



Firmado Digitalmente por  
GONZALEZ PONCE Manuel  
Enrique FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 05/08/2021  
13:18:31 COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

**EXPEDIENTE N°** : 5642-2021  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Régimen Temporal y Sustitutorio – Decreto Legislativo N° 1264  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 30 de julio de 2021

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con RUC N° \_\_\_\_\_ contra la denegatoria ficta del recurso de reclamación formulado contra la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ girada por el Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta para la Declaración, Repatriación e Inversión de Rentas No Declaradas, convalidada por la Resolución de Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos N° \_\_\_\_\_ de 4 de junio de 2019, emitida por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

## CONSIDERANDO:

Que mediante Resolución N° 00396-4-2020, este Tribunal remitió la apelación presentada por la recurrente el 5 de julio de 2019, a efectos que se le otorgará trámite de reclamación al recurso formulado contra la Resolución de Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos N° \_\_\_\_\_ puesto que con esta última la Administración convalidó los fundamentos legales que sustentaban la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_

Que habiendo vencido el plazo de 9 meses sin que la Administración emitiera pronunciamiento sobre el citado recurso de reclamación, el 9 de junio de 2021, el recurrente interpuso recurso de apelación contra la denegatoria ficta de la anotada reclamación, en tal sentido, habiendo operado la ficción legal a que se refiere el numeral 2 del artículo 144 del Código Tributario, procede emitir pronunciamiento sobre la apelación interpuesta contra la resolución denegatoria ficta de la reclamación formulada contra el valor antes señalado.

Que al respecto el recurrente sostiene que el acogimiento al Régimen de Repatriación se aprueba automáticamente con la presentación de la declaración jurada donde se señala la información listada en el artículo 9 del Decreto Legislativo N° 1264 y con el pago del íntegro del impuesto declarado hasta el día de dicha presentación, por lo que al haber presentado el Formulario Virtual 1667 N° \_\_\_\_\_ de 14 de setiembre de 2017, cumpliendo con todos los requisitos, se encuentra acogido al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta en forma automática, a través de una “resolución ficta de acogimiento”.

Que invoca la nulidad de la resolución de determinación, al no haberse comunicado el inicio del procedimiento para declarar la nulidad de oficio de la “resolución ficta de acogimiento” al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, no habiendo otorgado un plazo para ejercer su derecho de defensa, por lo que la falta de dicha comunicación, supone una vulneración flagrante de lo dispuesto en el artículo 213 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, habiéndose vulnerado el procedimiento legal establecido, tal como lo desarrolla el Tribunal Fiscal en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2009-19 y modificatorias, las mismas que se hacen mención en la Resolución N° 11538-9-2019.

Que agrega que de acuerdo con la Resolución de Superintendencia N° 180-2018/SUNAT, la Administración, debió declarar la nulidad de oficio de la resolución de acogimiento automático al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, por lo que de acuerdo al dispositivo citado, la Administración debió haber realizado dicho procedimiento, para que pueda ejercer su derecho de defensa, lo que no ha ocurrido en este caso, por lo que se ha incurrido en causal de nulidad del procedimiento, por vulneración a las normas del debido procedimiento, al no haberse emitido resolución alguna que declare la



Firmado Digitalmente por  
FLORES TALAVERA Ada  
Maria Tarcila FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 05/08/2021 13:09:48  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
IZAGUIRRE LLAMPASI  
Rossana FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 04/08/2021 16:39:52  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
SANCHEZ GOMEZ Silvana  
Ofelia FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 05/08/2021  
13:16:36 COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

nulidad de la resolución automática de acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta.

Que adicionalmente, señala que se ha generado la nulidad del procedimiento, toda vez que la revisión de la Resolución de Determinación N° de fecha 28 de setiembre de 2018 y sus anexos, se aprecia que en ningún extremo de la misma se decreta o decide formalmente el no acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, tampoco así en los Requerimientos y Resultados del Requerimiento emitidos durante la fiscalización, asimismo, menciona que todo procedimiento administrativo debe culminar con la emisión de un acto administrativo por parte de la Administración, en la que se decide sobre el fondo del procedimiento en el mismo acto.

Que alega, que la resolución de intendencia es nula debido a que contiene una motivación inexistente, dado que se omitió señalar que el recurrente no se encontraba acogido al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, por lo que dicha motivación resulta inexistente ya que el supuesto no acogimiento en el que se sustenta la resolución de determinación impugnada, no fue decretado por la Administración, en ninguna resolución formalmente emitida con anterioridad y menos aún existe evidencia de que se haya seguido el procedimiento establecido por la ley para tal efecto.

