



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

EXPEDIENTE N° : 2642-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de agosto de 2020

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. Nº), contra la Resolución de Intendencia Nº de 30 de diciembre de 2019, emitida 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 Nº y la Resolución de Multa Nº giradas por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2017 y multa por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que registró en su contabilidad el préstamo otorgado a su socio el cual no constituye una distribución de dividendos, toda vez que el citado préstamo está siendo devuelto por dicho , de conformidad con el contrato de mutuo que suscribió con aquél el 27 de diciembre de 2017, el acuerdo de la Junta General de Accionistas y sus registros contables, precisando que la Administración no ha tomado en consideración que con el fin de otorgar el mencionado préstamo solicitó a su vez un préstamo al Banco por lo que el dinero entregado al referido socio no proviene de la distribución de utilidades, sino del préstamo concedido por la citada entidad financiera.

Que la Administración señala que al observarse la existencia del préstamo otorgado por la recurrente a favor de su mediante contrato de mutuo, y dado que la recurrente poseía utilidades distribuibles según la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, el monto transferido constituye dividendo presunto, según lo dispuesto en el primer párrafo del inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, y además detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, precisando que la recurrente en instancia de reclamación presentó como medios probatorios el contrato privado de mutuo dinerario de 27 de diciembre de 2017, el cual ya había sido presentado en fiscalización, y copia simple y sin fecha cierta del Acta de la Junta General de Accionistas de 26 de noviembre de 2018, la que fue evaluada de conformidad con el artículo 141 del Código Tributario, al no haber sido requerida expresamente en la fiscalización.

Que en el presente caso, mediante la Carta Nº y el Requerimiento Nº (fojas 91 y 99)¹, así como el Requerimiento Nº (fojas 80 a 84)², la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de enero a diciembre de 2017, siendo el elemento del tributo a fiscalizar los dividendos u otras formas de distribución de utilidades de personas jurídicas y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

¹ Notificados de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según las constancias debidamente visadas por funcionario de la Administración (foja 195).

² Notificado mediante acuse de recibo, habiéndose dejado constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 85).



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

Que como resultado del anotado procedimiento de fiscalización, la Administración consideró que la entrega de dinero a la recurrente, constitúa una distribución de dividendos, por lo que determinó que la recurrente omitió la retención del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2017 y detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario; emitiendo, en consecuencia, la Resolución de Determinación Nº por el Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2017 (fojas 115 y 116), y la Resolución de Multa Nº por la citada infracción (fojas 112 a 114).

Que por lo expuesto, se tiene que la controversia consiste en determinar si los valores antes mencionados se encuentran emitidos de acuerdo a ley.

Resolución de Determinación Nº

Que de la Resolución de Determinación Nº y su Anexo N° 01 (fojas 115 y 116), se observa que el citado valor fue emitido por omisión a la retención del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos en favor del socio de la recurrente, por el importe de S/ 627 666,00 más intereses, sustentándose en el Requerimiento Nº y su resultado, y citando como base legal, entre otros, el inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el inciso i) del artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, son rentas de segunda categoría, los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A de la ley.

Que según el inciso f) del artículo 24-A de la mencionada ley, modificado por Ley N° 30296³, para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, todo crédito hasta el límite de las utilidades y reservas de libre disposición, que las personas jurídicas que no sean empresas de operaciones múltiples o empresas de arrendamiento financiero, otorguen en favor de sus socios, asociados, titulares o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en especie, con carácter general o particular, cualquiera sea la forma dada a la operación. Añade que no es de aplicación dicha presunción a las operaciones de crédito en favor de trabajadores de la empresa que sean propietarios únicamente de acciones de inversión.

Que el primer párrafo del artículo 73-A de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1261⁴, señala que las personas jurídicas comprendidas en el artículo 14 que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el cinco por ciento (5%) de las mismas, excepto cuando la distribución se efectúe a favor de personas jurídicas domiciliadas.

Que el inciso a) del artículo 13-A del Reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, prevé que las utilidades distribuidas a que se refiere el inciso f) del artículo 24-A de la ley se generarán únicamente respecto del monto que le corresponde al socio, asociado, titular o persona que integra la persona jurídica en las utilidades o reservas de libre disposición. En caso que el crédito o entrega exceda de tal monto, la diferencia se considerará como préstamo y se configurarán los intereses presuntos a que se refiere el artículo 26 de la ley, salvo prueba en contrario.

³ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2014.

⁴ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 10 de diciembre de 2016, el mismo que entró en vigencia el 1 de enero de 2017.



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

Que el artículo 89 del aludido reglamento, incorporado por Decreto Ley N° 017-2003-EF, establece que la obligación de retener a que se refiere el artículo 73-A de la citada ley, nace en la fecha de adopción del acuerdo de distribución o cuando los dividendos y otras formas de utilidades distribuidas se pongan a disposición en efectivo o en especie, lo que ocurra primero.

