



Tribunal Fiscal

N° 05257-2-2020

EXPEDIENTE N° : 11947-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 25 de setiembre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por _____ con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ emitida el 8 de agosto de 2019 por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____

_____, giradas por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013, intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los periodos junio, agosto, setiembre y diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, y las Resoluciones de Multa N° _____

_____, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013, así como la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por aplicación de normas de devengo, de valor de mercado y por costo de ventas sobrevaluado a las ventas netas declaradas por la recurrente, asimismo, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

Que la recurrente manifiesta que la apelada carece de sustento legal, pasando a indicar que en el ejercicio fiscalizado vendió los departamentos N° _____ estacionamientos _____ por el importe de S/ 1 815 519,00 y que en la determinación del costo del proyecto consideró la compra del terreno, el costo de materia prima y de la producción generados en los ejercicios 2012 y 2013, tras lo cual efectuó el prorrateo del coste del proyecto en base al porcentaje determinado en las copias literales de registros públicos, obteniendo así el costo de cada uno de los referidos departamentos, conforme a lo cual determinó los resultados del ejercicio.

Que sostiene que la Administración pretende desconocer el costo del terreno ubicado en _____, pese a que su adquisición por la recurrente se formalizó en escritura pública que fue inscrita en registros públicos y anotada en sus registros contables, tratándose por lo tanto de una operación real, habiendo cumplido con presentar la documentación sustentatoria respectiva dentro del procedimiento de fiscalización.

Que asimismo señala que también se pretende desconocer el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 05 del Requerimiento N° _____ pese a que los bienes fueron adquiridos de empresas formales y se destinaron a la construcción de los departamentos del _____ por lo cual, dichas compras cumplen con los requisitos sustanciales para sustentar costo o gasto a efectos del Impuesto de la Renta, anotando adicionalmente que los comprobantes reúnen los requisitos formales y fueron anotados en su registro de compras, legalizado oportunamente.

Que como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (folios 618 y 679), la Administración realizó reparos al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas del periodo diciembre de 2013 por diferimiento de ingresos, asimismo, a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, (i) por la venta de los departamentos N° _____ y estacionamientos N° _____ del _____, por aplicación de las normas de devengo de ingresos, (ii) al ingreso por la venta del departamento N° _____ a precio inferior al de su valor de mercado, y (iii) al costo de venta del terreno sobre

2

4

7



Tribunal Fiscal

N° 05257-2-2020

el que se así como a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de junio, agosto, setiembre y diciembre de 2013, por ingresos omitidos; detectando además la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados.

Resolución de Determinación N°

- Impuesto a la Renta del ejercicio 2013

Ingresos devengados y valor de mercado

Que de los Anexos N° 2 y 4 del citado valor (folios 702 y 704), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por ingresos devengados y por valor de mercado, respecto de los cuales la recurrente no ha formulado argumento alguno a fin de desvirtuarlos, por lo que dado que de su revisión se aprecia que se encuentran arreglados a ley, corresponde mantenerlos y confirmar la apelada en este extremo.

Costo de ventas

Que el artículo 20° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 979, señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, entendiéndose como tal el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustados de acuerdo con las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

Que de otro lado, el artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194 para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, aprobado mediante Decreto Supremo N° 150-2007-EF, señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4° se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5°, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que el artículo 4° de la citada norma, modificado por Decreto Legislativo N° 975, dispone que el monto a partir del cual se deberá utilizar medios de pago es de S/ 3 500,00 o US\$ 1 000.

Que el artículo 5° de la misma norma señala que los medios de pago a través de empresas del sistema financiero que se utilizaran en los supuestos previstos en el artículo 3 de dicha norma, serán: a) depósitos en cuentas; b) giros; c) transferencias de fondos; d) órdenes de pago; e) tarjetas de débito expedidas en el país; f) tarjetas de crédito expedidas en el país; g) cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8° del referido dispositivo indica que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios. Para lo cual se deberá tener en cuenta, adicionalmente en el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto de Promoción Municipal, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho. En caso que el deudor tributario hubiera utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda. De no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva.

α

g

γ



Tribunal Fiscal

Nº 05257-2-2020

Que de acuerdo con las normas antes glosadas, se concluye que en principio para efectos tributarios los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir costo o gasto respecto del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Punto IV del Requerimiento N° (folios 649 a 653), la Administración, señaló que mediante Requerimiento N° (folio 630) solicitó a la recurrente brindar información, de manera detallada de los costos incurridos en la construcción del

obteniendo por respuesta que el costo de producción ascendía a S/ 1 913 582,02, siendo sus elementos componentes: el (S/ 585 200,00), materia prima y costo de producción de 2012 (S/ 371 218,37 y S/ 50 623,39) y materia prima y costo de producción de 2013 (S/ 760 683,49 y S/ 145 856,77), anexando los comprobantes de pago que sustentan los elementos de costo denominados materia prima y costo de producción, así como la escritura pública de la adquisición del terreno.