Que indica que la resolución de determinación impugnada es nula por falta de motivación y por no haber valorado los medios probatorios presentados durante la fiscalización, toda vez que la Resolución de Determinación N° no hace ningún análisis de la documentación presentada para sustentar el cumplimiento de los requisitos para el acogimiento al régimen analizado, ni señala de modo alguno las razones por las cuales, la información presentada no sustenta el acogimiento al régimen, tampoco así en el Resultado del Requerimiento N° lo que implica no solo una vulneración del derecho al debido proceso y a la motivación de las resoluciones judiciales; sino también al derecho a la prueba. Cita

Que por otro lado, indica que no resulta suficiente que la Resolución de Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos N° convalide la resolución de determinación impugnada, modificando la justificación del reparo que sustenta la resolución citada, dado que se ha complementado el motivo determinante del reparo que sustenta la emisión de la resolución de determinación impugnada, la misma que no tuvo como finalidad decidir o resolver el no acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta.

Que menciona que en el procedimiento de autos no existe resolución en la que se haya establecido formalmente el no acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, por lo que a la fecha aún se encuentra acogido al citado régimen, por lo que en la medida que no se emita ningún acto administrativo que declare la nulidad de oficio de la resolución ficta de acogimiento automático al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, se encuentra plenamente acogido al citado régimen.

Que indica que por su naturaleza la resolución de determinación tiene como finalidad establecer la deuda tributaria o el crédito a favor del contribuyente y no puede ser utilizada para resolver la nulidad de oficio de una resolución ficta de acogimiento automático a un beneficio, ni para decidir sobre el acogimiento a un beneficio como el de repatriación de capitales, por lo que destaca que no resulta posible afirmar que en este caso exista resolución emitida y notificada que declare la nulidad de acogimiento al Régimen ficto, ni de resolución que declare el no acogimiento al régimen del contribuyente, no pudiendo ser esta la resolución de determinación impugnada ya que la finalidad de este tipo de resoluciones es distinta.

Que asimismo, invoca la prescripción de la facultad para la declaración de la nulidad de oficio de las resoluciones administrativas de aprobación automática, precisa que la declaración jurada de acogimiento al régimen fue presentada con fecha 14 de setiembre de 2017, en tal sentido, a la fecha ha transcurrido en exceso el plazo que tenía la Administración para declarar la nulidad de oficio del acogimiento al régimen, por lo que cualquier resolución de nulidad que emita a partir de los dos años de consentida la resolución de acogimiento es nula.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

Que por otro lado, señala que, el requisito cuyo incumplimiento sirvió de fundamento para considerar al contribuyente no acogido al Régimen, no resulta exigible, toda vez que el Reglamento del Régimen de repatriación de capitales regulado por el Decreto Supremo N° 067-2017-EF, señala los documentos que puede requerir la Administración, siendo que la citada norma no deja a la discrecionalidad de la Administración la facultad de requerir cualquier información, sino que señala taxativamente los documentos que pueden ser requeridos, por lo que mediante Requerimiento N° se solicitó documentación que no se encuentra prevista por la norma consistente en los documentos que acrediten el origen de la rentas no declaradas no acogidas por incremento patrimonial no justificado.

Que agrega que la Administración requirió que se presenten documentos de fecha cierta que acrediten que las acciones se encuentren representadas como tales al 31 de diciembre de 2015, siendo que dicho accionar, excede las facultades conferidas por la norma a la Administración al no encontrarse comprendido como un requisito expresamente en el artículo 12 del cuerpo legal citado.

Que indica que las diferencias generadas en la fiscalización del Impuesto a la Renta por los ejercicios 2010, 2011 y 2012 se encuentra sustentada por los estados de cuenta de acciones, emitido por el ente administrador de de los años 2010 a 2012 en los que se puede apreciar la evolución mensual del valor de las acciones y su variación por la venta de acciones para su posterior transferencia a sus cuentas bancarias en el Perú, con lo que acreditó el origen y la existencia de los fondos declarados, con las cuales acreditó la adquisición de inmuebles y vehículos antes del 31 de diciembre de 2015, tal como se aprecia en los medios probatorios ofrecidos, asimismo indica que la Administración señaló en las fiscalizaciones citadas, que los ingresos provenientes de la venta de acciones de Canadá se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta y, por otra parte, respecto de los mismos ingresos, afirma que no se acreditó su existencia y origen al no haberse acreditado que las acciones adquiridas en diciembre de 2010, se encuentran representados como tales al 31 de diciembre 2015.

