

# BOLETÍN TRIBUTARIO

Junio 2023

## I. PRESENTACIÓN

---

Estimados, los saludamos de parte de +Value, firma liderada por Tania Quispe y Martín Ramos, ambos exsuperintendentes de Sunat, que se consolida para ofrecer asesoría especializada en Precios de Transferencia y Consultoría Tributaria en procesos de fiscalización y litigios tributarios.

En esta ocasión, es un gusto presentarles el Boletín Tributario de junio 2023, el cual tiene la finalidad de mantenerlos informados con los cambios normativos más recientes, así como con los informes de SUNAT, resoluciones del Tribunal Fiscal y sentencias del Poder Judicial que se hayan emitido en el último mes. Esperamos que sea de su agrado y les deseamos un buen mes.

## II. EDITORIAL

---

### El ajedrez tributario

Las administraciones tributarias han entendido cada vez mejor el ejercicio de su facultad de fiscalización, la cual puede compararse con un juego de ajedrez, donde la Administración Tributaria juega con fichas blancas y el administrado tiene la carga de la prueba y jugaría con las fichas negras.

La facultad de fiscalización debe buscar la correcta determinación de la obligación tributaria, pero ello probablemente signifique que el juego termine en empate, situación que rara vez acepta la Administración Tributaria como una opción viable.

Un procedimiento de fiscalización inicia por lo general con un supuesto incumplimiento detectado por la Administración (ya que siendo una facultad discrecional no siempre responde a dichos criterios), esto probablemente sea el determinante de no aceptar un empate en el juego y constituya el principal obstáculo para una adecuada determinación de la obligación tributaria.

Siendo que el juego inicia con las fichas blancas el primer movimiento estaría representado por el requerimiento de información general que suele realizar la Administración, sobre la obligación tributaria en revisión y la contabilidad que la sustenta. Este primer movimiento marca un poco el tipo de juego de la Administración, es decir, la profundidad de la revisión, aunque casi

siempre es un requerimiento modelo y genérico de acuerdo al tipo de contribuyente y al impuesto en revisión.

Los movimientos de los contribuyentes ante este primer pedido suelen ser variados, desde el que mueve un peón, o el que decide mover un caballo. El primer caso lo representaría una entrega total de la información solicitada por la Administración Tributaria sin evaluación previa de un asesor tributario y el segundo caso sería una atención asesorada del requerimiento. Hasta este punto no hay grandes riesgos y podemos decir que la Administración suele jugar sin límite de tiempo y suele ser una etapa de estudio.

Los siguientes movimientos por parte de la Administración Tributaria determinan la estrategia del juego, en la mayoría de los casos una estrategia agresiva que busca eliminar los caballos, torres y alfiles, es decir, la Administración va construyendo un caso bajo una estrategia de aislamiento, donde los requerimientos buscan que el contribuyente tenga que sustentar cada operación, pero sin un límite establecido de la cantidad de documentación que es necesaria para sustentar las operaciones.

Uno podría decir por ejemplo, que es suficiente para sustentar un gasto, con establecer razonablemente la causalidad del mismo y probar la fehaciencia de la operación con la orden de servicio, factura, forma y medio de pago y la evidencia que el servicio

se ha recibido. En este punto la legislación no contempla formas o medios taxativos para probar la causalidad y la fehaciencia, por lo que la Administración Tributaria suele pedir una lista a modo de ejemplo pero que luego suele usar para señalar que no se ha logrado probar la fehaciencia de la operación.

Regresando a nuestro juego de ajedrez, podemos decir que esta etapa ya se juega con límite de tiempo, sobre todo para los que juegan con las fichas negras, es decir, los contribuyentes. La Administración suele hacer pedidos específicos de información sobre operaciones que considera son cuestionables, siendo que en algunos casos el listado de operaciones observadas es extenso y en otros casos son operaciones altamente complejas que requieren de mucho tiempo para poder sustentar correctamente, sobre todo al ser operaciones de años pasados que no se suelen tener al corriente y que en algunos casos los responsables ya no laboran en las Compañías.

