



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

EXPEDIENTE N° : 14793-2019  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 14 de enero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 25 de octubre de 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05129-4-2018, confirmó la determinación del saldo a favor del exportador contenida en las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a julio y octubre a diciembre de 2009, y la determinación de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_, girada por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2009, y dispuso rectificar y proseguir con la cobranza de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ girada por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2009.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que de acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05129-4-2018, la procedencia de los reparos efectuados por los períodos de enero a diciembre de 2009 estaba supeditada a lo que se resolviera en el procedimiento seguido respecto de la determinación del período de diciembre de 2008, relacionada con una operación de leaseback o financiamiento celebrada con \_\_\_\_\_ y por la cual se transfirió la embarcación \_\_\_\_\_. En ese sentido, indica que para sustentar su apelación se referirá a dicha apelación.

Que alega que el leaseback por el cual se transfiere un activo es una operación de financiamiento y como tal, no puede ser equiparada con una operación de venta común, no obstante, a pesar de ello, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03788-1-2019 se ha confirmado la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ que a su vez confirmó la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ correspondientes al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2008, por lo que interpuso una demanda contencioso administrativa que se tramita con el Expediente N° \_\_\_\_\_

Que indica que ni el Tribunal Fiscal en la citada resolución ni la Administración han tenido en consideración lo señalado por la Norma XVI del Código Tributario, en virtud de la cual se tiene que el objeto de un leaseback es el financiamiento, esto es, otorgar liquidez a una empresa, tal como lo reconoce la Administración en la contestación de la demanda en mención; en ese sentido, concluye que en dicha operación nunca se tuvo la intención de transferir la propiedad de la embarcación \_\_\_\_\_ y, por tanto, no puede aplicarse al valor de transferencia financiera, las normas de valor de mercado, sino que debió determinarse si la suma obtenida con la celebración de la operación de leaseback era la que efectivamente requería para el cumplimiento de sus obligaciones.

Que precisa que el leaseback es regulado en el Decreto Legislativo N° 299 y se define en la doctrina como una moderna técnica financiera, que consiste en una unión funcional de obligaciones sinalagmáticas imprescindibles para la realización del fin común del contrato, tratándose una operación unitaria y compleja muy distinta a la compraventa con pacto de rescate o retracto. Agrega que la operación de leaseback es una modalidad que consiste en que la sociedad de lease adquiere un equipo que era propiedad del futuro arrendatario y simultáneamente realiza un contrato de leasing con el mismo vendedor del material, que pasa, por tanto, a ser arrendatario, no interrumpiéndose durante ese proceso la utilización del material, conllevando siempre la formalización de dos negocios jurídicos (compraventa y arrendamiento con opción de compra) con una vinculación directa y/o recíproca entre ambos, siendo que la compra inicial del bien por parte del comprador - arrendador halla su causa en el pacto simultáneo de

*[Handwritten signatures and initials]*



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

proceder al ulterior arrendamiento del bien con unas condiciones y un precio ya determinados en el momento de compra; por tanto, se está ante dos contratos conexos que forman parte de una única operación completa, permaneciendo inalterable la posesión inmediata de los bienes, dado que estos siempre siguen integrados en la actividad productiva y/o industrial del vendedor - arrendatario, obteniéndose como resultado que este satisface su necesidad de liquidez inmediata sin desprenderse del uso y posesión de los activos de su inmovilizado que haya dispuesto para la operación.

Que refiere que asimismo la Administración no ha tomado en cuenta la que contribuye a la identificación de la verdadera naturaleza económica de la operación de financiamiento (leaseback), e igualmente se ha omitido aplicar la

Que arguye que a fin de evitar fallos contradictorios, que lesionen el principio de predictibilidad, para la resolución de la presente apelación, se deberá estar a lo que el Poder Judicial resuelva en la mencionada demanda contencioso administrativa, ya que como se ha indicado en la Resolución N° 05129-4-2018 la determinación del Impuesto General a las Ventas del período diciembre de 2008 tiene incidencia directa en el reparo al Impuesto General a las Ventas de los períodos de enero a diciembre de 2009, materia de grado.

Que por su parte, la Administración señala que el cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05129-4-2018 se circunscribe a efectuar la reliquidación de las Resoluciones de Determinación N° teniendo en cuenta el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en el Expediente N° 9769-2011, sobre la apelación contra la Resolución de Intendencia N° que confirmó la Resolución de Determinación N° que estableció por el mes de diciembre de 2008 un Impuesto General a las Ventas por pagar, lo que determinó que para el mes de enero de 2009 no existía saldo a favor por exportación del mes anterior y, por tanto, incidió en el arrastre del saldo a favor por exportación de los períodos acotados, y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02816-4-2018.