Que como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva respecto al Régimen Temporal y Sustitutorio (Decreto Legislativo N° 1264) del ejercicio 2015 iniciado mediante Requerimiento N° la Administración mediante Resolución de Determinación N° fojas 297 y 297 vuelta, determinó reparos a la base imponible declarada en el Formulario Virtual 1667 N° de acogimiento al Régimen Sustitutorio de Renta y Repatriación de Capitales al no haber el recurrente cumplido con presentar la documentación que sustente el importe acogido de S/ 1 305 665,00.

Que mediante Requerimiento N° notificado el 8 de agosto de 2018, foja 5, a fin de validar la información proporcionada en el Formulario Virtual en el marco del acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto la Renta, para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas, la Administración requirió al recurrente: 1) Documento(s) de fecha cierta que acredite(n) la adquisición, el valor de adquisición y la ubicación de los valores mobiliarios consignados en la referida declaración, siendo que de no contar con dichos documentos podrá presentar cualquier documento que acredite la información consignada en la declaración; 2) Documentos que acrediten fehacientemente el origen de las rentas no declaradas no acogidas por incremento patrimonial no justificado. De no contar con estos documentos, deberá presentar una comunicación con carácter de declaración jurada.

Que mediante Resultado de Requerimiento N° foja 146, la Administración da cuenta que el recurrente proporcionó diversa documentación, entre otras, boletas de pago y certificados de rentas y retenciones de quinta categoría emitidos por acuerdo de opción de acciones celebrado con estados de cuenta emitidos por el los reportes de estados de portafolio emitido por así como el Resumen Comercial del 2010 emitido por a nombre del recurrente, en el que se verifica que con fecha 23.12.2010 se adquirieron acciones de conforme a lo declarado; teniendo como resultado que no se acredita que las acciones y de adquiridas en diciembre de 2010, que representan la renta no declarada del recurrente generadas hasta el ejercicio 2010, se encuentren representadas como tales al 31.12.2015.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

Que asimismo, la Administración señala que el recurrente no proporcionó documentación que acredite el origen de las rentas no declaradas acogidas por incremento patrimonial no justificado, ni presentó la comunicación con carácter de declaración jurada; y precisa que conforme a lo establecido en el párrafo 12.5 del artículo 12 del Decreto Supremo N° 067-2017-EF y norma modificatoria, de no proporcionarse la información solicitada o si la misma se encuentra incompleta o es inexacta, la SUNAT mediante la emisión del requerimiento respectivo, otorgará un plazo diez (10) días hábiles adicionales al recurrente para que efectúe la subsanación.

Que mediante Requerimiento N° [redacted] fojas 149 y 148, la Administración señaló que al no haber presentado la información solicitada mediante Requerimiento N° [redacted] respecto de la información declarada en el Formulario Virtual N° 1667 N° [redacted] se le solicitó proporcionar documento(s) de fecha cierta que acredite(n) que los valores mobiliarios (acciones) de [redacted] adquiridas en diciembre de 2010, que representan la renta no declarada del recurrente, generada hasta el ejercicio 2010, se encuentren representadas como tales al 31.12.2015, así como documentos que acrediten fehacientemente el origen de las rentas no declaradas no acogidas por incremento patrimonial no justificado, indicando que de no contar con estos últimos documentos, debería presentar una comunicación con carácter de declaración jurada.

Que en el resultado del referido requerimiento, fojas 267 y 268, la Administración da cuenta que el recurrente proporcionó la información que ya había presentado con ocasión del Requerimiento N° [redacted] con la cual no se acredita que las acciones emitidas por [redacted] adquiridas en diciembre de 2010, se encuentran representadas como tales al 31.12.2015<sup>1</sup>, dejándose constancia además que el recurrente presentó la declaración jurada para sustentar el origen de las rentas no declaradas no acogidas por incremento patrimonial no justificado.

Que mediante Decreto Legislativo N° 1264 se aprobó el Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, el cual, de acuerdo a sus artículos 1 y 3, permite a los contribuyentes domiciliados en el país declarar y, de ser el caso, repatriar e invertir en el país, las rentas no declaradas y generadas hasta el ejercicio 2015, a efectos de regularizar sus obligaciones tributarias respecto de dicho impuesto.

Que los numerales 5.1 y 5.2 del artículo 5 de la aludida norma precisan que se entenderá por rentas no declaradas a las rentas gravadas que se encuentren dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta y que a la fecha de acogimiento al régimen no hubieren sido declaradas o cuyo impuesto correspondiente no hubiera sido objeto de retención o pago, precisando que se incluye a la renta que se hubiere determinado de haberse aplicado el artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, sobre la base de incrementos patrimoniales no justificados.