Esta etapa del juego es la más importante ya que es la parte que determina de alguna manera el resultado del mismo, suele ser una etapa muy agresiva en algunos casos y por ende requiere mucho conocimiento. Si bien en un juego real de ajedrez no se acepta recibir asesoría o consejos, esta etapa requiere en la práctica de mucho apoyo de los asesores si uno desea poder mitigar las posibles contingencias tributarias. Las empresas ordenadas y que hayan realizando operaciones habituales y sin mayor complejidad podrían terminar el juego por sí mismos y sin mayor contratiempo.

En el caso de juegos de campeonato que serían procesos de fiscalización de los principales contribuyentes o auditorías especiales, el asesoramiento tributario termina siendo necesario ya que las Compañías por lo general son especialistas en su core business, pero no son expertas en procedimientos tributarios y esta puede ser la diferencia si uno desea ganar la partida o por lo menos empatar.

Con una adecuada sustentación de las operaciones, que no es otra cosa, que saber explicar a la Administración Tributaria el quehacer de la empresa, la necesidad de las operaciones y la correcta base legal que sustenta la realización de las mismas se estaría garantizando que el final de juego por lo menos sea un empate.

El final de la partida podemos decir que se parece a la última vuelta de una competencia de carreras donde se toca la campana, ya que la Administración suele avisar ello mediante un requerimiento sustentado en el artículo 75 del Código Tributario y este sirve básicamente para conocer las observaciones finales de la Administración Tributaria y sobre ellas tener la posibilidad de defenderse, se podría decir que es una amenaza de “jaque” que es casi probable que termine en “jaque mate”, es decir, en un reparo tributario.

El problema de este juego es que, a diferencia de una partida de ajedrez, la Administración Tributaria puede cambiar las reglas, por ejemplo, podría fijar tiempos muy escasos para atender los requerimientos específicos o posterior al requerimiento “final” (por el artículo 75) seguir emitiendo nuevos requerimientos o cambiar el sustento de los reparos, siempre que se encuentre dentro del plazo legal.

Ante este hecho es que se requiere de un mejor árbitro para evitar los excesos de alguna de las partes, el problema es que el árbitro no participa necesariamente durante el juego, vale decir durante el procedimiento de fiscalización. Salvo el recurso de queja, no existen mecanismos para garantizar el juego correcto, es decir, el debido proceso; esto genera sobrecostos que serán materia de otro análisis.

Este juego no es una actividad recreativa, suele generar mucha tensión a los jugadores, sobre todo a los que juegan con las fichas negras (contribuyentes), y requiere de una estrategia efectiva para poder ganar o por lo menos empatar la partida, lo que implicaría culminar el juego sin reparos tributarios.

Les deseamos por ello un buen juego...

## III. LEYES Y DECRETOS

**Se modifica y aprueba la Ley de Gobierno Digital, el cual establece disposiciones sobre las condiciones, requisitos y uso de las tecnologías y medios electrónicos en el procedimiento administrativo.-** Mediante el [D.S N°075-2023-PCM](#), publicado el 20 de junio del 2023, se establece que el gobierno digital es el uso estratégico de las tecnologías digitales y datos en la Administración Pública para la creación de valor público.

Se modifican los artículos 46, 47, 55 y 59 del Reglamento del Decreto Legislativo N°1412, y establece disposiciones sobre las condiciones, requisitos y uso de las tecnologías y medios electrónicos en el procedimiento administrativo.

El art.46, donde se crea la Plataforma Única de Recepción documental del Estado Peruano (MESA DIGITAL PERÚ). Esta plataforma permite la recepción de escritos, solicitudes y documentos electrónicos enviados por los ciudadanos cumpliendo los requisitos de cada trámite, siendo el horario las veinticuatro horas del día, los siete días de la semana, todos los días del año. El art.47, sobre la recepción de documentos en original y/o copias vía canal digital, permite la recepción de cualquier documento en original, vía plataformas de recepción documental, mesas de parte digital o similares, independientemente del medio de soporte que lo contenga. En caso los documentos se encuentren prohibidos de solicitarse en el marco de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N°1246, Decreto

Legislativo que aprueba diversas medidas de simplificación administrativa, las entidades pueden optar por ciertas opciones, como recibir el documento escaneado con las firmas manuscritas y la entidad firmarlo digitalmente con certificado de agente automatizado y sello de tiempo. El Art. 55, sobre el buzón de notificaciones. En caso de depósito de una notificación, retorna al emisor una constancia y se envía un correo, o un mensaje de texto al celular; se utilizan varios mecanismos de alerta para que logre el objetivo. Por último, el Art. 59, sobre la notificación digital, es una modalidad que es efectuada a la casilla electrónica asignada al ciudadano. Estas notificaciones se realizan de manera obligatoria, sin requerir consentimiento, y permite comprobar su depósito y acuse de recibo en el buzón electrónico de la casilla única electrónica del usuario. El ciudadano al ser notificado tiene 5 días para efectuar la confirmación; transcurrido el plazo, y sin confirmación se tendrá por válidamente notificado.

