



Tribunal Fiscal

Nº 02769-1-2014

EXPEDIENTE Nº : 15636-2013
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de febrero de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140087576/SUNAT de 26 de julio de 2013, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación Nº 024-003-0174016, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 y las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0171327 y 024-002-0171328, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176º y numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se encuentra afecta al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, al haber efectuado una única venta de inmueble durante el año 2006 y por consiguiente no se encuentra obligada a llevar libros y registros contables o presentar la declaración jurada anual.

Que alega que erróneamente la Administración se ha apartado del criterio de la habitualidad, que dispone que se encontraría gravada con el Impuesto a la Renta a partir de la tercera enajenación del inmueble, conforme lo previsto en los artículos 1º y 4º de la Ley del Impuesto a la Renta, para lo cual cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 04601-3-2004, 06830-2-2004, 06464-4-2005, 01350-1-2006, 06126-4-2006 y 06420-4-2007¹.

Que la Administración sostiene que la recurrente es sujeto generador de rentas de tercera categoría, obligada al pago del Impuesto a la Renta, por cuanto únicamente tuvo por finalidad transferir el inmueble a un mayor valor, motivo por el cual el ingreso obtenido por la venta constituye renta de tercera categoría al encontrarse dentro de los alcances del numeral 2 del inciso b) del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el presente caso, la controversia radica en establecer si la Resolución de Determinación Nº 024-003-0174016 y las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0171327 y 024-002-0171328 han sido emitidas con arreglo a ley.

Que al respecto, se tiene que el inciso a) del artículo 1º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF dispone que el Impuesto a la Renta grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos y según el inciso b) del artículo 1º de la norma glosada, el Impuesto a la Renta grava las ganancias de capital.

Que asimismo, el segundo párrafo del citado artículo dispone que están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes: 1) Las regalías, 2) Los resultados de la enajenación de: (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización, (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación, 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

¹ Con relación a las Resoluciones Nº 04601-3-2004, 01350-1-2006, 06126-4-2006 y 06420-4-2007, cabe indicar que la recurrente mencionó los expedientes de apelación.

1



Tribunal Fiscal

N° 02769-1-2014

Que el artículo 2° de la citada ley establece que constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital y señala que se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

Que el inciso j) del artículo 24° de la citada ley dispone que son rentas de segunda categoría, las ganancias de capital.

Que asimismo, el inciso a) del artículo 28° del mismo texto normativo indica que son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas del comercio y de la prestación de servicios empresariales y por su parte el inciso d) del artículo 28° dispone que también constituyen rentas de tercera categoría los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de esta ley, respectivamente.

Que al respecto, el artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF modificado por el Decreto Legislativo N° 953, señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, agregando que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que asimismo, el numeral 1 del citado artículo establece que la Administración Tributaria podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de 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.

Que el numeral 6 del artículo 87° del mencionado código, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, prescribe que los deudores tributarios están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán proporcionar la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que en el caso de autos, la Resolución de Determinación N° 024-003-0174016, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0171327 y 024-002-0171328, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 176° y numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, fueron emitidas como consecuencia de la fiscalización efectuada a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2006 (enero a diciembre), iniciada mediante Carta N° 120023367248-01/SUNAT y Requerimiento N° 0222120018560, notificados el 29 de noviembre de 2012 (fojas 195 a 198 y 203)².

Que como resultado del procedimiento de fiscalización, la Administración determinó que los ingresos por la venta del inmueble ubicado en la esquina de la Avenida del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte – Cercado de Lima, efectuada por la recurrente el 6 de noviembre de 2006, constituían rentas de tercera categoría, al haber sido adquirido con la intención de su enajenación inmediata, por lo que la utilidad obtenida producto de dicha enajenación constituía renta neta de tercera categoría, conforme el siguiente detalle:

Fecha de Venta	Importe Total de Venta en US\$	Acc. y Dere.	Importe en dólares de Acuerdo a su Participación	Importe en S/.	Fecha de Adquisición	Valor de compra S/.	ICM ³	Costo Actualizado en S/.	Renta Bruta
06/11/2006	2'016,000.00	25%	504,000.00	1'622,376.00	26/10/2006	429,394.00	1	429,394.00	1'192,982.00

² Conforme se indicó en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06403-4-2013.

