



Tribunal Fiscal

Nº 11436-5-2019

EXPEDIENTE N° : 7903-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Ucayali
FECHA : Lima, 10 de diciembre de 2019

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°), contra la Resolución de Oficina Zonal N° de 20 de abril de 2016, emitida por la Oficina Zonal Ucayali 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 General a las Ventas de agosto a diciembre de 2013, y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la resolución apelada carece de fundamentos, por lo que debe ser declarada nula, al no estar motivada.

Que afirma que la invocación de la Norma XVI efectuada por la Administración resulta inapropiada, pues las adquisiciones de maquinaria y equipos con recursos de terceros y la posterior capitalización de las obligaciones generadas por dichas adquisiciones fueron transparentes y no involucraron supuestos de simulación y/o elusión que implicaran obtener alguna ventaja tributaria, habiendo cancelado los impuestos generados en dichas operaciones.

Que indica que el argumento de la Administración para sustentar el desconocimiento del crédito fiscal, al considerar que los aportes de bienes no constituían costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta y, por tanto, no cumplían con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no se ajusta a ley, pues de acuerdo a las normas que regulan dicho tributo, las transferencias vía compra-venta o vía aportes efectuadas por la empresa a su favor, se encontraban gravadas con Impuesto General a las Ventas y, por ende, daban derecho a crédito fiscal, debiendo tenerse en cuenta que el costo de adquisición de los bienes que le fueron transferidos formó parte del costo de sus activos fijos.

Que la Administración señala que las transferencias de bienes efectuadas a la recurrente por la empresa en realidad constituyeron aportes de capital que al no constituir costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, no cumplían con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que no daban derecho a utilizar el crédito fiscal originado en dichas operaciones.

Que agrega que verificó que la recurrente capitalizó el valor de los activos transferidos vía aportes sociales por incluyendo el Impuesto General a las Ventas, lo que no correspondía.

Que de autos se aprecia que mediante Carta N° (fojas 575 y 576), (fojas 606 a 610), (fojas 629 y 630) y (fojas 633 a 636), la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, considerando como

¹ Notificada el 15 de abril de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, conforme a lo previsto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 714).

² Notificados el 15 de abril y 14 de julio de 2014, y 15 de junio y 20 de julio de 2015 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, conforme a lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 577, 611, 631 y 637).



Tribunal Fiscal

N° 11436-5-2019

elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto contenido en dicho elemento a las operaciones de compra y adquisiciones.

Que como resultado del mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración reparó el crédito fiscal debido a que las transferencias de activos vía aportes sociales efectuadas a favor de la recurrente, no constituían costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta y, por ende, no cumplían con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; emitiendo, como consecuencia, las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 768 a 832), y las Resoluciones de Multa N° (fojas 760 a 767).

Que en tal sentido, la controversia consiste en determinar si los valores impugnados han sido emitidos con arreglo a ley.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 760 y 761) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013.

Que mediante el artículo 11³ del Decreto Legislativo N° 1257⁴, vigente a partir del 9 de diciembre del 2016, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311⁵ se reguló la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago correspondientes a los deudores tributarios señalados en el artículo 5 del citado decreto, siempre que, por cada tributo o multa, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, y por cada acto independiente, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 y que no se encuentre dentro de los supuestos señalados en los artículos 4 y 6.

Que de acuerdo al artículo 12 del citado Decreto Legislativo N° 1257, tratándose de deudas impugnadas ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, la Administración comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de deudas.

Que mediante Oficio N° (fojas 933 y 934), la Administración comunicó que la deuda contenida en la Resolución de Multa N° , se encuentra extinguida, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Legislativo N° 1257.

³ El Artículo 11 Extinción de deudas:

11.1 Extinganse las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del presente decreto legislativo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.2 Tratándose de deuda tributaria expresada en dólares estadounidenses, para determinar si son menores a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/10 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.3 Lo dispuesto en el párrafo 11.1 se aplica a las deudas tributarias acogidas a fraccionamiento, cuando el saldo pendiente de pago al 30 de setiembre de 2016 sea menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.4 Si el saldo pendiente de pago de un fraccionamiento a que se refiere el párrafo anterior se encuentra expresado en dólares estadounidenses, para efectos de determinar si es menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.5 No se aplica lo dispuesto en el presente artículo a las deudas señaladas en el artículo 4, ni a aquellas de los sujetos a que se refiere el artículo 6.

