



Tribunal Fiscal

N° 01020-8-2020

EXPEDIENTE N° : 11502-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de enero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 25 de julio de 2018, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° [redacted] girada por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015, y la Resolución de Multa N° [redacted] emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que mediante Carta N° [redacted] (foja 500) y Requerimiento N° [redacted] (fojas 473 a 484)¹, se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial² a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de setiembre 2015³.

Que como resultado del aludido procedimiento, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015 respecto al ingreso percibido por el acuerdo de no competencia celebrado, emitiéndose la Resolución de Determinación N° [redacted] (fojas 647, 648 y 650).

Que asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, lo que motivó la emisión de la Resolución de Multa N° [redacted] (foja 649), vinculada con el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015.

Que estando a lo expuesto, la materia controvertida consiste en determinar si los referidos valores han sido emitidos conforme a ley.

¹ Notificados el 17 de diciembre de 2015 en el domicilio fiscal de la recurrente (según Comprobante de Información Registrada que obra a foja 329), mediante acuse de recibo (fojas 485 y 501), apreciándose los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendieron las diligencias, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo, el que deberá contener como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

² En dicha carta se indicó que como elemento del tributo a fiscalizar: Débito fiscal de ventas y prestaciones de servicios; y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar: Operaciones de ventas y prestación de servicios.

³ Cabe señalar que la Administración mediante Carta N° 134-2016-SUNAT/6EA600 (foja 335), comunicó a la recurrente que el plazo de fiscalización iniciado se prorrogaría por un período adicional de seis (6) meses, en virtud a la causal prevista por el inciso a) del numeral 2 del artículo 62°-A del Código Tributario, que dispone que dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando exista complejidad de la fiscalización.



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

Ingreso percibido por el acuerdo de no competencia

Argumentos de la recurrente

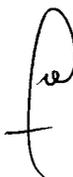
Que la recurrente manifiesta el contrato de compra venta de acciones de celebrado con y la inclusión de una cláusula de no competencia en tal contrato, no implicó una obligación de abstenerse de hacer empresa o generar renta de tercera categoría, ya que la estipulada cláusula no comprende un servicio cuya retribución constituya renta de tercera categoría para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta como afirma la Administración, sino que tiene por objeto que la recurrente no controle ni sea titular de acciones o participaciones, y que no se relacione como socio, accionista o equivalente, con otras sociedades que desarrollen la misma actividad económica restringida, esto es, a la que se dedicaba situación que generaría rentas de segunda categoría derivadas de una obligación negativa.

Que precisa que la cláusula de no competencia comprende una obligación de no hacer actividades que generan rentas de segunda categoría y que es accesoria a la obligación principal, debiendo interpretarse como accesoria a los efectos jurídicos de la obligación principal con ocasión del contrato de compra venta de acciones, por lo que dichos ingresos califican como rentas de segunda categoría de acuerdo a lo previsto por el inciso f) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sostiene que el único pago recibido por dicho acuerdo no acarrea que la operación fuera considerada como habitual pues no era frecuente ni periódica, así como tampoco calificaba como una actividad de corte comercial, en ese sentido como cláusula accesoria sigue la suerte de la obligación principal, y bajo ninguna hipótesis, las actividades restringidas por la cláusula de no competencia generarían en el recurrente rentas de tercera categoría en calidad de accionista, socio o equivalente, debiendo entenderse que las rentas generadas por como persona jurídica son distintas a las generadas por el recurrente en su condición de persona natural y generador de rentas de segunda categoría, por tanto la actividad involucrada no es desarrollada en forma habitual, no encontrándose gravada con el Impuesto General a las Ventas.

Que refiere que la real intención de las partes fluye del tenor del contrato de compra venta de acciones, y el hecho de incorporar una cláusula de no competencia como parte esencial para la celebración del aludido contrato, a efectos de salvaguardar los intereses comerciales de la empresa no cambia el sentido que debe darse a la suscripción de la cláusula de no competencia como accesoria al fin principal del contrato que era adquirir acciones sin que ello afecte su carácter de esencial.

