



Tribunal Fiscal

Nº 04041-8-2014

EXPEDIENTE Nº : 12664-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 27 de marzo de 2014

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia Nº 024-024-0013217/SUNAT de 26 de abril de 2012,
emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración
Tributaria, que declaró la procedencia parcial de la solicitud de emisión de la certificación para efectos de
la recuperación del capital invertido.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en una anterior oportunidad, la Administración le otorgó certificado de capital invertido respecto de 5 647 006 acciones representativas del capital social de Tuberías y Geosistemas del Perú S.A.. Sin embargo, al haber transcurrido más de 45 días sin llevarse a cabo la venta de dichas acciones y por tanto, no utilizado el referido certificado, el 16 de febrero de 2012 solicitó nuevamente la emisión del referido certificado.

Que agrega que habiendo transcurrido más de 30 días hábiles desde la presentación de dicha solicitud sin que la Administración se haya pronunciado expresamente al respecto, ésta debe entenderse aprobada en los términos solicitados, en aplicación del inciso a) del artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, indica que mediante escrito de 24 de abril de 2012 presentó un escrito poniendo en conocimiento de la Administración que había operado el silencio administrativo positivo respecto de la anotada solicitud.

Que aduce que la Administración le comunicó a través de la Carta Nº 33-2012-SUNAT/21030B que no procedía la aplicación del silencio administrativo positivo respecto de la solicitud de certificación de recuperación de capital invertido por las referidas acciones, ya que no cumplió los requisitos para ello y que correspondía aplicar el silencio administrativo negativo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 163º del Código Tributario.

Que con relación a tales observaciones, señala que cumplió los requisitos para la emisión del referido certificado de acuerdo con lo indicado por el Texto Único de Procedimientos Administrativos - TUPA de SUNAT y que no corresponde aplicar el silencio administrativo negativo en las solicitudes de recuperación de capital invertido ya que el legislador ha previsto que en estos casos debe aplicarse el silencio administrativo positivo luego de transcurrido 30 días hábiles desde la presentación de la solicitud, sin que la Administración emita pronunciamiento, lo que ocurrió en su caso.

Que afirma que cuando la Primera Disposición Transitoria, Complementaria y Final de la Ley del Silencio Administrativo, Ley Nº 29060, indica que en materia tributaria y aduanera el silencio administrativo se rige por sus leyes y normas especiales y hace mención al artículo 163º del Código Tributario, se refiere a una norma de excepción aplicable en los casos en que no existe una norma especial, la que en el caso de la solicitud de recuperación de capital invertido es el artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que precisa que será el legislador y no la Administración quien decida qué tipo de silencio administrativo opera para cada caso en concreto y de otro lado, afirma que cuando aquélla pretende aplicar el silencio administrativo negativo para los casos de recuperación de capital invertido, está vulnerando la libertad de contratar ya que se disuade la voluntad de quien pretende celebrar una transferencia de bienes o derechos al imponer un requisito para demostrar el costo del bien o derecho objeto de transferencia, cuyo trámite puede demorar más de 30 días hábiles.

¹ Sociedad mercantil constituida en México (fojas 243 a 245 y 246).

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 04041-8-2014

Que agrega que no contestar las solicitudes de recuperación de capital invertido es una actuación imputable a la Administración y al aplicarse el silencio administrativo negativo como ésta pretende, se estaría vulnerando el derecho de contratación de los sujetos no domiciliados interesados en transferir sus bienes o derechos, quienes tendrían que esperar un período arbitrario en caso se decida aplicar dicho tipo de silencio, por lo que es importante hacer valer el derecho de aplicar el silencio administrativo positivo en el presente caso.

Que refiere que el tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición de las acciones, esto es, al 31 de enero de 2008, era de S/. 2,936.00, por lo que la Administración debió otorgar el certificado de recuperación de capital invertido aplicando dicho tipo de cambio y no el vigente a la fecha de emisión de la resolución apelada, lo que contradice lo dispuesto por el artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que a efecto de amparar sus argumentos, invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 04073-3-2011, 03027-5-2005, 03716-1-2006 y 00353-11-2011.

Que por su parte, la Administración manifiesta que mediante Expediente Nº 000-TI003-2012-090393-5 de 16 de febrero de 2012, complementado mediante Expediente Nº 000-TI0003-2012-157186-4, autorizó la emisión de un nuevo certificado de recuperación de capital invertido solicitado por la recurrente.