Que agregó que de la revisión de la documentación sustentatoria exhibida por la recurrente se observó que el terreno sobre el que se construyó el edificio y estacionamientos fue adquirido mediante compraventa que obra en Escritura Pública N° de fecha 28 de junio de 2012, por cuya transferencia se pactó el precio de S/ 585 200,00, acordándose que se pagaría en cuatro armadas, respecto del cual no se acreditó el uso de los medios de pago establecidos en la Ley N° 28194.

Que asimismo, en cuanto a los costos de materia prima y producción del ejercicio 2012 la Administración, señaló que la recurrente consideró como parte del costo del edificio ubicado en la adquisiciones de insumos efectuados durante los meses de noviembre 2011 a setiembre de 2012, asimismo, adquisición de servicios durante marzo a setiembre de 2012, según los detalles del Anexos N° 1 y N° 2 (folios 640 a 647), no obstante según el Certificado de Conformidad de Obra N° (Exp. N° 017190-2013) la obra se inició el asimismo la solicitud de Licencia de Edificación se presentó el por lo que procedió a observar tales adquisiciones que sustentaron sus costos.

Que anotó en cuanto a los costos de materia prima y producción del ejercicio 2013, verificó que la recurrente consideró como parte del costo, la adquisición de los lotes de terreno N° ubicados en la cuyas facturas constan en el Anexo N° 03 al referido requerimiento (folio 639), los cuales no podían formar parte del costo, en tanto que la propia recurrente informó que tales terrenos forman parte del inventario final al 31 de diciembre de 2013. Asimismo, indicó que verificó que consideró como parte del costo insumos de construcción realizados en julio de 2013 y adquisición de servicios ocurridos en los periodos de julio de diciembre de 2013, según el detalle de los Anexos N° 3 y N° 4, no obstante de acuerdo al Certificado de Conformidad de Obras, la obra culminó el siendo que además en las especificaciones técnicas de la Declaratoria de Fábrica (folios 158 y 159), se dejó constancia que el edificio contaba con todos los acabados, por lo que no se encontraba acreditado que tales adquisiciones formaron parte del costo de construcción del

Que por lo expuesto, señaló que procedía a reformular el costo del de departamentos y estacionamientos del edificio ubicado en la determinando un costo de ventas de S/ 625 041,00, solicitando la presentación de los descargos con la documentación sustentatoria pertinente.

Que en el Punto IV del Resultado del Requerimiento N° (folios 663 y 664), la Administración señaló que la recurrente se limitó a presentar un cuadro del costo de departamentos vendidos, determinando un costo ascendente a S/ 1 635 361,95, sin embargo no sustentó como determinó dicho costo de ventas, tampoco desvirtuó las observaciones realizadas por la Administración, por lo que procedió a reparar el costo de ventas por un importe de S/ 33 816,00, resultado de la diferencia entre el costo de ventas declarado (S/ 658 857,00) y el costo de ventas determinado por la Administración (S/ 625 041,00). El propio contribuyente es contradictorio

Q

11

9



Tribunal Fiscal

N° 05257-2-2020

Que de lo antes expuesto, se aprecia que la Administración procedió a reparar parte del costo de ventas declarado por la recurrente, al observar alguno de los elementos que lo componen, esto son, el costo del terreno sobre el que se construyó el

, en tanto que no acreditó el uso de los medios de pago establecidos en la Ley N° 28194 y los costos de las adquisiciones de insumos y servicios detallados en los Anexos N° 1 a N° 4 del Requerimiento N° al no estar acreditados que hubieran sido destinados a la construcción del citado edificio.

Que al respecto, de la documentación que obra en autos, no se advierte que la recurrente durante el procedimiento de fiscalización ni en el presente procedimiento, hubiera presentado medios probatorios que permitan desvirtuar las observaciones realizadas por la Administración, en ese sentido, habida cuenta que no acreditó el uso de los medios de pago en la adquisición del terreno en el que se construyó la edificación antes mencionada, ni que los bienes y servicios observados fueron utilizados en la mencionada edificación, el reparo realizado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que lo señalado por la recurrente respecto a que la Administración pretende desconocer el costo del terreno ubicado en pese a que su adquisición por la recurrente se formalizó en escritura pública que fue inscrita en registros públicos y anotada en sus registros contables, tratándose por lo tanto de una operación real, no resulta atendible, por cuanto conforme con lo antes expuesto el desconocimiento del costo de ventas fue debido a que no acreditó el uso de medios de pago establecido en la Ley N° 28194 al momento de adquirir el terreno, lo cual era necesario para poder utilizar el costo de adquisición, conforme con lo indicado en el artículo 8° de la citada ley.

Resoluciones de Determinación N° Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de junio, agosto, setiembre y diciembre de 2013

Que en el Anexo N° 01 a las anotadas resoluciones de determinación (folio 701) se observa que la Administración reparó la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de junio, agosto y diciembre de 2013, por ingresos no declarados, respecto de los cuales la recurrente no ha formulado argumento alguno a fin de desvirtuarlos, por lo que dado que de su revisión se advierte que se encuentran arreglados a ley, corresponde mantenerlos y confirmar la apelada en este extremo.