Que señala que la Administración hace una interpretación errada de la cláusula de no competencia, al considerar que se limita la actividad empresarial de la recurrente y se evita que genere rentas de tercera categoría a través de un negocio, además sostiene que los vendedores de las acciones realizaban actividades generadoras de rentas empresariales a través de sociedades respecto de las cuales ejercían el control accionario, siendo razonable que se incluyera una cláusula de no competencia a fin de limitar y restringir la opción de ejercer el control en otras empresas relacionadas a los negocios restringidos para evitar la competencia; por lo que el real objeto de la obligación pactada era impedir que expresamente pueda efectuar inversiones en acciones y/o participaciones de capital, en sociedades que por su rubro pudieran competir con la empresa cuyas acciones se transfieren, siendo dicha postura una clara vulneración del principio de legalidad, al dotar a la retribución obtenida por el cumplimiento de la cláusula de no competencia de un efecto normativo no previsto en ninguna disposición tributaria, contraria al tratamiento de rentas de segunda categoría como se advierte del referido contrato de compra venta de acciones, por lo que el reparo formulado no se encuentra arreglado a ley.

   2 



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

Que añade que el hecho que la recurrente sea parte del denominado grupo de control que ostenta mayoría accionaria no convierte a la transferencia de acciones en un acto instrumental que encierra una verdadera transferencia de empresa o negocio, que motive una cláusula de no competencia que obligue a la recurrente a abstenerse de hacer empresa o de generar rentas de tercera categoría.

Que precisa que en el negado caso que la retribución derivada de la cláusula de no competencia sea considerada renta de tercera categoría, refiere que no se trataría de una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas ya que la recurrente no es habitual en el desarrollo de tales actividades pues la obligación de no hacer contenida en la cláusula observada, por su naturaleza y características, no comprende una actividad de corte comercial.

Que finalmente, solicita que se tome en cuenta el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 11927-8-2019.

Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que en el caso de autos el acuerdo de no competencia contenida en la cláusula respectiva del contrato de compra venta de acciones contiene los requisitos para ser considerado una prestación de servicios en el país gravada con el Impuesto General a las Ventas, ya que se trata de una prestación que una persona realiza para otra, en este caso de la recurrente que vendió sus acciones y se obligó a no realizar determinadas conductas, en favor del adquirente de las acciones; la persona que efectúa la prestación es domiciliada en el país y percibe una retribución o ingreso, dado que la recurrente percibió junto con los demás vendedores de acciones la suma de US\$ 150 000,00; el ingreso es considerado renta de tercera categoría aun cuando no esté afecto al Impuesto a la Renta, conforme con lo dispuesto por los artículos 28° y 24° (inciso f) de la Ley del Impuesto a la Renta, habiéndose verificado que la recurrente conjuntamente con su madre y hermanos, vendió acciones a una empresa no domiciliada, siendo que en tal contrato se contempló una cláusula que establecía que cada uno de los vendedores se comprometía a no controlar ni ser titular de acciones o cualquier participación ni relacionarse como socio, accionista o equivalente con cualquier persona domiciliada en el país que participe en cualquier negocio restringido, siendo que en principio las prestaciones económicas recibidas por el cumplimiento de obligaciones de no hacer son consideradas rentas de segunda categoría excepto cuando el objeto de dichas obligaciones fuera no ejercer actividades generadoras de rentas de tercera, cuarta o quinta categoría, lo que sucede en el caso de autos en que el ingreso generado por no ejercer las actividades reemplaza el ingreso que se hubiera generado de haberse llevado a cabo las mismas.