**Se modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta –** Mediante el [D.S. N°137-2023-EF](#), publicado el 29 de junio del 2023, se tiene por objeto establecer la nueva tasa preferencial predominante para efectos de la aplicación de la tasa de 4.99% del impuesto a la renta prevista en el inciso a) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, atendiendo a la discontinuidad del uso de la tasa LIBOR.

**Se aprueba listado de entidades que podrán ser exceptuadas de la percepción del Impuesto general a las Ventas –** Mediante el [D.S. N°142-2023-EF](#), publicado el 29 de junio del 2023, se aprueba el Listado de entidades que podrán ser exceptuadas de la percepción del IGV al que se refiere el artículo 11 de la Ley N° 29173, que como anexo forma parte integrante del presente Decreto Supremo.



## IV. RESOLUCIONES DE SUNAT

**Se establece el procedimiento de devolución del IGV a los turistas ante la entidad colaboradora** - Con la [Resolución de Superintendencia N°000097-2023/SUNAT](#), publicada el 01 de mayo del 2023, se regula el procedimiento de devolución del IGV a los turistas, señalando que puede iniciar el procedimiento ante la entidad colaboradora para solicitar la devolución del IGV que haya gravado sus adquisiciones de bienes realizadas durante dicho tiempo en los establecimientos autorizados. Así, el turista puede utilizar el kiosco de autogestión o la aplicación móvil para solicitar dicha devolución.

Por otro lado, la resolución antes citada también regula la forma y condiciones de emisión de las Constancias "TAX FREE", indicando que el establecimiento autorizado podrá emitir las a través del sistema informático de la entidad colaboradora, el cual genera un código que las identifica una vez que aquel culmina con el ingreso de la información respectiva en el formulario virtual que se encuentra disponible en dicho sistema.

**Autorizan montos para la emisión de resoluciones por las unidades y subunidades orgánicas de la Intendencia Nacional de Impugnaciones** – Con la [Resolución de Superintendencia N°000132-2023/SUNAT](#), publicada el 22 de junio del 2023, se establece los montos autorizados para la

emisión de diferentes tipos de resoluciones (inadmisibilidad, cumplimiento, que resuelven recursos de reclamación, y otras) asignados a las diferentes unidades organizacionales de dicha Intendencia a nivel nacional.

**Se prorroga la aplicación de la facultad discrecional en la administración de sanciones dispuesta en la Resolución de Superintendencia Nacional adjunta de Tributos Internos** – Con la [Res. N° 000017-2023-SUNAT/700000](#), publicada el 21 de junio del 2023, se considera conveniente prorrogar lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos N°000052-2022-SUNAT/700000, respecto de las infracciones a que se refiere dicha resolución y que sean detectadas hasta el 31 de diciembre del 2023.

Desde el 1 de enero del 2023 inició el primer grupo de contribuyentes obligados a emitir la GRE por el traslado de bienes por importaciones, traslado de cemento, arroz, azúcar y alcohol. Desde el 1 de julio 2023 se incorporó el segundo grupo de obligados a emitir la GRE, conformado por los que pertenezcan a los principales contribuyentes nacionales, o de la Intendencia de Lima, regionales, o zonales. Sin embargo, el plazo de 6 meses otorgado para que los contribuyentes se adapten y adecuen al sistema de cambios realizados en los SEE, pueden requerir de mayor tiempo para su adecuación y correcta

aplicación; por eso, se considera la prórroga antes mencionada.

**Se aprueba el procedimiento “Inmovilización – Incautación y determinación legal de mercancías”, modifica el procedimiento “Ejecución de Acciones de Control Extraordinario”, y deroga el instructivo “Confección, llenado y registro del acta de inmovilización - Incautación”** – Con la [Res. N° 000131-2023/SUNAT](#), publicada el 21 de junio del 2023, se establecen las pautas a seguir para inmovilizar e incautar mercancías, bienes, medios de transporte y efectos, así como para establecer su condición legal y la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, a fin de lograr el cumplimiento de las normas que regulan.