Que asimismo, se advierte del citado anexo, que para el cálculo del coeficiente de los aludidos pagos a cuenta, la Administración tuvo en cuenta la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, contenida en la Resolución de Determinación N° la cual ha sido mantenida por este Tribunal en la Resolución N° 07561-10-2019, por tanto, corresponde también confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Determinación N° - Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013

Que del Anexo N° 2 del citado valor (folio 707), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013, por diferimiento de ingresos, respecto del cual la recurrente no ha formulado argumento alguno a fin de desvirtuarlo, por lo que dado que de su revisión se aprecia que se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° - Infracción tipificada en el Numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o

Q

G

1



Tribunal Fiscal

N° 05257-2-2020

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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, la sanción aplicable a la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, es una multa equivalente a 50% del tributo omitido ó 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04170-1-2011, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 2 de abril de 2011, se estableció que procede el análisis y pronunciamiento respecto de los reparos que sustentan la emisión de resoluciones de multa giradas por los numerales 1) ó 2) del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cuando las resoluciones de determinación que se emitieron por los mismos reparos no han sido impugnadas.

Que las Resoluciones de Multa N° (folios 765 a 762), han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, como consecuencia de los reparos antes analizados, contenidos en las Resoluciones de Determinación N°

girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de julio, agosto, setiembre y diciembre e Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2013, las cuales han sido mantenidas en esta instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la apelada en este extremo.

Que la Resolución de Multa N° (folio 714) fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y se encuentra vinculada al Impuesto General a las Ventas de julio de 2013, contenida en la Resolución de Determinación N° (folio 838), la que no ha sido impugnada, sin embargo a fin de establecer la citada infracción, corresponde analizar la procedencia de los reparos que originaron la emisión dicho valor, en aplicación del criterio establecido en la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 04170-1-2011.

Que del Anexo N° 3 de la Resolución de Determinación N° (folio 706), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio de 2013, por cuanto no se acreditó que sus adquisiciones fueron destinadas a sus actividades generadoras de renta.

Que según consta en el punto VI del Requerimiento N° la Administración solicitó a la recurrente sustentar con documentación fehaciente la contabilización como el costo de los bienes detallados en su Anexo N° 05, acreditando su destino en la construcción de inmuebles y/o otras fuentes que generen rentas gravadas, en caso contrario procedería a repararlo.

Que en el citado Anexo N° 05 (folio 637), aparece el listado de las compras efectuadas por la recurrente de bienes tales como varillas de fierro y bolsas de cemento a en el mes de julio de 2013.

Que en el Punto VI del Resultado del Requerimiento N° (folios 661 y 662), la Administración señaló que la recurrente no presentó ninguna documentación o sustento al respecto, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del periodo julio de 2013.

Que en efecto, de la documentación que obra en autos no se aprecia que la recurrente hubiera presentado medios probatorios que permitan verificar que las compras observadas hubieran sido

Q

G

F



Tribunal Fiscal

N° 05257-2-2020

destinadas a sus actividades de construcción, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, y por ende también se acredita la comisión de la infracción materia de análisis, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° del Código Tributario

Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177°

Que el citado valor (folio 720) fue girado por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, esto es, por no exhibir y/o no proporcionar la documentación e información solicitada durante el procedimiento de fiscalización, respecto de la cual la recurrente no ha formulado argumento alguno a fin de desvirtuarlo, por lo que dado que de su revisión se aprecia que se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Terry Ramos y Velásquez López Raygada con su voto discrepante en parte, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 8 de agosto de 2019.


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



CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE



TERRY RAMOS
VOCAL



Charca Huasupe
Secretario Relator
CA/CH/VD/njt.



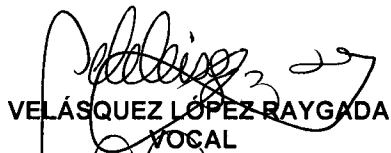
Tribunal Fiscal

Nº 05257-2-2020

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DEL VOCAL VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA:

Que en el caso de autos, se aprecia que la recurrente no impugnó ni en la reclamación ni en la apelación, el reparo por ingresos devengados en el ejercicio 2013 por la venta de los departamentos y estacionamientos del , el reparo por aplicación de las reglas de valor de mercado en la venta del departamento N° , el reparo al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas por la primera venta de inmuebles ocurrida en el ejercicio fiscalizado, la determinación de intereses en los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de junio, agosto, setiembre y diciembre de 2013, así como la sanción por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, contenida en las Resolución de Multa N° en tal sentido y en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, que dispone que son nulos los actos dictados prescindiéndose totalmente del procedimiento legal establecido, soy de opinión que se declare nula la apelada en este extremo y que esta instancia se abstenga de emitir pronunciamiento en torno a ello.

Que en los demás extremos estoy de acuerdo con el voto en mayoría.



VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL



Charca Huasupe
Secretario Relator
VLR/CH/VD/njt.