Que el párrafo 6.1 del artículo 6 del referido decreto legislativo señala que la base imponible está constituida por los ingresos netos percibidos hasta el 31 de diciembre de 2015, que califiquen como renta no declarada conforme al artículo 5, siempre que estén representados en dinero, bienes u/o derechos situados dentro o fuera del país al 31 de diciembre de 2015.

Que para efectos del acogimiento al régimen, los numerales 9.1 y 9.2 del artículo 9 de la referida norma establecen que el cumplimiento de los requisitos que se indican a continuación conlleva la aprobación automática del régimen:

- a) Presentar una declaración jurada señalando los ingresos netos que constituyen la base imponible, así como:
  - (i) La fecha y el valor de adquisición de los bienes y/o derechos; y,
  - (ii) El importe del dinero, identificando la entidad bancaria o financiera en la que se encuentre depositado.

Se precisa que el dinero que al 31 de diciembre de 2015 no se encontrase en una entidad bancaria o financiera deberá ser depositado en una cuenta de cualquier empresa del sistema financiero nacional o extranjero hasta la fecha del acogimiento al Régimen; y que cuando el dinero, bienes y/o derechos que

<sup>1</sup> La Administración precisó que con la documentación presentada en virtud al Requerimiento N° [redacted] se acreditó la adquisición de dichas acciones.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

representen rentas no declaradas se hubieren encontrado a dicha fecha a nombre de interpósita persona, sociedad o entidad o haya sido transferido a un trust o fideicomiso vigente a esa misma fecha, adicionalmente, se deberá identificar a estos y el lugar donde se encuentran o están constituidos, según corresponda; que en caso el valor de adquisición de los bienes, derechos y/o el dinero declarados se encuentren en moneda extranjera, se utilizará el tipo de cambio que señale el Reglamento.

- b) Efectuar el pago del íntegro del impuesto declarado hasta el día de la presentación de la declaración que resulte de la aplicación de las tasas a que se refiere el artículo 7 de la misma norma, requisito que también resulta aplicable cuando las rentas no declaradas correspondan a periodos prescritos.

Que los numerales 10.1 y 10.2 del artículo 10 de la referida norma disponen que la declaración jurada para acogerse el Régimen podía presentarse hasta el 29 de diciembre de 2017, pudiendo ser sustituida hasta dicha fecha; y que vencido aquel plazo no podrá presentarse declaraciones rectificatorias.

Que según los numerales 12.1, 12.2 y 12.3 del artículo 12 de la norma, modificado por el Decreto Legislativo N° 1313, el acogimiento al régimen tendría los siguientes efectos: se entenderán cumplidas todas las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta correspondientes a las rentas no declaradas acogidas, no pudiendo la SUNAT determinar obligación tributaria vinculada con las aludidas rentas referidas al Impuesto a la Renta, ni determinar infracciones ni aplicar sanciones, ni cobrar intereses moratorios devengados, vinculados a dichas rentas. Asimismo, no procederá el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público respecto de los delitos tributarios y/o aduaneros, ni la comunicación de indicios por parte de la SUNAT, con relación a las rentas no declaradas acogidas al Régimen; ni el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público por el delito de lavado de activos cuando el origen de las rentas no declaradas acogidas al Régimen se derive de delitos tributarios y/o aduaneros, respecto de los cuales no se hubiera iniciado la acción o comunicación de indicios por parte de la SUNAT.

Que no obstante, de acuerdo al numeral 12.4 del aludido artículo, no será de aplicación lo previsto en los párrafos anteriores respecto de la parte de la información declarada referida a los bienes, derechos y dinero, o rentas no declaradas que el contribuyente no sustente, en caso la SUNAT le requiera dicho sustento. Lo antes señalado no genera derecho a devolución del importe pagado conforme al presente decreto legislativo. Asimismo, dispone que la SUNAT tendrá el plazo de un año, contado desde el 1 de enero de 2018, para requerir la información relacionada a los requisitos para el acogimiento al Régimen.

Que el párrafo 5.1 del artículo 5 del Reglamento del Decreto Legislativo, aprobado por el Decreto Supremo N° 067-2017-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 267-2017-EF, establece que la base imponible debe estar constituida por los ingresos netos percibidos hasta el 31 de diciembre de 2015 siempre que califiquen como renta no declarada y estén representados en dinero, bienes y/o derechos situados dentro o fuera del país al 31 de diciembre de 2015; asimismo, el literal b) del párrafo 5.5 del referido artículo, establece que para determinar si se cumple con el requisito de que el ingreso neto está representado en dinero, bienes y/o derechos debe tenerse en cuenta que, tratándose de bienes o derechos, se considera el valor de adquisición de estos, entendiéndose como tal la contraprestación pagada por el bien y/o derecho adquirido.