Que indica que mediante la Resolución N° 03788-1-2019, este Tribunal resolvió la mencionada apelación, confirmando la Resolución de Intendencia N° en el extremo del reparo impugnado y con ello la deuda tributaria contenida en la Resolución de Determinación N° emitida por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2008, no existiendo, por tanto, saldo a favor por exportación que sea arrastrable al período enero de 2009.

Que de otro lado, refiere que mediante la Resolución N° 02816-4-2018, este Tribunal revocó la Resolución de Intendencia N° en el extremo del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por aplicación del procedimiento de prorrata y la modificación del saldo a favor de los períodos de abril de 2008 a abril de 2009, correspondiente a la empresa absorbida ordenando a la Administración proceder conforme con lo expuesto por dicha resolución, y la confirmó en los demás extremos impugnados; siendo que mediante la Resolución de Intendencia N° emitida en cumplimiento de la anotada resolución del Tribunal Fiscal, se rectificó el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de abril de 2008 a abril de 2009, correspondiente a la empresa absorbida el mismo que es considerado para determinar el nuevo saldo a favor del mes de julio de 2009 en lo correspondiente a la recurrente.

Que precisa que así, se ha considerado el saldo a favor por exportación del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2008 a julio de 2009 de la reliquidado según la Resolución N° 02816-4-2018, resultando al período julio de 2009 un saldo a favor de S/ 1 540 095,00 que será considerado como parte del saldo a favor del exportador del mes anterior absorbido por la recurrente al mes de agosto de 2009.

Que a su vez, indica que se ha procedido a reliquidar el saldo a favor del exportador de los períodos enero a diciembre de 2009, tal como lo ordenó el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 05129-4-2018,

*[Firma manuscrita]*



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

obteniéndose como resultado que para el mes de enero de 2009 no existe saldo a favor del exportador del período anterior (diciembre de 2008), en atención a la Resolución N° 03788-1-2019, manteniéndose en los períodos de enero a julio y octubre a diciembre de 2009 el mismo saldo a favor del exportador determinado en la fiscalización, asimismo, se observa que el saldo a favor del exportador rectificado y proveniente de la empresa absorbida afectó la determinación del monto devuelto en exceso del período agosto de 2009, y se mantiene el mismo monto por la devolución en exceso del período setiembre de 2009; por consiguiente, se confirma la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a julio y setiembre a diciembre de 2009 contenida en las Resoluciones de Determinación N° y se rectifica y prosigue con la cobranza actualizada de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° correspondiente al Impuesto General a las Ventas de agosto de 2009.

Que el primer párrafo del artículo 156 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal son cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad.

Que este Tribunal ha interpretado en las Resoluciones N° 01973-8-2012 y 01451-3-2008, entre otras, que en la apelación contra una resolución de cumplimiento expedida por la Administración solo se puede discutir si esta última ha observado lo dispuesto por el Tribunal Fiscal, y no impugnar lo establecido por este, correspondiendo por tanto verificar si aquella ha dado debido cumplimiento a lo ordenado en la resolución que es materia de cumplimiento, sin que proceda la emisión de un nuevo pronunciamiento sobre lo ya decidido.

Que en las Resoluciones N° 00887-5-2007 y 07176-3-2008, entre otras, este Tribunal ha señalado que, tratándose de la etapa de cumplimiento, la facultad para volver a determinar la deuda tributaria está limitada a los parámetros establecidos por este colegiado, debiendo la Administración limitarse a dar cumplimiento a lo resuelto por este.

Que en el presente caso, mediante la Resolución N° 05129-4-2018, este Tribunal resolvió la apelación interpuesta por la recurrente contra la Resolución de Intendencia N° que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2009, y dispuso revocar la citada resolución de intendencia, en el extremo referido a la reliquidación del saldo a favor por exportación, ordenando que la Administración procediera conforme con lo señalado por aquella resolución, y la confirmó en lo demás que contenía.

Que en la citada resolución se indicó que la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2009, por el cual emitió las Resoluciones de Determinación N° por reparos a las exportaciones facturadas de julio de 2009, las exportaciones realizadas de los meses de enero, mayo y julio de 2009, y el crédito fiscal de enero y abril de 2009 por comprobantes de pago que no sustentan debidamente dicho crédito y depósitos de detracción efectuados fuera de plazo, como consecuencia de los cuales, reliquidó el saldo a favor del exportador declarado por la recurrente por los períodos acotados y a su vez determinó devoluciones indebidas del saldo a favor materia de beneficio por los períodos de agosto y setiembre de 2009. Se precisó que a tal efecto, la Administración consideró que por el mes de diciembre de 2008, se estableció un Impuesto General a las Ventas por pagar, según Resolución de Intendencia N° por lo que para el mes de enero de 2009 no existía saldo a favor por exportación del mes anterior, y que en el período agosto de 2009 se consideró el saldo a favor por exportación del mes anterior (julio de 2009) de la empresa absorbida, según arrastre de los períodos diciembre de 2008 a julio de 2009, de acuerdo con los datos obtenidos en la fiscalización efectuada a la recurrente con Orden de Fiscalización N°