Que señala que al respecto, se estableció la existencia parcial del monto solicitado ya que se determinó un reparo al costo de S/. 1 606 051,41, con relación a las 5 647 006 acciones representativas del capital social de Tuberías y Geosistemas del Perú S.A., dado que el costo computable constituye un elemento de la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta, por lo que debe expresarse en moneda nacional. En tal sentido, aplicó a la transferencia de las aludidas acciones por el monto de US\$ 5 595 997,00, el tipo de cambio vigente a la fecha de emisión de la resolución apelada (26 de abril de 2012 = S/. 2,649), conforme con lo previsto por el acápite ii) del inciso a) del artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 2º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, entre las operaciones que generan ganancias de capital, de acuerdo a dicha ley, se encuentra *"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, obligaciones al portador u otros valores al portador y otros valores mobiliarios"*.

Que el inciso h) del artículo 9º de la citada norma dispone que en general, y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se consideran rentas de fuente peruana a *"las obtenidas por la enajenación, redención o rescate de acciones y participaciones representativas del capital, acciones de inversión, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valores representativos de cédulas hipotecarias, obligaciones al portador u otros valores al portador y otros valores mobiliarios cuando las empresas, sociedades, Fondos de Inversión, Fondos Mutuos de Inversión en Valores o Patrimonios Fideicometidos que los hayan emitido estén constituidos o establecidos en el Perú"*.

Que de conformidad con el artículo 76º de la referida ley, aplicable al caso de autos, las personas o entidades que pagaran o acreditaran a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, debían retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se referían los artículos 54º y 56º de la Ley del Impuesto a la Renta, según fuera el caso. Asimismo, se precisa que para los efectos de la retención establecida en dicho artículo, se considerarían rentas netas, sin admitir prueba en contrario, entre otras: *"g) El importe que resulte de deducir la recuperación del capital invertido, en los casos de rentas no comprendidas en los incisos anteriores, provenientes de la enajenación de bienes o derechos o de la explotación de bienes que sufran desgaste. La deducción del capital invertido se efectuará con arreglo a la normas que a tal efecto establecerá el reglamento"*.

3 82 P 2 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 04041-8-2014

Que por su parte, el inciso a) del artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 062-2006-EF, preceptúa lo siguiente:

"Se entenderá por recuperación del capital invertido para efecto de aplicar lo dispuesto en el inciso g) del artículo 76º de la ley:

a) Tratándose de la enajenación de bienes o derechos: el costo computable se determinará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 20º y 21º de la ley y el artículo 11º del reglamento.

La SUNAT con la información proporcionada sobre los bienes o derechos que se enajenen o se fueran a enajenar emitirá una certificación dentro de los treinta (30) días de presentada la solicitud. Vencido dicho plazo sin que la SUNAT se hubiera pronunciado sobre la solicitud, la certificación se entenderá otorgada en los términos expresados por el contribuyente.

La certificación referida en el párrafo anterior, cuando hubiere sido solicitada antes de la enajenación, se regirá por las siguientes disposiciones:

(i) Tendrá validez por un plazo de cuarenta y cinco (45) días calendario desde su emisión y en tanto, a la fecha de enajenación, no varíe el costo computable del bien o derecho.

(ii) En caso a la fecha de la enajenación varíe el costo computable a que se refiere el acápite anterior, se deberá requerir la emisión de un nuevo certificado; excepto en los supuestos en que la variación se deba a diferencias de cambio de moneda extranjera, en cuyo caso procederá la actualización por parte del enajenante a dicha fecha.

(iii) El enajenante y el adquirente deberán comunicar a la SUNAT la fecha de enajenación del bien o derecho, dentro de los 30 días siguientes de producida ésta (...)"

Que el numeral 2 del artículo 109º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, dispone que son nulos los actos dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Que conforme con el numeral 188.2 del artículo 188º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, el silencio administrativo positivo tiene para todos los efectos el carácter de resolución que pone fin al procedimiento, sin perjuicio de la potestad de nulidad de oficio prevista por el artículo 202º de la citada ley.