Que el numeral i) del inciso a) del párrafo 8.1 del artículo 8 del reglamento, establece que los sujetos que no se encuentren en alguno de los supuestos de exclusión previstos en el artículo 11 del Decreto Legislativo, para efectos del acogimiento al régimen deberán cumplir, entre otros requisitos, con presentar hasta el 29 de diciembre de 2017, la declaración jurada en la que se debe señalar, entre otros, los ingresos netos percibidos que califican como rentas no declaradas y que están representados en bienes, derechos y/o dinero; asimismo, el inciso ii) indica que, tratándose de los bienes y/o derechos, debe consignarse su fecha y el valor de adquisición, el país o jurisdicción en el que se encuentren ubicados al 31 de diciembre de 2015 y cualquier otra información que permita identificar tales bienes y/o derechos.

Que por su parte, el numeral 12.1 del artículo 12 del citado reglamento establece que la SUNAT dispone del plazo de un año, contado desde el 1 de enero de 2018, para requerir la información referida a los bienes, derechos, dinero y/o la renta no declarada materia de acogimiento al Régimen.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

Que agrega que la Administración podrá solicitar, entre otra, de acuerdo al inciso b), el documento de fecha cierta que acredite la adquisición, el valor de adquisición y la ubicación de los bienes y/o derechos consignados en la declaración jurada; siendo que el inciso g) señala que de no contar con los documentos señalados en el literal b), entre otro, se podrá presentar cualquier otro documento que acredite fehacientemente el sujeto comprendido en el Régimen es el beneficiario final de los bienes y/o derechos al 31 de diciembre de 2015, así como el valor de adquisición y ubicación de los referidos bienes y/o derechos; y que el sujeto comprendido en el Régimen tiene un derecho crediticio a su favor, el importe del crédito y la moneda en la que se otorgó; mientras que el numeral 12.2 señala que sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en cualquier momento la SUNAT podrá solicitar a los contribuyentes información a efectos de identificar la renta no declarada no acogida al Régimen.

Que el numeral 12.5 prescribe que de no proporcionar la información solicitada o si la información proporcionada se encuentra incompleta o es inexacta, la SUNAT otorgará un plazo de 10 días hábiles adicionales al contribuyente para que efectúe la subsanación.

Que el numeral 13.1 del artículo 13 del Reglamento dispone que *si el contribuyente, dentro del plazo de subsanación otorgado, no presenta la información a que se refiere el numeral 12.1 del artículo 12 o la presenta de forma incompleta o inexacta, se tendrá por no acogido al Régimen respecto de la parte no sustentada*, no produciéndose en relación con la misma los efectos previstos en los numerales 12.1 al 12.3 del artículo 12 del Decreto Legislativo; mientras que el numeral 13.3 dispone que el impuesto pagado que corresponda a la parte no sustentada se considera como no efectuado al amparo del Régimen, no generando derecho a devolución, sin perjuicio de ello podrá ser compensado de oficio o a solicitud de parte.

Que en el caso de autos, se tiene que el recurrente presentó el Formulario Virtual 1667 N° Declaración, repatriación e Inversión de rentas no declaradas con fecha 14 de setiembre de 2017, fojas 298 a 300, solicitando su acogimiento al régimen por el monto total de rentas no declaradas ascendente de S/ 1 305 665,00, representado en valores mobiliarios del tipo "acciones", con fecha de adquisición diciembre de 2010, con un porcentaje de participación de 100%, con un valor de adquisición de 464 025,00 dólares canadienses emitidos por la empresa y por "acciones" emitidas por la empresa con un valor de adquisición de 24 074,00 dólares canadienses; ambas pertenecientes al país de Canadá; y, consignando en la casilla correspondiente, que el acogimiento no es por incremento patrimonial no justificado.

Que si bien durante el periodo de fiscalización el recurrente ha presentado documentación a fin de acreditar las rentas no declaradas, como son, entre otros, documentos relacionados a la compra venta de un vehículo, fojas 265,266, 222, documentos denominados Certificado de Retenciones de Ingresos de Quinta Categoría de los ejercicios 2010 a 2013, boletas de pago emitidas por la empresa fojas 223, 194 a 101, 143, 144, estados de cuenta del Banco fojas 258 a 263, 157 al 198, 152, 254 a 256, 235 a 244, pagos y declaraciones juradas del Impuesto del ejercicio 2011, reportes de inversión emitidos por de diversos meses del año 2011, fojas 245 a 252, 228 a 234, 224, 225, 133 a 137, 161; por la Agencia de Ingresos de Canadá

del ejercicio 2011 y 2010; dichos documentos no sustentan que la base imponible acogida al régimen (renta no declarada) se encontrase representada en los valores mobiliarios declarados al 31.12.2015, pues solo representan o dan cuenta de ingresos por remuneraciones percibidos, transacciones comerciales con acciones y/o participaciones en el año 2010, 2011 y 2012, presentación de declaraciones y pago de tributos por el mismo ejercicio, adquisición de un vehículo y un inmueble, o saldos en cuentas bancarias, pero no resultan idóneos para representar la renta no declarada representada en acciones al 31 de diciembre de 2015 que era materia de acogimiento.