³ Índice de Corrección Monetaria



Tribunal Fiscal

N° 02769-1-2014

Que de acuerdo al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08753-3-2001, a fin de determinar si el inmueble fue adquirido o no para ser vendido posteriormente, debe considerarse todos los hechos que han rodeado la realización de tales operaciones.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222120018560⁴ (fojas 194 a 196), se observa que la Administración solicitó a la recurrente el detalle de bienes muebles e inmuebles: adquiridos, vendidos y cedidos en uso y documentación sustentatoria, según corresponda.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222120018560 la Administración da cuenta que la recurrente manifiesta que realizó la venta de un bien, correspondiente al 25% de sus derechos y acciones del inmueble ubicado en la Avenida Del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte, distrito de Cercado de Lima, de acuerdo a la minuta de compraventa del 6 de noviembre de 2006 (foja 193).

Que posteriormente, en el Requerimiento N° 0222120019968 (fojas 183 a 191), la Administración determinó que los ingresos por la venta del inmueble realizada por la recurrente se encontraban afectos al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, y que por ello se encontraba obligada a llevar Registro de Ventas y Compras y Libros contables, así como a presentar la declaración jurada anual, por lo que solicitó que proporcione la información por escrito de los fundamentos de hecho y derecho por los cuales no declaró las rentas de tercera categoría, asimismo, que acredite el medio de pago utilizado para la adquisición del inmueble y exhibir documentación fehaciente que acredite sus afirmaciones.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222120019968 y el Requerimiento N° 0222130007179 la Administración señaló que teniendo en cuenta que el terreno está ubicado en una zona altamente comercial, esto es, en la esquina de la Avenida del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte, Cercado de Lima, comprendiendo un área total de 7,905 metros cuadrados, las fechas de adquisición y venta, y el monto de la enajenación denotan que se ha incurrido en una conducta comercial que constituye renta de tercera categoría; asimismo, indicó que debido a que la operación se efectuó ante la Administración Tributaria de la Municipalidad de Lima Metropolitana según Acta de Remate de Inmueble, los pagos efectuados se encontraban bajo la excepción prevista en el artículo 6° de la Ley N° 28194, por lo que reconoció como costo computable el importe pagado de S/. 429,394.00.

Que en respuesta a los Requerimientos N° 0222120019968 y 0222130007179 la recurrente señaló que no se encontraba obligada al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría por no haber incurrido en habitualidad por la venta de inmuebles, lo que sucedería a partir de la tercera enajenación en cada ejercicio gravable, siendo que ha realizado sólo una operación de venta durante el ejercicio 2006 y que en tal sentido, no le corresponde presentar declaración y documentación de libros y registros contables (fojas 109 a 114, 126 a 134, 137 a 146 y 151 a 155).

Que de la revisión de los actuados se verifica que el 26 de octubre de 2006 se llevó a cabo el remate del terreno ubicado en la Avenida del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte – Cercado de Lima, seguido en el Expediente N° 136-074-00808282-ACUM llevado a cabo por la Municipalidad Metropolitana de Lima, acto en el cual a la recurrente se le adjudicó el 25% de acciones y derechos del citado inmueble por el importe de S/. 429,394.21, efectuando un pago por oblate de S/. 64,500.00 (foja 29).

Que con fecha 30 de octubre de 2006 la recurrente efectuó el pago del saldo del precio de S/. 364,894.21, según, se indica en la Resolución N° ONCE de 2 de noviembre de 2006 expedida en el Expediente N° 136-074-00808282-ACUM, emitida por el Servicio de Administración Tributaria de la Municipalidad de Lima, lo cual fue inscrito el 3 de noviembre de 2006 en la Partida N° 49038538, emitida por la Oficina Registral Lima de la Superintendencia Nacional de Registros Públicos - SUNARP (fojas 28 y 30).