⁴ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016.

⁵ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 11436-5-2019

Que estando a lo comunicado por la Administración, corresponde revocar la resolución apelada en el extremo referido a la Resolución de Multa N° en los términos expuestos.

Resolución de Determinación N°

Que de los Anexos N° 1 a 6 a la Resolución de Determinación N° emitida por Impuesto General a las Ventas de agosto de 2013 (fojas 768 a 781), se aprecia que la Administración no efectuó reparos al crédito fiscal del citado período, habiendo emitido el mismo por el importe de S/ 0,00, por lo que al no haber controversia corresponde confirmar la resolución apelada en tal extremo.

Resoluciones de Determinación N°

Que del Anexo N° 6 a las Resoluciones de Determinación N° de 2013 (fojas 820 a 827), emitidas por Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2013, se aprecia que la Administración calificó las ventas de activos efectuadas por la empresa a favor de la recurrente como aportes, al amparo de lo previsto en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, procediendo a reparar el crédito fiscal originado en dichas operaciones por los importes de S/ 42 087,00, S/ 21 417,00, S/ 87 905,00 y S/ 3 835,00, respectivamente, al considerar que no constituían costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que no cumplían con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; sustentándose en el Resultado del Requerimiento N°

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (fojas 633 a 635), la Administración señaló a la recurrente que de acuerdo a la información y/o documentación proporcionada en los Requerimientos N°⁶, la verdadera intención de la empresa

no fue vender los activos conformantes de la planta de extracción de aceite a su favor sino aportarlos a la recurrente, operación que no constituía costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, debido a que no cumplía con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que no otorgaba derecho a crédito fiscal; en consecuencia, le solicitó que sustentara con documentación fehaciente y la base legal correspondiente dicha observación.

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en dicho requerimiento, presentó un escrito de 24 de julio de 2015 (fojas 701 a 703), en el que señaló que entre setiembre y diciembre de 2013 adquirió de la empresa diversos activos para la instalación de una planta de extracción de aceite, por lo que dichos bienes fueron adquiridos con la finalidad de generar rentas, formando parte de su costo, en tal sentido, sí tenía derecho a utilizar el crédito fiscal originado en tales operaciones, habiendo la Administración calificado erróneamente dichas adquisiciones como aportes de capital.

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 704 a 711), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente e indicó que de la evaluación de la información y/o documentación proporcionada por la recurrente verificó que la verdadera intención de la empresa no fue vender los activos conformantes de la planta de extracción de aceite de palma a favor de la recurrente sino aportarlos, por lo que correspondía calificar dichas transferencias como aportes sociales, en aplicación de lo previsto en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, las que al no constituir costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, no otorgaban derecho a utilizar el crédito fiscal originado en ellas, al no cumplir con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que correspondía mantener dicho reparo.

Que de lo expuesto se tiene que la Administración a efectos de desconocer el crédito fiscal originado en las transferencias de los activos conformantes de la planta de extracción de aceite de palma, efectuadas por la empresa a favor de la recurrente, primero calificó dichas

⁶ Por error material la Administración consigna Requerimiento N°



Tribunal Fiscal

Nº 11436-5-2019

transferencias como aportes sociales, al amparo de lo previsto en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, para luego considerar que tales operaciones, al no constituir costo y/o gasto para efectos del Impuesto al a Renta, no cumplieran con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que habida cuenta que en el presente caso la Administración ha hecho uso de la facultad de calificación económica de los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, a fin de aplicar la norma tributaria correspondiente atendiendo a los actos efectivamente realizados por aquéllos, es pertinente revisar los acuerdos adoptados, así como los actos realizados por la recurrente y con el objeto de determinar si – conforme a lo determinado por la Administración – existe discrepancia entre la real operación efectivamente llevada a cabo, respecto de los negocios civiles realizados por la recurrente y el citado proveedor, a efectos de establecer las consecuencias impositivas a dicha real transacción económica efectuada.

Que al respecto, el primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1121⁷, regula lo concerniente a la calificación económica de los hechos imponible, señalando que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que además, en el último párrafo de la citada norma, se regula lo relativo a la simulación, indicando que en caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

Que sobre la facultad de calificación económica de la Administración Tributaria, este Tribunal ha dejado establecido, entre otras, en la Resolución N° 00590-2-2003, que la apreciación o calificación del hecho imponible busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración, facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes.