Que el artículo 91 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 088-2015-EF, indica que los créditos a los que se refiere el inciso f) del artículo 24-A de la ley serán considerados como dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades desde el momento de su otorgamiento, que en este supuesto la persona jurídica deberá cumplir con abonar al fisco el monto retenido dentro del mes siguiente de otorgado el crédito, y que los créditos así otorgados deben constar en un contrato escrito.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 80 a 84), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de la documentación presentada y de sus registros contables verificó que en el periodo diciembre de 2017 existe un cargo efectuado por el importe de S/ 11 333,026 a la Cuenta 14 - Cuentas por Cobrar al Personal, a los Accionistas (Socios), Directores y Gerentes, Sub Cuenta 142- Accionistas (o Socios), División 14221- Préstamos a socios durante el ejercicio 2017, bajo la forma de crédito o préstamo, el cual de acuerdo al inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta calificaría como dividendo presunto otorgado en favor de su socio y/o accionista, sin embargo no cumplió con efectuar el pago del impuesto retenido, por lo que le solicitó que desvirtuara la observación formulada, caso contrario, procedería a determinar la omisión de la retención del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría. Además, precisa que según el Libro Diario Electrónico de la recurrente el préstamo observado se realizó desde la cuenta contable divisoria Banco correspondiente a la cuenta corriente de la recurrente en el citado banco, información que señala fue corroborada con el reporte del ITF informado por dicho banco en diciembre de 2017; agregando que del contrato de compra venta exhibido por la recurrente, se verifica que con dicho préstamo su socio conjuntamente con su adquirieron un inmueble a título personal.

Que en respuesta al citado Requerimiento N° la recurrente mediante escrito de 23 de mayo de 2019 (fojas 28 y 29), señaló que solicitó un crédito al Banco , el cual fue direccionado a su socio conforme con el Libro de Actas y el contrato de mutuo dinerario suscrito con dicho socio el 27 de diciembre de 2017; que si bien existe una disposición de efectivo en favor del indicado socio, ello no califica como una distribución de dividendos, debido a que el efectivo entregado no es un recurso propio de la empresa, al no provenir de sus actividades operacionales, por lo que no se le puede enmarcar como utilidad; y que en Junta General de Accionistas se decidió por la no distribución de las utilidades conforme con lo establecido en el artículo 230 de la Ley General de Sociedades.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 70 a 78), la Administración dejó constancia de la documentación presentada, señalando que del contrato de mutuo dinerario y los registros contables se verifica que la recurrente realizó una operación de crédito en favor de su accionista ; que el crédito concedido por el Banco en favor de la recurrente pasó a ser un recurso propio y controlado por ésta, conforme se corroboró de la anotación de dicho préstamo en la cuenta contable , la cual corresponde a una cuenta del Activo; que la recurrente poseía utilidades distribuibles de los ejercicios 2014, 2015 y 2016; y que si bien la recurrente decidió por la no distribución de utilidades, de los medios probatorios presentados se corroboró la entrega de efectivo al socio antes mencionado, quien adquirió conjuntamente con su un inmueble a título personal, lo que califica como distribución de dividendos, según lo dispuesto en el primer párrafo del inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el presente caso, la Administración sustenta el reparo materia de análisis en que el importe entregado al socio mediante un contrato de mutuo dinerario para la adquisición de un inmueble, califica como un dividendo otorgado a su favor.



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

Que del reporte denominado "Principales socios, asociados, participacionistas y otros" de la recurrente (foja 35), se observa que es socio mayoritario con el 99,91% de participación de la recurrente.

Que de la revisión de las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2014, 2015 y 2016 presentadas por la recurrente, mediante los Formularios Virtuales PDT 692 Nº 702 Nº y 704 Nº respectivamente (fojas 41 a 56), se observa que ésta declaró como Resultados Acumulados de los citados períodos los importes de S/ 6 498 145,00, S/ 5 300 306,00 y S/ 8 975 644,00, respectivamente, y como utilidades de los citados ejercicios, los importes de S/ 2 556 295,00, S/ 3 650 951,00 y S/ 2 513 781,00, respectivamente.

Que del Libro de Inventarios y Balances de la recurrente se observa que en el mes de diciembre de 2017 ésta registró el préstamo otorgado por el Banco por la suma de S/ 14 090 127,42 (foja 22), lo que también fue corroborado por la Administración del Libro Diario Electrónico de la recurrente, en el que registró el citado préstamo bancario con fecha 21 de diciembre de 2017, según lo señalado en el Resultado del Requerimiento Nº (foja 73).

Que asimismo, obra en autos copia del Contrato Privado de Mutuo Dinerario de 27 de diciembre de 2017 (fojas 12 y 13), mediante el cual la recurrente en calidad de mutuante entregó a en calidad de mutuario un préstamo por la suma de US\$ 3 494 607,00 equivalente a S/ 11 340 000,00.

Que en el artículo primero del citado contrato de mutuo se especifica que la mutuante recibe la suma antes descrita de un crédito bancario, haciéndose entrega del importe al mutuatario mediante un cheque de gerencia emitido por el Banco siendo constancia de su recepción la firma de ambas partes puestas al final del indicado documento.