Que en la minuta del 6 de noviembre de 2006 inserta en la Escritura Pública del 7 de noviembre de 2006, consta la transferencia de la propiedad del inmueble por parte de la recurrente, conjuntamente con el señor Roberto Ato de Avellanal⁵, quien actuaba en representación de las señoras Brigitte Josephine

⁴ La Administración por error consignó el "N° 0222120005232", lo cual fue corregido según se advierte a foja 163.

⁵ Quien estaría casado con la recurrente de acuerdo al Acta de Matrimonio (fojas 17). Asimismo, la recurrente indicó que habría ejercido la opción prevista en el artículo 16° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 02769-1-2014

Koring Viuda de Navarini y Elena Caterina Navarini Kissling, propietarias del 75% del inmueble, a favor de Supermercados Peruanos S.A. por el importe de US\$ 2'016,000.00 (fojas 31 a 40).

Que de lo expuesto, se tiene que el 26 de octubre de 2006 la recurrente efectuó la compra del 25% de acciones y derechos del inmueble ubicado en la esquina de la Avenida del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte – Cercado de Lima, por el importe de S/. 429,394.21, siendo que en días posteriores celebró la venta del bien a favor de Supermercados Peruanos S.A., esto es, el 6 de noviembre de 2006, correspondiéndole a la recurrente la suma de S/. 1'622,376.00, de lo cual se advierte que la diferencia del valor asignado al bien en un corto lapso es considerable (fojas 33 a 40).

Que en tal sentido, teniendo en cuenta el tiempo de permanencia en propiedad de la recurrente, monto de la operación, margen de utilidad, localización y tipo de uso del bien, se tienen elementos suficientes que permiten determinar que para la adquisición del inmueble, la recurrente únicamente tuvo como finalidad transferirlo a un mayor valor, motivo por el cual el ingreso obtenido por la venta del inmueble a Supermercados Peruanos S.A., constituye renta afecta conforme a lo normado en el literal ii) del numeral 2 del segundo párrafo del artículo 1º, concordado con el inciso a) del artículo 28º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en consecuencia, procede confirmar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Determinación Nº 024-003-0174016.

Que de la revisión de la documentación que obra en autos se aprecia que la acotación realizada por la Administración no está sustentada en la habitualidad de operaciones, sino más bien en la percepción de ingresos como consecuencia de la enajenación de inmuebles cuando éstos son adquiridos para su enajenación, en tal sentido, carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que no se encuentra afecta al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, al haber efectuado una sola venta de inmueble durante el año 2006 y por consiguiente no resulta aplicable el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 04601-3-2004, 06830-2-2004, 06464-4-2005, 06126-4-2006 y 06420-4-2007⁶.

Que asimismo, en cuanto al alegato que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01350-1-2006 se señala que se debe verificar la habitualidad del recurrente, corresponde señalar que es supuesto distinto al caso de autos, al versar sobre la determinación de la calidad de sujeto obligado al pago del Impuesto General a las Ventas.

Resolución de Multa Nº 024-002-0171327

Que el referido valor (foja 305) fue emitido por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, por cuanto la recurrente no cumplió con presentar sus declaraciones juradas dentro de los plazos establecidos.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 176º del citado código, constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de las obligaciones tributarias dentro de los plazos establecidos.

Que estando a lo expuesto en los considerandos anteriores, se aprecia de autos que la recurrente no cumplió con presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, estando obligada a hacerlo.

Que en tal sentido, la recurrente incurrió en la infracción prevista por el precitado numeral 1 del artículo 176º del Código Tributario, por lo que la Resolución de Multa Nº 024-002-0171327 se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

⁶ Este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las Nº 06830-2-2004 y 06464-4-2005, entre otras, ha dejado establecido que para la determinación de la habitualidad a que se refiere el inciso a) del artículo 4º de la Ley del Impuesto a la Renta, se tendrán en cuenta dos compras y dos ventas realizadas en el curso del ejercicio, en el ejercicio precedente o en ambos, y para efecto de la aplicación del impuesto, se considerará que la persona natural se encuentra gravada con el tributo recién a partir de la tercera enajenación, entendiéndose, la primera enajenación una vez adquirida la calidad de habitual.