**Se aplica la facultad discrecional de no sancionar la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 173 del Código Tributario** – Con la [Resolución de Superintendencia N°000020-2023-SUNAT/700000](#), publicada el 27 de junio del 2023, se aplica la facultad discrecional de no sancionar la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 173 del Código Tributario, en la que incurran los contribuyentes en el periodo comprendido entre el 01 de julio del 2023 hasta el 31 de diciembre de 2023. Asimismo, No procede efectuar la devolución ni compensación de los pagos vinculados a la infracción que es materia de discrecionalidad en la presente resolución.

**Se modifica las Resoluciones de Superintendencia N°s 000112-2021/SUNAT y 000040-2022/SUNAT, respecto al llevado en forma electrónica del Registro de Ventas e Ingresos** – Con la [Resolución de Superintendencia N°000138-2023/SUNAT](#), publicada el 27 de junio del 2023, se modifican aspectos relativos a la oportunidad en que se consideran determinados comprobantes de pago en la propuesta de Registro de Ventas e Ingresos Electrónicos (RVIE), a que se refiere

la Resolución de Superintendencia N°000112-2021/SUNAT; la complementación y reemplazo de la propuesta de RVIE; la anotación de operaciones en el RVIE, cuando se hubiese comunicado la suspensión temporal de actividades, los ajustes posteriores, entre otros.

Se modifica la R.S. N°000112-2021/SUNAT, que dicta nuevas disposiciones para el llevado del Registro de Ventas e Ingresos en forma electrónica y modifica resoluciones de superintendencia relacionadas con dicho tema. Asimismo, la R.S. N°00040-2022/SUNAT, que aprueba el Sistema Integral de Registros Electrónicos y el módulo para el llevado del Registro de Compras que se incorpora en dicho sistema.

La finalidad de esta resolución es unificar determinados aspectos que comparten el RVIE y el Registro de Compras Electrónico que formarán parte del Sistema Integrado de Registros Electrónicos, teniendo en cuenta las diferencias propias de cada registro: dar facilidades para la anotación y/o realizar ajustes formales, entre otros.

**Se modifica la fecha de entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia N°000081-2023/SUNAT** – Con la [Resolución de Superintendencia N°000137-2023/SUNAT](#), publicada el 27 de junio del 2023, se sustenta que para una adecuada implementación de la modificación de la estructura orgánica prevista en el nuevo ROF de la SUNAT, resulta necesario modificar la fecha de entrada en vigencia. Es necesaria la modificación, para que la presente resolución entre en vigencia a partir del 01 de septiembre de 2023.

# V. INFORMES SUNAT

## **INFORME N.º 000069-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 01 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre las exoneraciones para empresas ubicadas en la Amazonía: *“Tratándose de una empresa ubicada en la Amazonía que desarrolla principalmente las actividades a que se refiere el numeral 12.3 del artículo 12 de la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, una vez determinada la procedencia de la exoneración del impuesto a la renta prevista en el numeral 12.3 del artículo 12 de la referida ley (considerando la actividad principal), la totalidad de los ingresos que obtenga la empresa en un determinado ejercicio se encontrará exonerada del Impuesto a la Renta”.*

## **INFORMEN.º000070-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 05 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre las facturas y recibos por honorarios electrónicos emitidos a efectos de la promoción para el acceso al financiamiento según D.S. N°013-2020: *“La conformidad expresa o presunta de las facturas electrónicas no impide que para efectos estrictamente tributarios se emitan notas de crédito respecto de estos comprobantes de pago electrónicos”.*

## **INFORMEN.º000072-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 09 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre la Renta Bruta de tercera categoría obtenida por la cesión

de uso perpetuo de sepulturas y nichos: *“En relación con lo dispuesto en el Informe N.º 001 -2014 -SUNAT/5D0000 se tiene que, para determinar la renta bruta de tercera categoría respecto del ingreso obtenido por la cesión en uso perpetuo de sepulturas y nichos, no corresponde que el promotor de un cementerio privado considere como costo computable el monto pagado por el terreno donde se encuentran”.*