Que conforme se ha dado cuenta en los resultados de los requerimientos antes citados y se verifica de los documentos presentados por el recurrente en la fiscalización, se verifica que el recurrente no acreditó que los valores mobiliarios (acciones emitidas por las empresas y se encuentren representados como tales al 31 de diciembre de 2015, conforme lo declarado en el precitado Formulario Virtual N° Declaración, Repatriación e Inversión de Rentas no Declaradas.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

Que no obstante, se verifica que en la instancia de reclamación el recurrente ha presentado documentación adicional, la que procede admitirse, de conformidad con lo establecido en el artículo 141 y 148 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, toda vez que la resolución de determinación impugnada no tiene importe a pagar alguno.

Que el recurrente ha presentado un reporte del estado de cuenta de acciones emitido por de Canadá al 31 de diciembre de 2015, fojas 1443 a 1447, en el cual se observa que la cartera de valores a dicha fecha del recurrente estaba compuesta por 12 955 acciones de y 10 689 acciones de con un valor contable de \$ 213 339,69 y \$ 24 053,25, respectivamente, lo que acredita que el recurrente ha sustentado parcialmente el importe acogido representado en los valores mobiliarios declarados al 31 de diciembre de 2015, por lo que corresponde declarar fundada la apelación en tal extremo, debiendo la Administración proceder a la reliquidación correspondiente.

Que en cuanto a la nulidad del procedimiento invocada por el recurrente, en relación a que al no haberse comunicado el inicio del procedimiento para declarar la nulidad de oficio de la resolución ficta de acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, y no haberse otorgado un plazo para ejercer el derecho de defensa, se ha vulnerado lo establecido en el artículo 213 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, limitando el derecho de defensa, tal como lo desarrolla el Tribunal Fiscal en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2009-19 y modificatorias, las mismas que se hacen mención en la Resolución N° 11538-9-2019, agregando que dicho procedimiento se encuentra regulado en la Resolución de Superintendencia N° 180-2018/SUNAT, por lo que la Administración debió declarar la nulidad de la resolución automática de acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta; cabe señalar que el artículo 3<sup>2</sup> de la Resolución de Superintendencia N° 180-2018/SUNAT<sup>3</sup>, -que a entender del recurrente, sustentaría su argumento referido a que debió haberse declarado la nulidad de oficio de la "resolución ficta de acogimiento" y otorgado un plazo para ejercer su derecho de defensa- regula la nulidad del acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta para la declaración, respecto de sujetos que se encuentran en algunas de las causales de exclusión del artículo 11<sup>4</sup> del Decreto Legislativo 1264, presupuestos legales que no resultan aplicables, en consecuencia, asimismo, en relación

<sup>2</sup> Artículo 3.- De la presentación de descargos

3.1 La SUNAT, antes de declarar la nulidad del acogimiento al Régimen, notifica la carta de descargos al sujeto que se encuentra en algunas de las causales de exclusión del artículo 11 del Decreto Legislativo.

3.2 El sujeto a que se refiere el párrafo anterior puede presentar los descargos respectivos en el lugar que señale la carta de descargos o a través de SUNAT Virtual.

<sup>3</sup> Norma que regula disposiciones para la presentación y notificación de determinados documentos en los procedimientos de nulidad de oficio y de fiscalización vinculados al régimen temporal y sustitutorio del Impuesto a la Renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas, así como para el pago derivado de la diferencia de tasas aplicables.