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

Que con respecto a los reparos a las exportaciones facturadas de julio de 2009, las exportaciones realizadas de los meses de enero, mayo y julio de 2009, y al crédito fiscal de enero y abril de 2009 por comprobantes de pago que no sustentan debidamente dicho crédito (abril) y depósitos de detracción efectuados fuera de plazo (enero), este Tribunal señaló que correspondía mantenerlos al encontrarse conforme a ley.

Que de otro lado, anotó que en el procedimiento de fiscalización del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008 seguido a la recurrente, se emitió la Resolución de Determinación N° , que estableció una omisión por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2008, contra la cual la recurrente formuló recurso de reclamación, que fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° cuya apelación se encontraba pendiente de resolución con Expediente N° 9769-2011, y que estando a que en el mencionado procedimiento contencioso se evaluaría la procedencia de la determinación del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2008, la cual tendría implicancia en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2009, contenida en las Resoluciones de Determinación N° , en el extremo de la disminución del saldo a favor, la Administración debía estar a lo que se resolviera en forma definitiva en dicho procedimiento, y emitir un nuevo pronunciamiento, de acuerdo con lo expuesto.

Que a su vez, refirió que como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente (por con Carta de Presentación N° y Requerimiento N° la Administración efectuó reparos, entre otros, al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2008, por aplicación del procedimiento de prorrata, emitiendo, al respecto, las Resoluciones de Determinación N° , cuya reclamación fue declarada infundada mediante la Resolución de Intendencia N° , que fue objeto de apelación ante este Tribunal, bajo el Expediente N° 7616-2011, que fue resuelta por este Tribunal mediante la Resolución N° 02816-4-2018, que, entre otros, dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° en el extremo impugnado referido al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de abril a diciembre de 2008 por aplicación del procedimiento de prorrata, y la confirmó, entre otros, respecto del aludido reparo correspondiente a marzo de 2008, precisándose que por el período marzo de 2008 se mantenía el reparo efectuado por la aplicación del procedimiento de prorrata al haber efectuado la recurrente operaciones gravadas y no gravadas, en tanto que respecto de los períodos de abril a diciembre de 2008, no correspondía aplicar tal procedimiento, al haber aquella realizado en dichos períodos solo operaciones gravadas, disponiéndose la reliquidación de las resoluciones de determinación emitidas por dichos períodos. En tal sentido, este Tribunal indicó que lo resuelto respecto de la determinación del Impuesto General a las Ventas de la empresa absorbida influiría en la determinación del saldo a favor por exportación en los períodos de enero a diciembre de 2009, por lo que correspondía, en ese extremo, revocar la Resolución de Intendencia N° a fin que la Administración tuviera en cuenta la reliquidación que se efectuara en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02816-4-2018, y efectuara las reliquidaciones que correspondan en los períodos materia de autos.

Que en cumplimiento de la citada Resolución N° 05129-4-2018, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° materia de grado, de fojas 802 a 818, confirmando la determinación del saldo a favor del exportador contenida en las Resoluciones de Determinación N° a giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a julio y octubre a diciembre de 2009, y la determinación de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2009, y dispuso rectificar y proseguir con la cobranza de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2009.

Que tal como se precisa en la resolución de intendencia materia de apelación, el cumplimiento de la Resolución N° 05129-4-2018 se circunscribía a efectuar la reliquidación de los valores impugnados, teniendo en cuenta el pronunciamiento que recayera en el procedimiento contencioso seguido ante esta instancia con Expediente N° 9769-2011 y el cumplimiento de la Resolución N° 02816-4-2018.

*[Firma manuscrita]*



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

Que sobre el segundo aspecto, de la revisión de la resolución apelada se aprecia que la Administración consideró el saldo a favor por exportación del Impuesto General a las Ventas de los períodos diciembre de 2008 a julio de 2009 de la empresa absorbida reliquidado según la Resolución de Intendencia N° emitida en cumplimiento de la citada Resolución N° 02816-4-2018, de fojas 773 a 776, para efecto de la determinación del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2019 de la recurrente, al considerarse en este último el saldo a favor del exportador del mes anterior rectificado y proveniente de la aludida empresa absorbida, que incidió en la reliquidación de dicho tributo y período de la recurrente, disponiéndose, en ese sentido, la rectificación de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2009; lo que es conforme con lo ordenado por este Tribunal en la Resolución N° 05129-4-2018 y no es materia de cuestionamiento por la recurrente.