Tribunal Fiscal

Nº 02769-1-2014

Resolución de Multa Nº 024-002-0171328

Que la referida resolución de multa (foja 304) fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, consistente en no exhibir los libros, registros u otros documentos que solicite la Administración, precisando que vencido el plazo del Requerimiento Nº 0222120018560, no cumplió con exhibir los libros y registros contables.

Que el numeral 1 del artículo 177º del mencionado código, sustituido por Decreto Legislativo Nº 953, prescribe que constituye infracción no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, la que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, sustituida por Decreto Legislativo Nº 981, se encuentra sancionada con una multa equivalente a 0,6% de los ingresos netos.

Que mediante Resolución Nº 04794-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, se ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que se aprecia de autos que mediante Requerimientos Nº 0222120018560 y 0222120019968 (fojas 183 a 190 y 194 a 196), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación contable y tributaria, como son el Registro de Ventas y Compras, Libro Diario, Mayor, Caja y Bancos, Inventarios y Balances, a efecto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas al Impuesto a la Renta del ejercicio 2006.

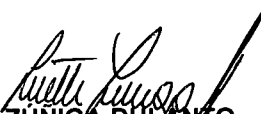
Que conforme se aprecia del resultado de los indicados requerimientos (foja 177 a 182, 192 y 193), la recurrente no exhibió los libros y registros contables solicitados, alegando que no los llevaba, circunstancia que evidencia que no se habría configurado la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, por cuanto a la fecha en que le fuera requerido no llevaba los registros antes anotados, por lo que mal podía la Administración exigirle su exhibición; en consecuencia, y de acuerdo con el criterio expuesto en las Resoluciones Nº 20576-8-2011 y 14757-1-2013, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada.

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio y con su voto discrepante en parte.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140087576/SUNAT de 26 de julio de 2013 en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 024-002-0171328, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


ZÚNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
EC/HV/rmh



Tribunal Fiscal

Nº 02769-1-2014

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DEL VOCAL EZETA CARPIO

En cuanto a la Resolución de Multa Nº 024-002-0171328, mi voto es porque se confirme la apelada, por las siguientes consideraciones:

La referida resolución de multa fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, consistente en no exhibir los libros, registros u otros documentos que solicite la Administración, precisando que vencido el plazo del Requerimiento Nº 0222120018560, la recurrente no cumplió con exhibir los libros y registros contables requeridos, que debe llevar en su calidad de contribuyente perceptora de rentas de tercera categoría.

El numeral 1 del artículo 177º del mencionado código, sustituido por Decreto Legislativo Nº 953, prescribe que constituye infracción no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, la que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, sustituida por Decreto Legislativo Nº 981, se encuentra sancionada con una multa equivalente a 0,6% de los ingresos netos.

Mediante Resolución Nº 04794-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, se ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Se aprecia de autos que mediante Requerimientos Nº 0222120018560 y 0222120019968 (fojas 183 a 190 y 194 a 196), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación contable y tributaria, como son el Registro de Ventas y Compras, Libro Diario, Mayor, Caja y Bancos, Inventarios y Balances, a efecto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas al Impuesto a la Renta del ejercicio 2006.

Conforme se aprecia del resultado de los indicados requerimientos (foja 177 a 182, 192 y 193), la recurrente no exhibió los libros y registros contables solicitados, dentro del plazo otorgado para ello; en tal sentido, se encuentra acreditada la infracción bajo examen, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Cabe precisar que la infracción bajo análisis se configura cuando el contribuyente no exhibe los libros, registros u otros documentos que esté obligado a llevar de acuerdo con las normas vigentes, no siendo relevante para establecer la configuración de la infracción lo alegado por la recurrente en el sentido que no lleva los libros y registros solicitados, siendo que en el presente caso, se requirió a la recurrente que exhiba libros y registros que está obligado a llevar en su calidad de perceptor de rentas de tercera categoría.

**EZETA CARPIO
VOCAL**

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
EC/HV/rmh