Que de autos se aprecia que el presente procedimiento se inició el 16 de febrero de 2012 mediante la presentación de una solicitud de recuperación de capital invertido por parte de la recurrente, a través del Expediente Nº 000-TI0003-2012-090393-5² (fojas 257 a 270), en la que requirió la emisión del certificado del capital invertido por la adquisición de 5 647 006 acciones representativas del capital social de Geotextiles del Perú S.A.³ (actualmente Tuberías y Geosistemas del Perú S.A.⁴), mediante contrato de

² Cabe indicar que del reverso de la foja 396, se aprecia que mediante Resolución de Intendencia Nº 024-024-0011637/SUNAT, la Administración declaró procedente en parte una anterior solicitud de recuperación de capital invertido presentada por la recurrente respecto de las acciones representativas del capital social de Tuberías y Geosistemas del Perú S.A., adquiridas mediante contrato de compra venta de acciones de 31 de enero de 2008, celebrado con Geri Ciabatti Salocchi e Ilaria Biondi Jullierat, siendo que dicha certificación no fue utilizada por la recurrente, de manera que, transcurrido el plazo de 45 días, presentó una nueva solicitud a efectos de la certificación de recuperación del capital invertido por la compra de las aludidas acciones, la cual es materia de autos.

³ Conforme se indica en la Cláusula Segunda del mencionado contrato de compra venta, Geotextiles del Perú S.A., actualmente, Tuberías y Geosistemas del Perú S.A., (en adelante, Newco), fue constituida por Geri Ciabatti Salocchi e Ilaria Biondi Jullierat, quienes eran titulares del 100% del capital social. Asimismo, dichas personas eran titulares del 100% del capital social de Inversiones Comindustria S.A. y Nonwoven S.A. (empresas domiciliadas en el Perú), siendo que la línea de negocios de Geotextiles y la Nonwoven, pertenecientes a las mencionadas empresas, serían escindidas para conformar a Newco. Por su parte, Mexichem Andinara Sociedad Anónima de Capital Variable (actualmente, Mexichem Geosistemas Sociedad Anónima de Capital Variable), empresa no domiciliada en el Perú, interesada en adquirir tales líneas de negocios, lo haría a través de la compra del íntegro de las acciones representativas del capital social de la aludida Newco. Cabe mencionar que Geotextiles del Perú S.A. es una empresa domiciliada en el Perú, identificada con Registro Único de Contribuyente Nº 20517932346.



Tribunal Fiscal

Nº 04041-8-2014

compra venta celebrado el 31 de enero de 2008 (fojas 206 a 233), debido a que procedería a realizar la transferencia de dichas acciones, lo que supondría una eventual ganancia de capital gravada con el Impuesto a la Renta.

Que la recurrente adjuntó a su solicitud, entre otros documentos, los siguientes: i) Contrato de compra venta de acciones de 31 de enero de 2008 y sus anexos, ii) Libro de Matrícula de Acciones Nº 1 de Geosistemas del Perú S.A., iii) Estado de cuenta de la recurrente en la que se verifica el depósito del dinero pagado por la compra de las acciones, iv) Acta de entrega suscrita por los contratantes, v) Acta de Junta General de Accionistas y Certificado de Acciones Nº 006 de Geosistemas del Perú S.A.

Que a fin de atender la aludida solicitud, el 21 de marzo de 2012 la Administración notificó⁵ a la recurrente (fojas 323 y 324), la Carta Nº 120023318252-01 SUNAT y el Requerimiento Nº 0222120001820 (fojas 325 a 328), solicitándole la presentación de diversa documentación que sustente su solicitud, la cual fue presentada, conforme se dejó constancia en el resultado del citado requerimiento y su Anexo Nº 01 (fojas 315 a 322).

Que la mencionada solicitud de la recurrente fue declarada procedente en forma parcial mediante la Resolución de Intendencia Nº 024-024-0013217/SUNAT de 26 de abril de 2012 (fojas 389 a 397), notificada el 3 de mayo de 2012⁶ (foja 388), esto es, dicha resolución fue emitida y notificada cuando ya había vencido el plazo que tenía la Administración para emitir pronunciamiento expreso (29 de marzo de 2012).

Que en tal sentido, la referida solicitud quedó automáticamente aprobada al vencer el aludido plazo, por lo que se entiende que la anotada certificación ha sido otorgada en los términos expresados por la recurrente, debiendo considerarse para tal efecto que de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta, para la determinación del Impuesto a la Renta, las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación⁷.

Que en consecuencia, al haber transcurrido el plazo establecido por el inciso a) del artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta para que la Administración emita pronunciamiento sobre la solicitud de la recurrente, operó el silencio administrativo positivo, poniéndose fin al procedimiento no contencioso iniciado por aquélla, motivo por el cual, la resolución apelada deviene en nula⁸, al haberse expedido sin observar lo dispuesto por la citada norma, conforme con lo indicado por el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario.