Que en ese mismo sentido, la Resolución N° 10890-3-2016⁸ señala que: *"...este Tribunal admite la posibilidad que la Administración establezca la realidad económica que subyace en un contrato o en un conjunto de actos jurídicos estrechamente vinculados, supeditando dicha actuación a la acreditación fehaciente del negocio que en realidad ha llevado a cabo el contribuyente. La Administración, en virtud al criterio de la realidad económica recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra facultada a tomar en consideración y preferir la real operación efectivamente llevada a cabo, sobre el negocio civil realizado por las partes, encontrándose habilitada a fiscalizar los hechos imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes; y siendo ello así se acepta la posibilidad de dejar de lado el acto jurídico realizado, y establecer las consecuencias impositivas de la real transacción económica que se ha efectuado."*

Que en el caso de autos, de la revisión del Anexo N° 6 de las Resoluciones de Determinación N° (fojas 820 a 827), se aprecia que la Administración sustentó la calificación de las transferencias de los activos conformantes de planta de extracción de aceite, efectuadas por la empresa a la recurrente, como aportes de capital, en lo siguiente:

⁷ El artículo 8 de la Ley N° 30230, publicada el 12 de julio de 2014, suspendió la facultad de la SUNAT para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, con excepción de lo dispuesto en el primer y último párrafos, a los actos, hechos y situaciones producidas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121.

⁸ Es pertinente tener en cuenta que el texto del primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, corresponde al texto del segundo párrafo de la Norma VIII del indicado cuerpo normativo, por lo que resulta válidamente aplicables a la Norma XVI, los criterios del Tribunal Fiscal emitidos respecto a la Norma VIII.



Tribunal Fiscal

Nº 11436-5-2019

"De la verificación realizada (...), se pudo establecer que la empresa _____ desde el ejercicio 2012 inclusive, realizó la compra de activos para la construcción de una planta aceitera, para lo cual los activos adquiridos fueron trasladados en forma paulatina desde la ciudad de Lima hasta el establecimiento anexo de _____ sito en la Carretera Federico Basadre nro. -km. 12 Ucayali -Coronel Portillo- Calleria, lugar en el que establecería de manera definitiva la planta de extracción de aceite adquirida.

Que el mencionado establecimiento anexo de _____, corresponde también al domicilio fiscal del contribuyente _____, por lo que a la transferencia de los activos no presentan guías de remisión por encontrarse los bienes en el mismo lugar de la transferencia y destino, es decir, en la carretera Federico Basadre km. 12 en Ucayali.

Que entre los días del 16 de setiembre al 24 de diciembre del 2013, _____, emite facturas al contribuyente _____, por la "venta de los activos" por los bienes conformantes de la planta de extracción de aceite.

Que con fecha 30 de diciembre de 2013, mediante junta general de accionistas, conforme a lo consignado en el Libro de Actas correspondiente, se decidió la capitalización de la deuda conformada por los comprobantes de pago recibidos de su vinculada _____ por la suma total de S/ 1 945 273,00, incluido el impuesto general a las ventas por la "venta de los activos" que constituyen la planta de extracción de aceite. (...)

Como se puede apreciar de los hechos antes señalados el contribuyente luego de haber transcurrido 6 días de la emisión de la última factura emitida por [su] vinculada _____, procedió al acuerdo de capitalización de la deuda adquirida a su accionista, sin haber recibido acciones de cobranza de parte de su proveedor, tampoco evidencia la intención de realizar el pago de la deuda contraída, situación que a la luz de los hechos demuestra la intencionalidad de ambos asociados de transferir los activos conformante[s] de la planta aceitera, en calidad de aportes de capital por parte de su vinculada, situación que se concretó inmediatamente se recibió la transferencia de propiedad de los bienes mediante los comprobantes de pago recibidos de su vinculada.

En consecuencia, ha quedado demostrado que la transferencia de los activos conformantes de la planta aceitera fueron realizados con el propósito de ser aporte societario por parte del proveedor y accionista de la empresa _____ (...)"