Que ahora bien, sobre el primer aspecto, tal como se señala en la resolución apelada, mediante la Resolución N° 03788-1-2019, de fojas 769 a 772, se resolvió la apelación tramitada con Expediente N° 9769-2011, confirmándose la Resolución de Intendencia N° que declaró infundada la reclamación formulada, entre otra, contra la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto General a las Ventas de diciembre 2008, en el extremo del reparo impugnado.

Que en la citada resolución, este Tribunal indicó que del aludido valor se apreciaba que la Administración reparó el débito fiscal por subvaluación en la venta de la embarcación pesquera al haber sido vendida por debajo del valor comercial señalado en el informe de tasación presentado por la recurrente. Asimismo, precisó que en ese caso no se discutía la operación de venta, ni la clasificación del bien enajenado, esto es que se trataba de una embarcación pesquera registrada como activo fijo, y por el cual no se realizaban transacciones frecuentes en el mercado, por lo que conforme con el numeral 3 del artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, el valor de mercado sería el valor de tasación, y que a efecto de establecer la obligación tributaria por la venta de la embarcación pesquera se debía considerar el valor comercial consignado en el informe de valuación; por lo que el ajuste a valor de mercado realizado por la Administración se encontraba arreglado a ley, y que en consecuencia correspondía mantener el reparo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que se debía considerar el valor de realización al tratarse de una operación de financiamiento mediante la modalidad de leaseback, este Tribunal señaló, entre otros, que el referido contrato contiene obligaciones pertenecientes a dos figuras contractuales distintas, la de compra venta y la del arrendamiento financiero, que generan efectos tributarios distintos, y que respecto al tratamiento del Impuesto General a las Ventas, el leaseback tiene una doble consideración, como entrega de bienes por la venta del activo y como prestación de servicios por el contrato de arrendamiento financiero, por lo que de acuerdo con lo señalado, el Impuesto General a las Ventas de la venta se liquidará en el momento en el que se produce la operación, mientras que el del arrendamiento se registrará a medida que se devenguen las cuotas, por lo que si bien la operación acotada correspondía a una de financiamiento destinada más bien a otorgar liquidez, no existe en nuestra legislación ningún tratamiento diferenciado con relación al Impuesto General a las Ventas que grava la venta del activo en caso de leaseback, por tanto se ratifica que para efecto de la valorización del bien se debía considerar el valor comercial consignado en el informe de valuación, conforme con el artículo 42 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y el inciso a) del numeral 6 del artículo 10 de su Reglamento y artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que concluyó que no resultaba atendible lo señalado en contrario.

Que estando a lo expuesto, la Administración, en la resolución apelada, consideró que mediante la Resolución N° 03788-1-2019 se confirmó la Resolución de Intendencia N° en el extremo del reparo impugnado y con ello la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto General a las Ventas de diciembre 2008, por lo que concluyó que no

<sup>1</sup> Que rectificó el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de abril de 2008 a abril de 2009, correspondiente a la aludida empresa.

  5  



# Tribunal Fiscal

N° 00583-4-2020

existía saldo a favor por exportación arrastrable al período enero de 2009 acotado; de lo que se tiene que en este extremo la Administración dio cumplimiento a lo ordenado por este Tribunal en la Resolución N° 05129-4-2018.

Que por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que sobre el cuestionamiento de la recurrente al reparo efectuado por la Administración al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre 2008 por subvaluación en la venta de la embarcación y a lo decidido al respecto por este Tribunal en la Resolución N° 03788-1-2019, contra la cual sostiene que ha interpuesto una demanda contencioso administrativa y solicita que a fin de resolver la presente apelación se esté a lo que se resuelva en dicho proceso en virtud del principio de predictibilidad, a fin de evitar fallos contradictorios; debe indicarse que en la citada resolución este Tribunal ha emitido pronunciamiento definitivo en la vía administrativa en relación con el aludido reparo, siendo que conforme con el artículo 157 del Código Tributario, la resolución de este Tribunal agota la vía administrativa, y si bien puede impugnarse mediante el proceso contencioso administrativo, la presentación de la demanda contencioso administrativa no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración, salvo que, según indica el artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-20089-JUS, el juez mediante una medida cautelar o la ley, dispongan lo contrario, situación que no se aprecia que haya ocurrido en el caso de autos. En ese sentido, no cabe emitir pronunciamiento sobre un asunto decidido en última instancia por este Tribunal, ni amparar lo planteado por la recurrente en relación con la aludida demanda.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 25 de octubre de 2019.

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

FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

IZAGUIRRE LLAMPASI  
VOCAL

SÁNCHEZ GÓMEZ  
VOCAL

Aguirre Dávila  
Secretario Relator (e)  
ILL/mgp