



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

EXPEDIENTE N° : 13457-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de noviembre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° 0260140107221/SUNAT, emitida el 30 de junio de 2014 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 024-003-0173838, girada por el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2008 y la Resolución de Multa N° 024-002-0171239, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la sociedad conyugal formada por ella y su cónyuge en 1996 entró en posesión de los bienes inmuebles materia de enajenación, y mediante Actas de Declaración de Propiedad Inmueble por la prescripción adquisitiva el 28 y 31 de diciembre de 2007 se declaró notarialmente que dicha sociedad adquirió por prescripción la propiedad de tales inmuebles, siendo que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 950° y 952° del Código Civil, el artículo 21° de la Ley N° 27157 y su reglamento, las citadas actas notariales tiene efecto declarativo, por lo que, conforme con lo previsto en la primera disposición transitoria y final del Decreto Legislativo N° 945, al tratarse de una adquisición anterior al 1 de enero de 2004, la venta efectuada de tales inmuebles el 25 de julio de 2008, no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de segunda categoría.

Que indica que en el ejercicio 2008, solo percibió exclusivamente rentas de quinta categoría, por lo que no tenía la obligación de presentar declaración jurada, y en ese sentido no incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 de artículo 176° del Código Tributario.

Que refiere que las deudas contenidas en los valores impugnados fueron canceladas en su integridad, por lo que una vez resuelta la impugnación solicita que se disponga la devolución de lo indebidamente pagado, más los intereses correspondientes.

Que mediante escritos ampliatorios reitera lo señalado en su recurso de apelación y solicita se tome en cuenta el Informe N° 104-2015-SUNAT/5D0000 mediante la cual la Administración establece que el acta notarial que declara la propiedad por prescripción adquisitiva de dominio tiene únicamente efecto declarativo de propiedad, por lo que, el derecho de propiedad existe desde el momento que se inicia la posesión y no desde que vence el plazo de prescripción, asimismo, refiere que mediante Resolución de Intendencia N° 0260140136194/SUNAT la Administración ha dejado sin efecto los valores emitidos a su cónyuge por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, al reconocer que aquél y la recurrente adquirieron la propiedad de los inmuebles con anterioridad al 1 de enero de 2004, y que por ende, su transferencia en el ejercicio 2008 no se encontró gravada con el citado impuesto.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, se determinó que obtuvo renta de segunda categoría por ganancias de capital provenientes de la enajenación de los inmuebles ubicados en los lotes adquiridos por adjudicación por prescripción adquisitiva.



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

Que de lo actuado se advierte que como resultado de un procedimiento de fiscalización se emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0173838 por el Impuesto a la Renta - Persona Natural del ejercicio 2008, así como la Resolución de Multa N° 024-002-0171239, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Atribución de las rentas determinadas a la sociedad conyugal

Que el artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas, así como las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista por el artículo 16° de la ley.

Que el artículo 16° de la citada ley dispone que en el caso de sociedades conyugales, las rentas que obtenga cada cónyuge serán declaradas independientemente por cada uno de ellos, y las rentas producidas por bienes comunes serán atribuidas, por igual, a cada uno de los cónyuges; sin embargo, éstos podrán optar por atribuir las a uno solo de ellos para efecto de la declaración y pago como sociedad conyugal.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que los cónyuges que opten por declarar y pagar el impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes producidas por los bienes propios y/o comunes, atribuirán a uno de ellos la representación de la sociedad conyugal, comunicando este hecho a la SUNAT, agregando que la opción se ejercitará en la oportunidad en que corresponda efectuar el pago a cuenta del mes de enero de cada ejercicio gravable, surtiendo efecto a partir de dicho ejercicio, asimismo, igual regla se aplicará cuando los cónyuges opten por regresar al régimen de declaración y pago por separado de rentas previsto en el artículo 16° de la citada ley.

Que de las normas citadas, se deduce que al no establecerse la forma en que debe ejercerse la opción de tributar como sociedad conyugal, dejan a los contribuyentes en libertad de ejercerla por cualquier medio en el que conste fehacientemente su voluntad de atribuir la totalidad de las rentas comunes de la sociedad conyugal a uno de los cónyuges.