Que en los artículos segundo y tercero del contrato antes mencionado se señala que el plazo de duración del contrato es de siete (7) años, y que el pago del mutuo se efectuará en cuotas trimestrales de S/ 503 218,86 cada una, fijando como plazo máximo para el primer abono el 30 de junio de 2018.

Que mediante el documento denominado "de 26 de noviembre de 2018 (fojas 140 y 141), la recurrente ratificó el préstamo concedido al socio el 27 de diciembre de 2017. Además, en dicho documento se señala que los socios no han acordado una posible distribución de dividendos, ni disposición de efectivo en calidad de préstamos corrientes; que ante la solicitud de préstamo del para la adquisición de un predio, se solicitó un préstamo al Banco quien lo concedió debido a su óptimo perfil crediticio; y que los cargos del banco se efectuarán directamente a la cuenta de la empresa al estar ella vinculada con el préstamo concedido.

Que conforme se ha indicado anteriormente, en el Libro de Inventarios y Balances de la recurrente se registró el préstamo que le otorgó el Banco por la suma de S/ 14 090 127,42 en el mes de diciembre de 2017 (foja 22), y según el Libro Diario Electrónico de la recurrente dicho préstamo fue registrado el 21 de diciembre de 2017, lo que fue verificado por la Administración (foja 73).

Que en autos se verifica que el 27 de diciembre de 2017, esto es, en fecha posterior al préstamo efectuado por el Banco en favor de la recurrente, ésta suscribió con su socio un contrato de mutuo dinerario por la suma S/ 11 340 000,00, en el que se precisó que dicha suma proviene de un crédito bancario, y que procede a entregar el referido importe mediante cheque de gerencia a través de la citada entidad financiera (foja 13).

Que conforme se ha indicado anteriormente, en el Requerimiento Nº (fojas 81 y 82), la Administración señaló que del Libro Diario Electrónico de la recurrente, verificó que el préstamo observado se realizó desde la cuenta contable divisoria Banco



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

correspondiente a la cuenta corriente de la recurrente en la citada entidad financiera; y que la recurrente ha registrado contablemente el contrato de mutuo dinerario de 27 de diciembre de 2017 como un préstamo realizado al accionista de la empresa (fojas 82 y 73).

Que según lo señalado por el inciso f) del artículo 24-A de la citada Ley del Impuesto a la Renta, se considera que existe dividendo cuando se ha acreditado previamente la existencia de un crédito realizado por la persona jurídica en favor de sus socios, hasta el límite de las utilidades y reserva de libre disposición, en efectivo o en especie, con carácter general o particular, cualquiera sea la forma dada a la operación; en ese sentido, se requiere verificar que la recurrente haya otorgado a alguno de sus socios un préstamo hasta el límite de las utilidades y reserva de libre disposición (hecho cierto) a efecto de considerar que dicha entrega de dinero constituya una distribución de dividendos.

Que en el presente caso, de acuerdo con el análisis precedente, se ha verificado que existió una entrega de dinero efectuada por la recurrente en calidad de préstamo a favor de su hasta el límite de las utilidades y reserva de libre disposición de este último, lo cual califica como una forma de distribución de utilidades, conforme con lo dispuesto por el inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, razón por la cual el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y, por lo tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que el préstamo que otorgó al indicado socio no constituye una distribución de dividendos, toda vez que está siendo devuelto por aquél de conformidad con el respectivo contrato de mutuo, el acuerdo de la Junta General de Accionistas y sus registros contables, y que la Administración no ha tomado en consideración que con el fin de otorgar tal préstamo solicitó a su vez un préstamo al Banco por lo que el dinero entregado al referido socio no proviene de la distribución de utilidades, sino de tal préstamo concedido por la citada entidad financiera; cabe indicar que al haberse acreditado en autos la existencia de un préstamo otorgado por la recurrente a favor del mencionado socio hasta el límite de sus utilidades y reservas de libre disposición, se ha configurado una forma de distribución de utilidades en los términos previstos por el inciso f) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, razón por cual carecen de sustento tales alegatos.

Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº (fojas 112 a 114), fue girada por la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que de acuerdo con el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.

Que la Resolución de Multa Nº tiene como sustento el reparo por omisión a la retención del Impuesto a la Renta por distribución de dividendos de diciembre de 2017 contenido en la Resolución de Determinación Nº el cual ha sido mantenido en la presente instancia, y dado que la recurrente no ha cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener dentro de los plazos establecidos, procede emitir similar pronunciamiento y, en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada también en este extremo.

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



Tribunal Fiscal

Nº 03699-5-2020

RESUELVE:

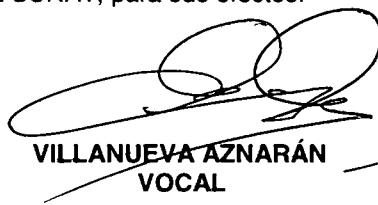
CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 30 de diciembre de 2019.

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



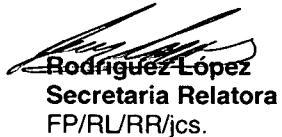
AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE



VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL



FLORES PINTO
VOCAL



Rodríguez López
Secretaria Relatora
FP/RL/RR/jcs.