<sup>4</sup> No podrán acogerse al Régimen:

a) El dinero, bienes y/o derechos que representen renta no declarada que al 31 de diciembre de 2015 se hayan encontrado en países o jurisdicciones catalogadas por el Grupo de Acción Financiera como de Alto Riesgo o No Cooperantes.

b) Las personas naturales que al momento del acogimiento cuenten con sentencia condenatoria consentida o ejecutoriada vigente por alguno de los siguientes delitos: i. Delitos previstos en la Ley de los delitos aduaneros, aprobada por la Ley N° 28008 y normas modificatorias, respecto de las rentas no declaradas relacionadas con el delito cometido; ii. Delitos previstos en la Ley Penal Tributaria, aprobada por el Decreto Legislativo N° 813 y normas modificatorias, respecto de las rentas no declaradas relacionadas con el delito cometido; iii. Lavado de activos, en las modalidades tipificadas en los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del Decreto Legislativo N° 1106, Decreto Legislativo de lucha eficaz contra el lavado de activos y otros delitos relacionados a la minería ilegal y crimen organizado y normas modificatorias; iv. Delitos previstos en el Decreto Ley N° 25475, que establece la penalidad para los delitos de terrorismo y los procedimientos para la investigación, instrucción y el juicio y normas modificatorias; v. Delitos cometidos en el marco de la Ley N° 30077, Ley contra el crimen organizado y normas modificatorias; vi. Los delitos previstos en los artículos 152, 153, 153-A, 189, 200, 297, 303-A, 303-B, 382, 384, primer párrafo del 387, 389, 393, 393-A, 394, 395, 396, 397, 397-A, 398, 399, 400 y 401, del Código Penal.

c) Las personas naturales que a partir del año 2009 hayan tenido o que al momento del acogimiento al Régimen tengan la calidad de funcionario público. Esta exclusión también se aplicará a su cónyuge, concubino(a) o pariente hasta el primer grado de consanguinidad y primer grado de afinidad." Para tales efectos se entenderá por funcionario público a la persona que ejerció o ejerce funciones de gobierno en la organización del Estado, dirige o interviene en la conducción de la entidad, así como aprueba políticas y normas, y que sean: i. De elección popular, directa y universal; ii. De designación o remoción regulada; o iii. De libre designación o remoción.

d) Las rentas no declaradas que al momento del acogimiento al Régimen se encuentren contenidas en una resolución de determinación debidamente notificada.



# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

a la citación de la Sala Plena N° 2009-19 y la Resolución N° 11538-9-2019<sup>5</sup>, las mismas que hacen referencia al procedimiento a seguir cuando la Administración convalida una resolución de determinación en la resolución apelada, cabe precisar que este Tribunal ya emitió pronunciamiento sobre este extremo en la Resolución N° 00396-4-2020, por lo que no resulta atendible lo indicado.

Que respecto a lo señalado por el recurrente en el sentido que la Resolución de Determinación N° [redacted] y la resolución apelada, en ningún extremo de la misma se decreta o decide formalmente el no acogimiento al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, tampoco así en los Requerimientos y Resultados del Requerimiento emitidos durante la fiscalización y que la resolución de intendencia es nula debido a que contiene una motivación inexistente, dado que se omitió señalar que el recurrente no se encontraba acogido al Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta, por lo que dicha motivación resulta inexistente ya que el supuesto no acogimiento en el que se sustenta la Resolución de Determinación impugnada, no fue decretado por la Administración en ninguna resolución formalmente emitida con anterioridad; cabe señalar que dichos argumentos ya fueron resueltos por este Tribunal mediante Resolución N° 00396-4-2020, en la que se señaló que *“toda vez que en la resolución apelada, la Administración comunicó a la recurrente los fundamentos legales que sustentaron el valor impugnado y convalidó la resolución de determinación impugnada, y dado que tal circunstancia (convalidación en la instancia de reclamación) significa privarla de una instancia en el procedimiento contencioso tributario, corresponde que la Administración otorgue trámite de recurso de reclamación al escrito de apelación interpuesto contra la Resolución de Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos N° [redacted] a efecto que esta pueda ejercer su derecho de defensa; en consecuencia, procede remitir los actuados a la Administración Tributaria”*, por lo que en ese sentido, resulta un aspecto ya evaluado, por lo que carece de pertinente lo alegado por el recurrente.

Que en cuanto a lo alegado por el recurrente a que ha operado la prescripción de la facultad para la declaración de la nulidad de oficio de las resoluciones administrativas de aprobación automática, dado que ha transcurrido en exceso el plazo que tenía la Administración para declarar la nulidad de oficio del acogimiento al régimen y que por su naturaleza la resolución de determinación tiene como finalidad establecer la deuda tributaria o el crédito a favor del contribuyente y no puede ser utilizada para resolver la nulidad de oficio de una resolución ficta de acogimiento automático a un beneficio, ni para decidir sobre el acogimiento a un beneficio como el de repatriación de capitales, cabe indicar que como se ha señalado precedentemente, habida cuenta que no resultaba aplicable el procedimiento de nulidad de oficio, alegado por el recurrente, carece de sustento lo alegado.