Que refiere que criterio adoptado se sustenta, entre otros en el Informe Nº entre
otros, los que se refieren al caso de personas naturales domiciliadas en el país que transfieren sus acciones de personas jurídicas domiciliadas en el país y pactan un acuerdo de no competencia por el cual perciben una retribución, el mismo que es calificado como prestación de servicios, cuya retribución constituye renta de tercera categoría.

Que sobre la cláusula de no competencia precisa que forma parte de varios compromisos adicionales del contrato celebrados entre los vendedores denominados como grupo de control de la empresa
y el comprador no siendo una prestación accesoria por cuanto la forma en
que ha sido redactada califica como parte esencial del contrato de venta de acciones, toda vez que la obligación de no hacer contenida en la cláusula de no competencia limita la actividad empresarial de los integrantes del grupo de control como generadora de renta de tercera categoría.

Que añade que de acuerdo a las normas del Impuesto General a las Ventas, tratándose de servicios, siempre se consideran habituales los servicios onerosos que sean similares a los de carácter comercial;

3



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

por lo que el acuerdo de no competencia consiste en una prestación de no hacer gravada con el Impuesto General a las Ventas de acuerdo con el inciso b) del artículo 1º, inciso c) del artículo 3º y numeral 9.2 del artículo 9º de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 4º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Precisa que aún en el supuesto negado que los servicios no fueran de carácter comercial, y por tanto no fueran operaciones habituales, la cláusula de no competencia implica la existencia de prestaciones de no hacer de manera continua y permanente en el tiempo, por lo que no puede sostenerse que no existe frecuencia y/o periodicidad, pues la prestación de no hacer se extenderá sin interrupción durante el plazo previsto en el contrato.

Análisis

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 647), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015 respecto al ingreso percibido por el acuerdo de no competencia que celebró la recurrente con Arca Continental SAB de C.V., fundamentándose en los Requerimientos N° y sus resultados.

Que el inciso b) del artículo 1º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF⁴, señala que son operaciones gravadas, la prestación o utilización de servicios en el país.

Que según el inciso c) del artículo 3º de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1116⁵, constituye servicio toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero. También se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el Reglamento.

Que el artículo 1º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF⁶, establece que se encuentran gravadas con dicho impuesto: a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, b) Las ganancias de capital, c) Otros ingresos que provengan de terceros establecidos por dicha ley, d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la misma ley.

Que el artículo 2º de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120⁷, dispone que constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital, entendiéndose por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa. Siendo que, en el inciso a) del citado artículo señala que entre las operaciones que generan ganancias de capital, se encuentran la enajenación, redención o rescate, según sea el caso, de acciones y participaciones representativas del capital, acciones de inversión, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valores representativos de cédulas hipotecarias, certificados de participación en fondos mutuos de inversión en valores, obligaciones al portador u otros valores al portador y otros valores mobiliarios.

⁴ Publicado el 15 de abril de 1999.

⁵ Publicado el 7 de julio de 2012.

⁶ Publicado el 8 de diciembre de 2004.

⁷ Publicado el 18 julio 2012, vigente a partir del 1 de enero de 2013.



Tribunal Fiscal

N° 01020-8-2020

Que los incisos f), i) y j) del artículo 24° de la referida ley indican que son rentas de segunda categoría, las sumas o derechos recibidos en pago de obligaciones de no hacer, salvo que dichas obligaciones consistan en no ejercer actividades comprendidas en la tercera, cuarta o quinta categoría, en cuyo caso las rentas respectivas se incluirán en la categoría correspondiente; 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 misma ley; y las ganancias de capital.

Que cabe señalar que de acuerdo con lo dispuesto por el Código Civil, las prestaciones en las obligaciones pueden manifestarse en tres modalidades: dar, hacer y no hacer; respecto a las obligaciones que comprenden prestaciones de no hacer, según una definición de la doctrina, *“consiste únicamente en abstenerse de realizar cierto tipo de conductas o tolerar ciertas actividades del acreedor y que su incumplimiento permite al acreedor exigir la ejecución forzada de la prestación, la destrucción de lo indebidamente hecho o la correspondiente indemnización”*⁸.