Que por otro lado, respecto de la existencia de rentas producidas por bienes comunes, el artículo 301° del Código Civil aprobado por el Decreto Legislativo N° 291, dispone que en el régimen de sociedad de gananciales pueden haber bienes propios de cada cónyuge y bienes de la sociedad, el artículo 302° del citado código contiene una lista taxativa de los bienes que califican como propios de cada cónyuge, mientras que el artículo 310° establece cuáles constituyen bienes sociales, considerando como tales, entre otros, a todos los que no son bienes propios, incluso los que cualquiera de los cónyuges adquiriera por su trabajo, industria o profesión, así como los frutos y productos de todos los bienes propios y de la sociedad. Asimismo, el numeral 1 del artículo 311° del referido código señala que todos los bienes se presumen sociales, salvo prueba en contrario.

Que según lo actuado, se tiene que como resultado del procedimiento de fiscalización, la Administración determinó rentas de segunda categoría en el ejercicio 2008 de la sociedad conyugal conformada por la recurrente y su cónyuge, atribuyéndose a la recurrente el 50% de la renta establecida.

Que de acuerdo con el Acta de Matrimonio que obra en autos (folio 288), la recurrente contrajo matrimonio con Tito Eduardo Paredes Oporto el 3 de julio de 1999, sociedad conyugal que se constituyó bajo el régimen de sociedad de gananciales conforme señaló la recurrente y se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento N° 0222120018558, habiendo indicado además que no ejerció la opción prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta (folio 511).

 2



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

Que teniendo en consideración lo esbozado anteriormente, resulta arreglado a ley que la Administración por el citado ejercicio 2008 atribuyera a la recurrente el 50% de la renta establecida correspondiente a rentas de segunda categoría por ganancia de capital.

Resolución de Determinación N° 024-003-0173838

Que de la Resolución de Determinación N° 024-003-0173838 y su respectivo Anexo N° 1 (folios 552 y 553) se advierte que fue girada por el Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2008, al haberse determinado que la recurrente obtuvo rentas de segunda categoría por concepto de ganancia de capital e ingresos por conceptos de rentas de quinta categoría, amparándose en lo dispuesto en los artículos 24°, 36°, 46°, 53° y 57° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 10° del Decreto Supremo N° 085-2007-EF, entre otras normas.

Que cabe indicar que de la revisión de los escritos presentados en el presente procedimiento contencioso, la recurrente no impugnó la determinación de los ingresos por concepto de rentas de quinta categoría; por consiguiente, corresponde a esta instancia emitir pronunciamiento sólo en relación con la determinación de las rentas de segunda categoría por concepto de ganancias de capital.

Que sobre el particular, de conformidad con el inciso b) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 945¹, el Impuesto a la Renta grava las ganancias de capital, entre otros.

Que el inciso i) del último párrafo del artículo 2° de la Ley del Impuesto a la Renta, también modificado por el indicado decreto legislativo, establece que no constituye ganancia de capital gravable por la ley, el resultado de la enajenación efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no genere rentas de tercera categoría, de los inmuebles ocupados como casa habitación del enajenante.

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

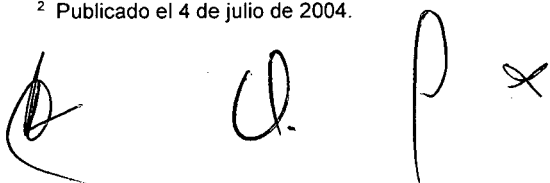
Que la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 945, dispone que las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, efectuadas por personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, constituirán rentas gravadas de la segunda categoría, siempre que la adquisición y enajenación de tales bienes se produzca a partir del 1 de enero de 2004.

Que por su parte, la Primera Disposición Transitoria del Decreto Supremo N° 086-2004-EF² señala que para efecto de lo dispuesto en la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 945, se tendrá en cuenta, entre otros, que no estará gravada con el impuesto la enajenación de inmuebles cuya adquisición se haya realizado con anterioridad al 1 de enero de 2004, a título oneroso o gratuito, mediante documento de fecha cierta.

Que según el artículo 84°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, en los casos de enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos, el enajenante abonará con carácter de pago a cuenta del impuesto que en definitiva le corresponda por el ejercicio gravable y dentro del mes siguiente de suscrita la minuta de compra venta o del negocio jurídico que corresponda, un importe equivalente al 0.5% del valor de venta.