## **INFORMEN.º000073-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 09 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre los créditos en moneda extranjera del exterior y las condiciones para ser deducible la diferencia de cambio por intereses: *“En relación con créditos en moneda extranjera del exterior, obtenidos para financiar el objeto habitual de la actividad gravada de una persona jurídica domiciliada; que devenga intereses en dicha moneda, los cuales no han sido pagados o acreditados dentro del plazo establecido por el reglamento de la LIR para la presentación de la declaración jurada; la diferencia de cambio generada con ocasión del reconocimiento de los referidos intereses será computable para determinar la renta imponible”.*

## **INFORMEN.º000074-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 12 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre las transferencias a título gratuito de los Sistemas

Eléctricos Rurales efectuados por el Ministerio de Energía y Minas: *“En el marco de la transferencia a título gratuito de los Sistemas Eléctricos Rurales efectuados por el Ministerio de Energía y Minas regulada en el artículo 18 de la Ley N.º 28749: Las instalaciones eléctricas entregadas mediante Acta de Conformidad de Operación Experimental, que son utilizadas en la generación de rentas gravadas, califican como activos fijos y, por tanto, es deducible su depreciación a partir del mes en que son utilizados en la generación de dichas rentas, sin perjuicio que se cumplan los requisitos establecidos en la LIR y su reglamento. Para la determinación del valor que debe ser considerado para la depreciación de las referidas instalaciones eléctricas, deberá considerarse, en principio, el valor de mercado, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, mientras que, cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, corresponderá considerar el valor de tasación, conforme al Reglamento General de Tasaciones del Perú.”*

**INFORMEN.º000076-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 13 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre enajenación directa de acciones de acuerdo al Impuesto a la Renta en caso de fusiones llevadas a cabo en el extranjero: *“En el supuesto de una holding no domiciliada (Holding “A”) que a través de un proceso de fusión llevado a cabo en el extranjero absorbe a otra holding no domiciliada, de la cual posee el 100% de acciones (Holding “B”), ambas constituidas en el mismo país, siendo que esta última es propietaria, por intermedio de otras personas jurídicas no domiciliadas, del 100% de acciones de una empresa constituida en el Perú (Empresa “C”), tal operación califica como enajenación indirecta de acciones de la Empresa “C” de conformidad con el inciso e) del artículo 10 de la LIR.”*

**INFORMEN.º000077-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 14 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre la exoneración del Impuesto a la Renta en Instituciones Educativas Privadas: *“Una Institución Educativa Particular (específicamente un colegio), constituida antes de la vigencia del Decreto Legislativo N.º 882, que continúa operando en las mismas condiciones desde su formación, goza de la exoneración del Impuesto a la Renta prevista en el inciso b) del artículo 19 de la LIR, en la medida que su promotor, que es una asociación sin fines de lucro, cumpla con los requisitos previstos en dicha norma.”*

**INFORMEN.º000078-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 14 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre el uso del crédito fiscal del impuesto General a las Ventas y la emisión de Comprobante de Pago: *“Tratándose de servicios de telemedición mediante chips, servicios de enlace dedicado que no usa redes de telefonía fija o móvil, servicio de internet y servicio de internet dedicado, el crédito fiscal se puede aplicar en el periodo al que corresponda la hoja en la que el comprobante o documento hubiese sido anotado, pudiendo ser este el del mes de emisión del comprobante de pago o de los documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 de la Ley del IGV, el mes de pago del impuesto, si fuera el caso, o dentro de los doce meses siguientes. Las empresas de telecomunicaciones, que se encuentran bajo el control del MTC y del OSIPTEL, por la prestación de los servicios de telemedición mediante chips, servicios de enlace dedicado que no usa redes de telefonía fija o móvil, servicio de internet y servicio de internet dedicado, deben emitir recibos o facturas, según corresponda.”*

**INFORMEN.º000079-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 14 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre la obligación del agente de carga internacional de emitir factura por servicio de transporte de carga internacional aun cuando esta exonerado del IGV: *“Cuando el agente de carga internacional emita una carta de porte aéreo o conocimiento de embarque por el servicio de transporte de carga internacional aérea o marítima que preste, respectivamente, tales documentos le permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario, siempre que en estos se identifique al adquirente o usuario y se discrimine el IGV. Respecto a las operaciones que dicho agente realice y que califiquen como exportación de servicios para efecto de la normatividad que regula el IGV, deberá emitir facturas, aun cuando tales operaciones se encuentren inafectas*