Que en el Requerimiento N° (fojas 473 a 484), la Administración señaló que tomó conocimiento que el 10 de setiembre de 2015 la empresa adquirió el 53,1596% de las acciones representativas de siendo que en la cláusula 5.2 del contrato de compraventa de acciones se pactó un acuerdo de no competencia en el que se obliga al recurrente en calidad de vendedor a no intervenir como accionistas en cualquier negocio en el Perú que compita con a cambio de una contraprestación en efectivo, determinando que el referido acuerdo califica como una obligación de no hacer; por lo que solicitó a la recurrente, entre otros, información por escrito y exhibir documentos respecto a los fundamentos de hecho y derecho por los cuales no habría cumplido con declarar y pagar el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015, como consecuencia del ingreso percibido correspondiente a US\$ 150 000 000,00 pagado por la empresa en virtud del acuerdo de no competencia, ingreso que proviene de la prestación de un servicio gravado con el citado impuesto. Asimismo, indicó que la recurrente incurrió en la infracción establecida por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario toda vez que no presentó la indicada declaración.

Que en atención a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito con fecha 23 de diciembre de 2015 (fojas 129 a 136), indicando no realizar actividad empresarial, que la obligación derivada de la cláusula de no competencia consiste en no controlar y no ser titular de acciones o participaciones en cualquier otra empresa que realice la actividad económica restringida, las cuales generan rentas de segunda categoría al amparo de lo dispuesto en el inciso f) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta, y si bien el acuerdo de no competencia deviene en una prestación de no hacer no generan renta de tercera categoría, debido a que no se generan actividades de carácter comercial, en ese sentido el único pago recibido por dicho acuerdo no califica como una operación habitual al amparo de lo dispuesto en la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 470 y 471), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente a través del cual manifestó su desacuerdo con la posición de la Administración.

Que en el Requerimiento N° (fojas 460 a 468), la Administración reiteró a la recurrente que presentara sus descargos a las observaciones detectadas, caso contrario, procedería a reparar la base imponible del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015, asimismo, solicitó que presentara la

⁸ HERNÁNDEZ GIL, Antonio "Derecho de Obligaciones" Tomo 3, Espasa Calpe, Madrid, 1998. Pág. 70. Citado por GUTIÉRREZ CAMACHO, Walter. Código Civil Comentado. Lima, Gaceta Jurídica, 2003. Tomo VI. Pág. 155.

5



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

declaración del citado tributo y período a fin de acogerse a las rebajas previstas en el Régimen de Gradualidad respecto de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito de 3 de febrero de 2016 (fojas 140 a 142), reiterando los argumentos expuestos en el escrito anterior.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 438 a 457), la Administración concluyó, que como consecuencia de la obligación de no hacer derivada de la cláusula de no competencia pactada con la empresa la recurrente prestó un servicio el cual consiste en una obligación de no hacer, el mismo que contiene un impedimento de realizar actividad empresarial, percibiendo ingresos que constituyen renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta, y en consecuencia, se encontraba gravado con el Impuesto General a las Ventas, por lo que reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de setiembre 2015; asimismo, señaló haber incurrido en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario puesto que no presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015, y que no le resultaban aplicables las rebajas previstas por el Régimen de Gradualidad, al no haber cumplido con subsanar la citada infracción.

Que en el Requerimiento N° (fojas 397 a 399), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que formule los descargos por la observación contenida en los resultados de los requerimientos antes mencionados.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 364 a 395), la Administración dejó constancia del escrito de la recurrente de 14 de noviembre de 2017, en el cual reafirma su posición en relación a que el ingreso obtenido por el acuerdo de no competencia no estaba gravado con el Impuesto General a las Ventas, por lo que concluyó que no desvirtuó la observación efectuada.