¹ Vigente desde el 1 de enero de 2004.

² Publicado el 4 de julio de 2004.

 3



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

Que según el inciso c) del numeral 1 del artículo 53°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, aplicable al caso de autos, en las enajenaciones a que se refiere el artículo 84°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, sea que se formalicen mediante Escritura Pública o mediante formulario registral, se tomará en cuenta que tratándose de enajenaciones de inmuebles adquiridos antes del 1 de enero de 2004, el enajenante deberá presentar ante el Notario el documento de fecha cierta en el que conste la adquisición del inmueble, el documento en el que conste la sucesión intestada o la constancia de inscripción en los Registros Públicos del testamento o el formulario registral respectivos, según corresponda.

Que de acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, en lo no previsto por el citado código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

Que el artículo 950° del Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N° 295, señala que la propiedad de un bien inmueble se adquiere por prescripción mediante la posesión continua, pacífica y pública como propietario durante 10 años, y a los cinco años cuando median justo título y buena fe.

Que por su parte, el artículo 21° de la Ley de Regularización de Edificaciones, del Procedimiento para la Declaratoria de Fábrica y del Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común, Ley N° 27157 dispone que la prescripción adquisitiva de dominio es declarada notarialmente, a solicitud del interesado y para ello se debe seguir el mismo proceso a que se refiere el artículo 504° y siguientes del Código Procesal Civil, en lo que sea aplicable, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5° de la anotada ley.

Que de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en la Resoluciones N° 12837-4-2012 y 14141-8-2012, para el caso de adquisición prescriptiva de dominio de un bien inmueble a través de un proceso no contencioso seguido ante un Notario Público, la suscripción del instrumento público notarial (acta de protocolización y/o escritura pública) no determina que en dicha fecha se adquirió el inmueble ya que no es constitutiva sino declarativa de derechos; asimismo, considerando las normas de la Ley del Impuesto a la Renta que regulan las ganancias de capital para personas naturales, y en el caso que la adquisición de un inmueble se dé a través de un proceso de prescripción adquisitiva de dominio seguido ante un Notario Público, debe considerarse que la suscripción del instrumento público notarial no implica que en dicha fecha se adquirió la propiedad del inmueble.

Que mediante el Requerimiento N° 0222120018559 de 30 de noviembre de 2012 (folios 503 a 507), la Administración comunicó a la recurrente que había detectado que obtuvo ganancias de capital calificadas como rentas de segunda categoría provenientes de la enajenación realizada el 25 de julio de 2008 de los inmuebles ubicados en los lotes adquiridos por adjudicación por prescripción adquisitiva; siendo que en su resultado se dejó constancia que al haber adquirido la propiedad de los citados inmuebles por prescripción adquisitiva el 28 y 31 de diciembre de 2007 y haber vendido los mismos el 25 de julio de 2008, no permanecieron en su propiedad por lo menos dos años, no calificando como casa habitación, y en base a ello, mantuvo la observación realizada (folios 497 a 501).

Que en el presente caso, se tiene que la Administración determinó que la recurrente obtuvo rentas de segunda categoría por ganancia de capital provenientes de las ventas efectuadas el 25 de julio de 2008 de los inmuebles ubicados en el lote y el lote

Que sobre el particular, de autos se observa de las copias de las Partidas Registrales N° así como de lo señalado por la Administración (folios 272 a 276 y 500), que los títulos de dominio de los predios independizados, materia de autos, en favor de la sociedad conyugal conformada

 4



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

por la recurrente y su cónyuge, se sustentan en las escrituras públicas de 14 de enero de 2008 otorgadas ante Notario Público

Que del Testimonio de la Escritura Pública de Prescripción Adquisitiva de Dominio del Inmueble de 14 de enero de 2008 y su Complementaria de Prescripción Adquisitiva del 6 de febrero de 2008 del inmueble ubicado en el lote

La Molina, a favor de la recurrente y su cónyuge (folios 362 a 378), se tiene que en dicho documento se señala que en mérito de la petición, presentada por la sociedad conyugal constituida por

para que se declare la prescripción adquisitiva de dominio a su favor, los peticionantes han acreditado una posesión constante, pacífica y pública por más de diez años, en calidad de propietarios, sobre el bien materia de la petición de declaración de prescripción adquisitiva de dominio, por lo que se declara que la referida sociedad conyugal ha adquirido por prescripción el dominio del mencionado inmueble.

