cumplido con lo dispuesto en el artículo 146 y que no haya reclamación en trámite sobre la misma materia.

Que dicho artículo agrega que el Tribunal Fiscal, para conocer de la apelación, previamente deberá calificar la impugnación como de puro derecho, en caso contrario, remitirá el recurso al órgano competente, notificando al interesado para que se tenga por interpuesta la reclamación.

Que este tribunal en la Resolución N.º 02214-5-2005 ha establecido que la apelación de puro derecho otorga al contribuyente la posibilidad de recurrir directamente ante esta instancia para que conozca del asunto controvertido, superándose la etapa de reclamación, esto es, que únicamente procede contra un acto que, pudiendo ser reclamable, es susceptible de ser apelado debido a que la materia discutida está vinculada con la interpretación de una ley, y no existen hechos que probar.

Que en el presente caso, en la hoja de admisibilidad de foja 24, la administración ha informado que el recurso de apelación de puro derecho fue presentado dentro del plazo de ley, no existiendo recurso de reclamación en trámite contra dichos valores, por lo que corresponde establecer si el mencionado recurso de apelación califica como de puro derecho.

Que en el caso de autos, la recurrente formuló recurso de apelación de puro derecho contra las órdenes de pago emitidas por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta y Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud de octubre del 2019, de fojas 18 y 20.

Que al respecto, el segundo párrafo del artículo 24 de la Constitución Política del Perú establece que el pago de la remuneración y de los beneficios sociales del trabajador tiene prioridad sobre cualquiera otra obligación del empleador.

Que el artículo 6° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N.° 1170, establece que las deudas por tributos gozan de privilegio general sobre todos los bienes del deudor tributario y tendrán prelación sobre las demás obligaciones en cuanto concurren con acreedores cuyos créditos no sean por el pago de remuneraciones y beneficios sociales adeudados a los trabajadores, las aportaciones impagas al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y al Sistema Nacional de Pensiones, entre otros.

Que es pertinente citar a Marcial Rubio Correa¹, quien al comentar el artículo 24 de la Constitución Política del Perú, señala que “el principio de que el pago de remuneraciones y beneficios de los trabajadores es prioritario sobre cualquier otra deuda que tenga el empleador, significa que se protege los derechos elementales de los trabajadores para que cobren primero sus acreencias, hasta donde alcance el patrimonio de sus empleadores. Si sobra, sobre el saldo se pagarán las otras deudas”; asimismo, Jorge Toyama Miyagusuku² al comentar el artículo en mención señala que “el crédito laboral tiene preferencia sobre una acreencia civil más antigua y pública (como puede ser una hipoteca)” y agrega que “sobre el crédito laboral parece oportuna la amplia fórmula al establecer la primacía de adeudos ante estados de insolvencia del empleador”.

Que de lo expuesto se advierte que la Constitución Política del Perú garantiza en el supuesto que un empleador tuviera acreencias correspondientes al pago de remuneraciones y/o beneficios sociales, y de que existiera una concurrencia de acreedores, que las deudas por concepto de remuneraciones y beneficios sociales tienen prelación al materializarse la cobranza de los adeudos, es decir, se establece una jerarquía de acreedores del empleador.

Que por lo expuesto, y según el criterio recogido en las resoluciones del Tribunal Fiscal N.° 09397-5-2009 y 13702-4-2009, entre otras, para que resulte aplicable el artículo 6° del Código Tributario, se requiere que: i) Exista una deuda exigible no cancelada a los trabajadores de una empresa, reconocida por el deudor, o declarada luego de haberse seguido los procedimientos administrativos o judiciales correspondientes; y, ii) Los activos de la empresa deudora no alcancen a cubrir la totalidad de los pasivos existentes, lo que debe verificarse.

Que como se advierte, frente a la controversia planteada por la recurrente en el presente caso, resulta necesario determinar si se han producido las condiciones a que se refiere el artículo 6° del Código Tributario, lo que implica una actividad probatoria.

Que en tal sentido, el recurso de apelación presentado no califica como de puro derecho al no estar referido a argumentos relacionados con la interpretación o aplicación de la ley, sino que por el contrario, existen hechos que probar a fin de aplicar tal normatividad; por lo que corresponde remitir los actuados a la administración a fin de que otorgue a dicho recurso el trámite de reclamación³, notificando a la recurrente para tal efecto.

Que respecto a la solicitud del recurrente a este tribunal de realizar un control constitucional de las normas en virtud a las facultades conferidas por el Tribunal Constitucional a través de la Sentencia de 14 de noviembre del 2005, se debe señalar que dicho tribunal ha resuelto dejar sin efecto el precedente vinculante contenido en la sentencia emitida en el Expediente N.° 03741-2004-PA/TC, conforme con el cual, se autorizó a los tribunales administrativos como el Tribunal

Fiscal a realizar el control difuso; por lo que al tratarse esta instancia de un tribunal administrativo, no es posible realizar el citado control de constitucionalidad.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

Resuelve:

Remitir los actuados a la Administración Tributaria, a fin que proceda conforme con lo dispuesto por la presente.

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

Huertas Lizarzaburu

Vocal presidenta

Sarmiento Díaz

Vocal

Vásquez Rosales

Vocal

Rubio Mendoza

Secretaria relatora

1 Rubio Correa, Marcial. "Para conocer la Constitución de 1993". Lima - Perú, 2004. Volumen 4, Pág. 104.

2 Toyama Miyagusuku, Jorge. "La Constitución Comentada. Análisis artículo por artículo". Obra colectiva. Gaceta Jurídica. Lima - Perú, 2005. Tomo I, Págs. 535 y 536.

3 Similar criterio se ha seguido en las resoluciones N.º 5766-1-2014, 4400-3-2016 y 3568-4-2014, entre otras.