Que de lo expuesto, se advierte que la Administración sostiene que el ingreso de la recurrente en virtud de que la cláusula de no competencia correspondía a una prestación de no hacer que califica como un servicio, esto es, una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas; mientras que la recurrente señala que el ingreso proveniente de la referida cláusula si bien corresponde a una prestación de no hacer, restringe su actuación como accionista en otras empresas en el Perú que realicen la actividad económica restringida en el contrato de compra venta de acciones celebrado entre la empresa.

por lo que dicho ingreso se encuentra gravado como renta de segunda categoría para efectos del Impuesto a la Renta y no se trata de una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas.

Que de la revisión del Contrato de Compraventa de Acciones celebrado el 10 de setiembre de 2015 entre la recurrente conjuntamente con otros accionistas⁹ de la y la empresa sociedad constituida bajo las leyes de los Estados Unidos Mexicanos (fojas 16 a 51), se aprecia que los referidos accionistas transfirieron a la citada empresa las acciones representativas del 53,1596% del capital social de la (foja 49/reverso), verificándose que en la "Sección V - Compromisos Adicionales" las partes pactaron un acuerdo de no competencia con las siguientes características:

⁹ Además de la recurrente participan como vendedores María Julia Suárez Gil Vda. De Lindley, Jenny Lindley Suárez de Cuenco y Johnny Robinson Lindley Suárez.



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

“Cláusula 5.02. No Competencia. (a) Cada uno de los Vendedores se obliga en forma individual, durante el Periodo Restringido¹⁰, a no Controlar¹¹, ni ser titular (y causar que ninguna de sus Afiliadas¹² controle ni sea titular) de acciones o cualquier participación en, y a no relacionarse (y causar que ninguna de sus Afiliadas se relacione) como socio, accionista o equivalente con, en forma directa o indirecta, cualquier Persona¹³ domiciliada en el Perú que participe (ya sea en forma directa o indirecta) en cualquier Negocio Restringido¹⁴ en cualquier parte del Perú, sin el previo consentimiento por escrito de la Compradora (...).”

Que del referido pacto de no competencia se advierte que la recurrente y los otros vendedores se obligaron por el período restringido a: i) No controlar a cualquier persona que participe directa o indirectamente en un negocio restringido, es decir -conforme con la definición de control-, no tener la facultad de ejercer más del 50% del derecho de voto o la facultad de designar o remover a la mayoría de los miembros de directorio, entre otros supuestos, circunstancias que se materializarían con la titularidad de acciones u otras participaciones en el capital social de empresas que participasen en un negocio restringido; ii) No ser titular de acciones o cualquier participación, ni estar relacionado en calidad de socio, accionista o equivalente, con cualquier persona que participe directa o indirectamente en un negocio restringido, es decir, no tener la titularidad de acciones u otras participaciones que le den la calidad de socio, accionista u otro en una empresa que participe de un negocio restringido; y iii) No causar que ninguna de sus afiliadas controle o sea titular o se relacione - en los términos señalados precedentemente- con empresas que participasen en un negocio restringido, es decir, que la recurrente no incumpla, por medio de interpósita persona, las limitaciones pactadas.

Que de la citada cláusula se observa que por el pacto de no competencia, la recurrente se comprometió a ejecutar una prestación de no hacer en favor de la empresa evidenciándose que tal prestación obliga a la recurrente a no controlar, ser titular o relacionarse con una empresa que participe en un negocio que califique como competencia de la en el Perú, por un período de 10 años.