Que asimismo, del Testimonio de la Escritura Pública de Prescripción Adquisitiva de Dominio del Inmueble de 14 de enero de 2008 y su Complementaria de Prescripción Adquisitiva del 6 de febrero de 2008 del inmueble ubicado en el lote

La Molina, a favor de la recurrente y su cónyuge (folios 344 a 361), se tiene que en dicho documento se señala que en mérito de la petición, presentada por la sociedad conyugal constituida por

para que se declare la prescripción adquisitiva de dominio a su favor, los peticionantes han acreditado una posesión constante, pacífica y pública por más de diez años, en calidad de propietarios, sobre el bien materia de la petición de declaración de prescripción adquisitiva de dominio", por lo que se declara que la referida sociedad conyugal ha adquirido por prescripción el dominio del mencionado inmueble.

Que posteriormente, según Escritura Pública de 25 de julio de 2008 (folios 340 a 342), los mencionados inmuebles fueron transferidos a favor de la empresa quienes figuran como actuales propietarios.

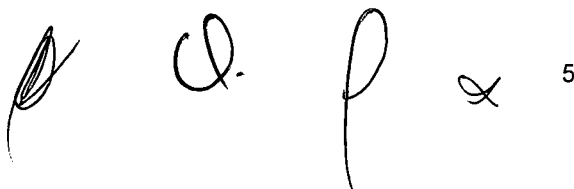
Que conforme con las normas y criterios antes glosados y de los documentos en mención, se tiene que la sociedad conyugal conformada por la recurrente y su cónyuge, adquirieron los inmuebles ubicados en el lote

La Molina, con anterioridad al 1 de enero de 2004, toda vez que de las citadas escrituras públicas de prescripción adquisitiva de dominio de 14 de enero de 2008, se estableció que la referida sociedad conyugal había poseído los aludidos bienes inmuebles en forma pública y pacífica durante más de 10 años, por lo que procede concluir que su posterior transferencia no se encontraba gravada con el Impuesto a la Renta, en ese sentido, procede levantar dicha determinación y revocar la apelada en tal extremo, debiendo la Administración proceder a reliquidar el monto contenido en el citado valor.

Resolución de Multa N° 024-002-0171239

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0171239 (folio 551) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por no presentar dentro del plazo establecido la declaración jurada del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2008.

Que según el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, la que de acuerdo con la Tabla II de Infracciones y Sanciones, aprobada por el Decreto Legislativo N° 981, se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% de la UIT.



5



Tribunal Fiscal

N° 10892-3-2016

Que el artículo 79° de la Ley del Impuesto a la Renta, preceptúa que los contribuyentes que obtengan rentas computables deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable, no estando obligado a ello los contribuyentes que perciban exclusivamente rentas de quinta categoría.

Que de acuerdo con el Resultado del Requerimiento N° 0222130004184 (folio 489), se dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, dentro del plazo establecido, pese a que se encontraba obligada a ello al haberse establecido rentas de segunda y quinta categoría, y en base a ello, determinó que aquélla incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que no obstante, estando a las normas glosadas la recurrente no tenía la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2008, debido a que conforme se ha expuesto con anterioridad, aquélla sólo obtuvo rentas de quinta categoría, y en ese sentido, en el presente caso, no se ha configurado la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por lo que, procede revocar la apelada en dicho extremo y dejar sin efecto el mencionado valor.

Que finalmente, con relación a la devolución solicitada por la recurrente en su escrito de apelación, corresponde que a este extremo se le otorgue el trámite correspondiente, dando inicio a un procedimiento no contencioso de devolución respecto del cual procede que la Administración emita el pronunciamiento respectivo, acumulándolo al procedimiento que pudiera encontrarse en trámite, de ser el caso.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo el 9 de noviembre de 2016 con la sola asistencia del representante de la recurrente según la Constancia de Informe Oral N° 1182-2016-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0260140107221/SUNAT de 30 de junio de 2014 en el extremo impugnado, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Multa N° 024-002-0171239.

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

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Barrera Vásquez
Secretaría Relatora
QD/BV/LB/ra