*de dicho impuesto, sin perjuicio de que también puedan emitirlas en otros supuestos regulados en el inciso 1 del artículo 4 del RCP.”*

**INFORME N.º 000081-2023-SUNAT/7T0000.-**

Mediante Informe publicado el 20 de junio del 2023, la SUNAT concluye lo siguiente frente a una consulta institucional sobre certificado de incobrabilidad emitido por la Comisión de procedimientos Concursales INDECOPI y su inutilidad del ejercicio de acciones judiciales de cobro para efectos de castigo de deudas incobrables: *“Para efectos del castigo de deudas incobrables, el certificado de incobrabilidad emitido por la Comisión de Procedimientos Concursales del INDECOPI, en el marco de lo dispuesto en el numeral 99.5 del artículo 99 de la Ley General del Sistema Concursal, por sí solo no acredita la inutilidad del ejercicio de las acciones judiciales de cobro.”*

## VI. JURISPRUDENCIA

**Sentencia de Casación N°8380-2021- Lima.-**

Publicada el 09 de junio del 2023, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria se ha pronunciado respecto de la oportunidad de trámite de los certificados domiciliarios en los convenios para evitar la doble imposición, estableciendo que el considerando sexto de la sentencia constituye precedente vinculante de obligatorio cumplimiento, el cual señala lo siguiente:

SEXTO. Precedente vinculante

(...)

Por tanto, se establecen las siguientes reglas con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

- a. Entiéndase que el principio de jerarquía normativa —principio fundamental del derecho— señala que cuando existen varias normas que regulan la misma materia, la norma de mayor rango

prevalece sobre las normas de inferior rango; ello implica la garantía de que el derecho sea ordenado y coherente. Por tanto, la vulneración a este principio en su función “positiva” se produce cuando las normas reglamentarias hayan sido emitidas excediendo las disposiciones contenidas en la ley, o estableciendo obligaciones adicionales que no puedan desprenderse del texto legal; y, en su función “negativa”, cuando se pretenda aplicar a un caso concreto una norma reglamentaria — de inferior jerarquía que la ley— que contenga obligaciones o disposiciones adicionales que no se encuentren previamente establecidas en ella.

**b.** Entiéndase que el Decreto Supremo N°090-2008-EF, publicado el tres de julio de dos mil ocho, contiene disposiciones que configuran “obligaciones adicionales” para las partes que suscribieron el CDI suscrito entre Perú y Brasil, toda vez que establece la exigencia de contar con los certificados domiciliarios de la empresa no domiciliada en las fechas en que la empresa nacional contabilizó las facturas emitidas por aquella, siendo estas, formalidades adicionales a las establecidas en el convenio; por lo cual resulta evidente que el referido decreto supremo excede lo pactado en el convenio y, en consecuencia, debe prevalecer lo dispuesto en el CDI suscrito entre Perú y Brasil frente a lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 090-2008-EF, por transgresión de los principios de jerarquía normativa y del principio pacta sunt servanda.

**c.** Entiéndase que la finalidad del Decreto Supremo N°090-2008-EF es validar, para los contribuyentes no domiciliados, su condición de residentes en países con los que el Perú haya suscrito convenios tributarios para evitar la doble imposición; por ello, no resulta válido interpretar que la oportunidad de emisión y entrega del certificado de residencia pueda limitar la aplicación del tratado, si en el convenio no se ha consignado tal formalidad.

**Resolución del Tribunal Fiscal N°04777-12-2023.-** Publicada el 23 de junio del 2023, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado respecto del aporte por Derecho Especial al FITEL y Multas, estableciendo que constituye precedente vinculante de obligatorio cumplimiento lo siguiente:

Para efectos de calcular el interés moratorio aplicable a los pagos a cuenta del Aporte al Derecho Especial destinado al PRONATEL (antes FITEL), se debe utilizar la Tasa de Interés Moratorio (TIM) aprobada por la SUNAT, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N°133-2013-EF. En tal sentido, corresponde inaplicar el último párrafo del artículo 239 del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N°020-2007-MTC, modificado por Decreto Supremo N°019-2012-MTC, por contravenir el segundo párrafo del artículo 33 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N°133-2013-EF.