Que al respecto, debe indicarse que la referida obligación limita a la recurrente a no ejercer actividades que lo conviertan en titular de acciones u otras participaciones que le den la calidad de socio, accionista, participacionista, u otro título similar, en una empresa que participe de un negocio restringido por el citado acuerdo; observándose que la realización de estas actividades podrían generar a la recurrente rentas por dividendos, las que según el inciso i) del artículo 24º del Impuesto a la Renta, constituyen rentas de segunda categoría, debiendo agregarse que podrían generar posibles rentas por enajenación de acciones y similares, previstas como ganancias de capital según lo dispuesto en el artículo 2º de la ley del citado impuesto, las que también constituyen rentas de segunda categoría, conforme con el inciso j) del anotado artículo 24º de la

¹⁰ En la Sección I – Definiciones se establece que “Período Restringido”: “Significa el período que comienza en la Fecha de Cierre y finaliza (i) el décimo aniversario de la fecha de cierre, o (ii) en caso que, antes de la fecha referida en el apartado (i) anterior ocurriera un Cambio de Control en la Compradora, en la fecha que fuera posterior entre (A) el quinto aniversario de la Fecha de Cierre, y (B) la fecha en la cual dicho Cambio de Control tuviere lugar”.

¹¹ En la Sección I – Definiciones se establece que “Control” significa i) la facultad de ejercer más del 50% de los derechos de voto en la asamblea de accionistas o de socios de cualquier otra persona, y ii) cuando no se cuente con la facultad de ejercer más del 50% de los derechos de voto en la asamblea de accionistas o de socios de cualquier otra persona, la facultad de designar o remover a la mayoría de los miembros de directorio (u órgano equivalente) de dicha persona, o a su socio gerente, entre otros supuestos.

¹² En la Sección I – Definiciones se establece que “Afiliada” significa i) cualquier persona que directa o indirectamente, a través de uno o más intermediarios (en caso de personas naturales incluye familiares directos), controle, sea controlada, o se encuentre sujeta a control común, ii) Familiares directos.

¹³ En la Sección I – Definiciones se establece que “Persona” significa cualquier persona natural o jurídica, joint venture, sucesión indivisa, fideicomiso, asociación, organización, sindicato o Entidad Gubernamental.

¹⁴ En la Sección I – Definiciones se establece que “Negocio Restringido” significa los negocios de elaboración, embotellamiento, distribución y/o venta, según fuera aplicable, de bebidas no alcohólicas, aguas gasificadas, pulpas y/o néctares de frutas, y/o snacks empaquetados producidos industrialmente, entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 01020-8-2020

misma ley; en tal sentido, se evidencia que el pacto de no competencia obliga a la recurrente a no ejercer actividades que podrían generarle rentas de segunda categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

Que conforme con la doctrina civil y societaria, la persona jurídica es un ente separado y con existencia distinta a la de sus miembros o personas naturales¹⁵ que las integran¹⁶, lo que reafirma, en el presente caso, que las rentas de capital calificadas como de segunda categoría para efectos del Impuesto a la Renta, obtenidas por la recurrente por su participación en una entidad empresarial, son diferentes a las rentas que pudiera generar el negocio en calidad de entidad empresarial, siendo calificadas estas últimas como rentas de tercera categoría para efectos del citado impuesto.

Que por tanto, no encontrándose acreditado que las obligaciones de la recurrente calificaran como actividades comprendidas como rentas de tercera categoría, y conforme con lo dispuesto en el inciso f) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta, el ingreso percibido por la recurrente por la prestación de no hacer derivada de la cláusula de no competencia pactada con la empresa

constituye renta de segunda categoría, en ese sentido, no califica como un servicio para efectos de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pues esta última norma dispone en su artículo 3° que constituye servicio toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, lo que no se ha verificado en el caso de autos.

Que en cuanto a lo alegado por la Administración respecto a que el acuerdo de no competencia limita la capacidad empresarial de la recurrente de generar rentas de tercera categoría, debe indicarse que la abstención consistía en no participar en empresas en calidad de accionista u otros, lo que le generaría rentas de segunda categoría, conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, en tanto que son las empresas las que obtendrían rentas de tercera categoría y no la recurrente, por lo que no resulta amparable lo alegado por la Administración al respecto.