Que en cuanto a que la resolución de determinación impugnada es nula por falta de motivación y por no haber valorado los medios probatorios presentados durante la fiscalización, toda vez que Resolución de Determinación N° [redacted] no hace ningún análisis de la documentación presentada para sustentar el cumplimiento de los requisitos para el acogimiento al Régimen analizado, ni señala de modo alguno las razones por las cuales, la información presentada no sustenta el acogimiento al Régimen, tampoco así en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] lo que no solo implica una vulneración del derecho al debido proceso y a la motivación de las resoluciones judiciales, sino también al derecho a la prueba, citando las sentencias del Tribunal Constitucional STC 00091-2005-PA/TC, STC 294-2005-PA/TC, STC 5514-2005-PA/TC, STC 8495-2006-PA/TC; cabe señalar, que de la verificación de las Resolución de Determinación N° [redacted] emitida por el Régimen Temporal y sustitutorio del Decreto Legislativo N° 1264, se aprecia que se sustenta en los Requerimientos N° [redacted] respecto de los cuales la recurrente presentó Acuerdos de Opción con [redacted] boletas de pago, estados de cuenta [redacted] reportes de estados del portafolio de inversión de [redacted] siendo que mediante Resultados de los Requerimientos citados, la Administración analizó cada uno de los elementos probatorios presentados por el recurrente y fundamento las razones por las que los mismos no sustentaban que las acciones emitidas por [redacted] adquiridas en diciembre de 2010, se encuentran representadas como tales al 31 de diciembre de 2015<sup>6</sup>, siendo que

<sup>5</sup> La referida Resolución analiza un caso similar al resuelto mediante Resolución N° 00396-4-2020, toda vez que la Administración convalidó la Resolución de Determinación mediante la Resolución Apelada.

<sup>6</sup> Motivo principal de sustento indicado al recurrente mediante los Requerimientos





# Tribunal Fiscal

N° 06592-4-2021

además una forma de motivar los actos administrativos, se encuentra regulada por el numeral 6.2 del artículo 6 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General<sup>7</sup>, en ese sentido, se advierte que no habría alguna vulneración al derecho al debido proceso y a la motivación de las resoluciones toda vez que la Resolución de Determinación contiene la debida motivación en los Resultados de Requerimientos tampoco al derecho a la prueba tal como lo ha señalado la recurrente, en consecuencia, no resultan aplicables las sentencias del Tribunal Constitucional STC 00091-2005-PA/TC, STC 294-2005-PA/TC, STC 5514-2005-PA/TC y STC 8495-2006-PA/TC vinculadas a los citados derechos que alega se habrían vulnerado.

Que con relación a lo señalado por el recurrente en el sentido que el requisito cuyo incumplimiento sirvió de fundamento para considerar al contribuyente no acogido al Régimen, no resulta exigible, toda vez que el Reglamento del Régimen de repatriación de capitales regulado por el Decreto Supremo N° 067-2017-EF, señala los documentos que puede requerir la Administración, siendo que la citada norma no deja a la discrecionalidad de la Administración la facultad de requerir cualquier información, sino que señala taxativamente los documentos que pueden ser requeridos; cabe señalar que conforme se ha dado cuenta precedentemente la Administración solicitó documentación a fin de verificar el cumplimiento de lo señalado en el párrafo 6.1 del artículo 6 del Decreto Legislativo y el párrafo 5.1 del artículo 5 del reglamento que regulan que la base imponible declarada deberá estar constituida por los ingresos netos que se encuentren representados al 31 de diciembre de 2015 en valor mobiliarios en el presente caso; por lo que los documentos solicitados mediante el Requerimiento N° no adolecen de nulidad como aquella sostiene.

Que cabe precisar que el recurrente señaló que el acogimiento al régimen no correspondía a rentas por incremento patrimonial no justificado, por lo que lo alegado en cuanto a que la Administración indica que no se acreditó la existencia y origen de los ingresos por la venta de acciones no resulta pertinente.

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

## RESUELVE:

**DECLARAR FUNDADA** la apelación contra la denegatoria ficta de la reclamación, en el extremo en que el recurrente sustentó parcialmente el importe acogido representado en los valores mobiliarios declarados al 31 de diciembre de 2015, e **INFUNDADA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución.

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

**FLORES TALAVERA**  
VOCAL PRESIDENTE

**IZAGUIRRE LLAMPASI**  
VOCAL

**SÁNCHEZ GÓMEZ**  
VOCAL

**González Ponce**  
Secretario Relator (e)  
SG/mgp

Nota: Documento firmado digitalmente.

<sup>7</sup> Según el cual, puede motivarse un acto, mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto, agregando, que los informes, dictámenes o similares que sirvan de fundamento a la decisión, deben ser notificados al administrado conjuntamente con el acto administrativo.