Que de autos se aprecia que entre setiembre y diciembre de 2013, la empresa _____ transfirió a la recurrente diversos activos para la implementación de una planta de extracción de aceite (fojas 50 a 53, 58, 59, 67, 68, 71 a 76 y 483), conforme se detalla a continuación:

Fecha	RUC	Proveedor	Factura N°	Base Imponible S/	IGV
16/09/2013				150 145,36	27 026,16
20/09/2013				31 322,31	5 638,02
23/09/2013				17 047,49	3 068,55
27/09/2013				35 301,97	6 354,35
16/10/2013				38 354,75	6 903,86
22/10/2013				80 626,58	14 512,78
18/11/2013				476 162,35	85 709,22
20/11/2013				12 202,56	2 196,46
19/12/2013				4 421,52	795,87
19/12/2013				6 921,54	1 245,88
21/12/2013				5 795,78	1 043,24
21/12/2013				1 443,24	259,78
24/12/2013				1 282,64	230,88
24/12/2013				1 439,71	259,15



Tribunal Fiscal

Nº 11436-5-2019

Que asimismo, se advierte que producto del cruce de información efectuado a la empresa la Administración verificó tanto la adquisición como la posterior transferencia a la recurrente de los activos conformantes de la planta de extracción de aceite (fojas 553 y 554).

Que de la revisión del Registro de Ventas de la empresa (fojas 493 a 496), se observa que dicha empresa anotó las transferencias de los referidos activos.

Que asimismo, de la Escritura Pública de Aumento de Capital Social y Modificación Parcial de Estatuto (fojas 356 a 358), se advierte que mediante Acta de Junta General de Accionistas de 30 de diciembre de 2013, la recurrente capitalizó la suma de S/ 1 945 273,00, correspondiente a la totalidad de los créditos que mantenía pendientes con su accionista la empresa

Que de la documentación que obra en el expediente se observa que entre setiembre y diciembre del 2013, la recurrente adquirió diversos activos para luego capitalizar las obligaciones generadas producto de dichas adquisiciones, no verificándose, como sostiene la Administración, que la verdadera intención de las partes fue que se transfirieran dichos activos vía aportes sociales, no resultando suficiente los elementos tenidos en cuenta por ella debido a que no se verifica la ventaja fiscal que hubiera significado para la recurrente el que los activos le hubieran sido transferidos vía aportes sociales, dado que de acuerdo a la legislación del Impuesto General a las Ventas, los aportes sociales son considerados ventas gravadas con dicho tributo⁹.

Que en tal sentido, no se encuentra arreglado a ley que la Administración en aplicación del primer y último párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, recalificara las transferencias de activos efectuadas por la empresa a favor de la recurrente como aportes sociales.

Que en consecuencia, al no encontrarse sustentado el reparo efectuado por la Administración, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N°

Que contrariamente a lo afirmado por la recurrente, de la revisión de la resolución apelada (fojas 905 a 909), se aprecia que se encuentra motivada.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 762 a 767), fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentran vinculadas con la determinación efectuada por la Administración respecto del Impuesto General a las Ventas de setiembre a noviembre de 2013.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta

⁹ De acuerdo con el inciso a) del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, se encuentra gravada con este impuesto, la venta en el país de bienes muebles.

Conforme con el numeral 1 del inciso a) del artículo 3 de la citada norma, constituye venta todo acto por el cual se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes.

Por su parte, según el inciso a) del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF y modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, se considera venta todo acto a título oneroso que conlleve la transmisión de propiedad de bienes, independientemente de la denominación que le den las partes, tales como venta propiamente dicha, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, adjudicación por remate o cualquier otro acto que conduzca al mismo fin.



Tribunal Fiscal

Nº 11436-5-2019

o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° se sustentan en el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos setiembre a noviembre de 2013, contenido en las Resoluciones de Determinación N° que está siendo levantado en esta instancia, corresponde resolver en igual sentido, debiendo revocarse la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto dichos valores.

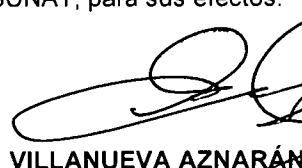
Con los vocales Villanueva Aznarán y Flores Pinto, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° de 20 de abril de 2016, en el extremo de las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE


VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL


FLORES PINTO
VOCAL


~~Rodríguez López~~
Secretaria Relatora
AC/RL/jcs.