Que respecto a que la cláusula de no competencia era parte esencial del contrato y que la recurrente conjuntamente con los demás vendedores de acciones tenían la mayoría del accionariado y ejercían un grupo de control, lo que calificaba como una empresa familiar, y por lo que la enajenación de acciones en bloque implica la transferencia de una empresa, cabe señalar que ello carece de sustento pues la categoría "empresa familiar" no está contemplada como algún tipo de sujeto -y menos receptor de rentas de tercera categoría- de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta; así como tampoco se encuentra contemplado que la venta de acciones por parte de varias personas naturales, socios comunes en una persona jurídica, califique en las normas del citado impuesto como una forma de obtención de rentas de tercera categoría; debiendo señalarse que, por el contrario, de conformidad con la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1112¹⁷, la renta de fuente peruana generada por la enajenación de valores mobiliarios¹⁸, como acciones y participaciones, efectuada por una persona natural¹⁹, constituye renta de segunda categoría.

Que respecto a la aplicación del Informe N° _____ entre otros, invocados por la Administración a efectos de sustentar su posición, cabe precisar que, sin perjuicio de apreciarse que no se

¹⁵ Podrían asimismo ser otras personas jurídicas.

¹⁶ En este sentido, véase la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00504-10-2011.

¹⁷ Publicado el 29 de junio de 2012, vigente a partir del 1 de enero de 2013.

¹⁸ Bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2° de la ley.

¹⁹ También aplicable en caso de una sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal.





Tribunal Fiscal

N° 01020-8-2020

refieren exactamente al supuesto de autos, no resultan vinculantes para este Tribunal, sino únicamente para aquella, conforme con lo dispuesto por el artículo 94 del Código Tributario²⁰.

Que estando a lo expuesto, el ingreso percibido por la recurrente no constituye renta de tercera categoría, y en consecuencia, tampoco puede considerarse como retribución por un servicio gravado para efectos del Impuesto General a las Ventas, por lo que no resultan relevantes los argumentos de la Administración referidos a que la operación se trata de un servicio habitual o que en todo caso debiera entenderse como un servicio continuo y permanente en el tiempo, supuesto en el que existiría frecuencia y periodicidad.

Que por lo tanto, el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo, y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N°

Que estando a lo expuesto en los considerandos precedentes, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente.

Infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario

Que la Resolución de Multa N° (foja 649) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por no haber presentado la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015.

Que el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF²¹, establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 176° del mismo código señala que constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del aludido código, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1270²², aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, la sanción aplicable a la indicada multa era una multa equivalente a una (1) UIT²³.

Que en el presente caso, la Administración atribuyó a la recurrente la comisión de la citada infracción debido a que no presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2015, al haber realizado servicios afectos con tal impuesto con relación al acuerdo de no competencia antes referido; sin embargo, conforme con lo expuesto en los considerandos anteriores no se acreditó que la recurrente haya prestado servicios afectos a tal tributo, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la referida infracción, y en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la Resolución de Multa N°

²⁰ Según el artículo 94° del Código Tributario, el pronunciamiento que se emita será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria.

²¹ Publicado el 22 de junio de 2013.

²² Publicado el 20 de diciembre de 2016.

²³ De acuerdo con el Decreto Supremo N° 374-2014-EF, la UIT aplicable para el ejercicio 2015 asciende a S/ 3 850,00.

9



Tribunal Fiscal

N° 01020-8-2020

Que finalmente, cabe indicar que la recurrente se desistió del informe oral solicitado conforme se advierte a fojas 1200 y 1201.

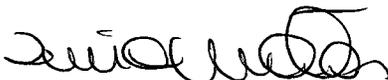
Con los vocales Sarmiento Díaz, Vásquez Rosales e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N°
EFFECTO la Resolución de Determinación N°

de 25 de julio de 2018, y **DEJAR SIN**
y la Resolución de Multa N°

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL


Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
HL/RM/er