Que resulta pertinente indicar que de acuerdo con el criterio establecido, entre otras, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 16909-8-2011 y 08183-8-2013, lo expuesto en la presente resolución es sin perjuicio de la potestad de la Administración prevista por el numeral 188.2 del artículo 188º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, quien de ser el caso, determinara si ésta resulta aplicable.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente destinados a cuestionar que la Administración se ampare en el artículo 163º del Código Tributario para aplicar el silencio administrativo negativo y que ésta

Es del caso anotar que en la Cláusula Cuarta del referido contrato de compra venta se estableció que el precio de venta del total de acciones adquiridas ascendió a US\$ 5 596 000,00 dólares americanos.

⁴ Según se aprecia del Comprobante de Información Registrada de la mencionada empresa que obra a fojas 329 y 330.

⁵ La diligencia se realizó mediante acuse de recibo, en el domicilio procesal de la recurrente, con arreglo a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, según el cual, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo deberá contener como mínimo lo siguiente: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de R.U.C. 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.

⁶ La diligencia de notificación se realizó mediante acuse recibo, en el domicilio procesal de la recurrente, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

⁷ A título ilustrativo, cabe anotar que en las Resoluciones Nº 00353-11-2011 y 13098-3-2012, entre otras, este Tribunal ha establecido que a efectos de determinar el costo computable y hacer la conversión a moneda nacional, se debe aplicar el tipo de cambio vigente a la fecha de las operaciones de compra y no aquél vigente a la fecha de emisión de la resolución apelada, dado que en dicha fecha sólo se produce el reconocimiento de la Administración del costo computable respectivo.

⁸ Similar criterio se ha establecido entre otras, en las Resoluciones Nº 01215-8-2013 y 10721-8-2013.

9 8 e 4 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 04041-8-2014

refiera que no cumplió los requisitos previstos por ley para la aplicación del silencio administrativo positivo, cabe indicar que conforme con lo expuesto, por disposición expresa del inciso a) del artículo 57° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, las solicitudes de recuperación de capital invertido están sujetas a silencio administrativo positivo en caso la Administración no emita y notifique su pronunciamiento sobre dichas solicitudes en el plazo de treinta (30) días hábiles. Por tanto, no procede que en este tipo de procedimientos no contenciosos se aplique la regla general del silencio administrativo negativo prevista por el segundo párrafo del citado artículo 163° del citado código, según el cual, cuando no se resuelvan las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.

Que a lo anotado, debe agregarse en el procedimiento Nº 45 del Texto Único de Procedimientos Administrativos de la Administración, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 057-2009-EF⁹, se contempló que la emisión de la certificación para efectos de la recuperación del capital invertido, es un procedimiento de evaluación previa que debe resolverse en el plazo de treinta (30) días hábiles y que de no hacerlo, está sujeto a silencio administrativo positivo.

Que respecto a que la recurrente no cumple los requisitos previstos por ley para que se aplique el silencio administrativo positivo, debe indicarse que de conformidad con lo expuesto en los considerandos precedentes, habiéndose acreditado en autos que la recurrente presentó diversa documentación a efecto de acreditar su solicitud y dado que transcurrió el plazo establecido por el inciso a) del artículo 57° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sin que la Administración notifique su pronunciamiento expreso al respecto, operó el silencio administrativo positivo previsto por la citada norma, por lo que corresponde considerar que la referida certificación ha sido otorgada a la recurrente según lo solicitado¹⁰.

Que ahora bien, estando al sentido del fallo, carece de relevancia pronunciarse sobre los demás argumentos esbozados por la recurrente dirigidos a cuestionar la resolución apelada.


Que finalmente, de acuerdo con la Constancia del Informe Oral Nº 0991-2013-EF/TF (foja 500), el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo únicamente con la asistencia de su representante, pese a haberse notificado debidamente a tal efecto a la Administración (fojas 496 y 497).

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Izaguirre Llompasi, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.


RESUELVE:

Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia Nº 024-024-0013217/SUNAT de 26 de abril de 2012.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
FS/HV/DM/cvc

⁹ TUPA vigente a la fecha de presentación de la solicitud de recuperación de capital invertido materia de autos.

¹⁰ Al respecto, debe tenerse en cuenta lo señalado en la nota Nº 7.