



Firmado Digitalmente por
MENDOZA MELGAR Cesar Arturo
FAU 20131370645 soft
Fecha: 13/06/2024 14:36:13 COT
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

EXPEDIENTES N° : 3730-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Juliaca
FECHA : Lima, 6 de junio de 2024

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° , contra la Resolución de Oficina Zonal N° de 29 de enero de 2018, emitida por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° , emitida por el Impuesto a la Renta de Personas Naturales - segunda categoría del ejercicio 2014, y la Resolución de Multa N° , emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que la Administración ha omitido señalar la base legal que sustenta su reparo e indica que no se ha demostrado la existencia de dividendos que hubiesen sido distribuidos a su favor por parte de las empresas , por lo que no se ha acreditado la configuración del supuesto previsto en el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que refiere que los importes abonados por las referidas empresas fueron entregados como consecuencia de la suscripción de contratos de mandato, cuyo objeto fue facultar al recurrente para que realice pagos a nombre de las citadas empresas. Indica que dichos pagos fueron sustentados a través de una rendición de cuentas efectuada el 17 de enero de 2015.

Que menciona que si la Administración considera que la documentación ofrecida no resulta suficiente para sustentar el destino de los depósitos recibidos, únicamente se estaría frente a un importe pendiente de rendición al 17 de enero de 2015, mas no frente a la existencia de dividendos o que se hubiere realizado alguna otra forma de distribución de utilidades a su favor.

Que afirma que los valores impugnados deben ser dejados sin efecto en aplicación de lo previsto en el Decreto Legislativo N° 1257, debido a que fueron girados por importes inferiores a S/ 3 950,00.

Que por su parte, la Administración señala que el recurrente no sustentó documentariamente el destino de las sumas abonadas por en sus cuentas personales, siendo que ello constituye una disposición de efectivo sin sustento que se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de segunda categoría, en virtud de lo regulado en el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta, y acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, por no haber presentado la declaración jurada correspondiente a dichas rentas.

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° (foja 1759) y el Requerimiento N° (fojas 1739 a 1750), notificados conforme a ley el 23 de diciembre de 2016 (fojas 1751 y 1760), se inició al recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva respecto de todos los tributos como persona natural de enero a diciembre de 2014.

Que como resultado del citado procedimiento se reparó la renta imponible del Impuesto a la Renta de Personas Naturales - segunda categoría del ejercicio 2014, al determinarse una distribución de utilidades por disposición de efectivo, razón por la que se emitió la Resolución de Determinación N° (fojas 1794 y 1795), y además se detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo



Firmado Digitalmente por
EZETA CARPIO Sergio Pio
Victor FAU 20131370645
soft
Fecha: 12/06/2024 16:41:04
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FUENTES BORDA Jesus
Edwin FAU 20131370645
soft
Fecha: 12/06/2024 16:56:59
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
DIAZ TENORIO Diego Arturo
FAU 20131370645 soft
Fecha: 12/06/2024 17:40:42
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

176° del Código Tributario, lo que motivó la emisión de la Resolución de Multa N° 1791 y 1792).

(fojas

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

Resolución de Determinación N°

Que en el Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° (foja 1794), se aprecia que la Administración reparó la renta imponible para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta de segunda categoría del ejercicio 2014, al considerar que el recurrente percibió rentas de segunda categoría gravadas con dicho impuesto, al verificar que se le efectuó una distribución de utilidades mediante disposición de efectivo.

Que de autos se aprecia que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (fojas 1730 y 1731), la Administración informó al recurrente que se habían identificado diversos abonos no sustentados que las empresas efectuaron en sus cuentas bancarias, conforme al contrato de mandato suscrito con dichas empresas, por lo que le solicitó que sustente el origen de los fondos depositados, así como que adjunte los comprobantes de pago que demuestren los pagos que habría realizado en nombre de las aludidas empresas, conforme al siguiente detalle:

1.
 - Pagos por recibos por honorarios: S/ 46 599,98.
 - Pago de detracciones, alquileres y otros: S/ 79 203,60.
 - Pagos de recargo al consumo: S/ 82 793,23.
2.
 - Pagos por recibos por honorarios: S/ 28 610,00.
 - Pago de detracciones, alquileres y otros: S/ 23 532,88.
 - Pagos de recargo al consumo: S/ 10 976,57.

Que mediante escrito de 18 de mayo de 2017 (fojas 1408 a 1412), el recurrente señaló que las inconsistencias detectadas por la Administración carecían de asidero, toda vez que las presuntas diferencias entre los importes consignados en el Registro de Compras de sus mandantes y la documentación de sustento que adjuntó se debía a que existían diversas operaciones que no necesariamente fueron anotadas en dicho registro, toda vez que dicho libro contable tenía como finalidad determinar la base imponible del Impuesto General a las Ventas, mas no constituía un medio probatorio que permita acreditar una rendición de cuentas.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1707 a 1710), la Administración concluyó que debido a que el recurrente recibió dinero en sus cuentas bancarias que no fue sustentado documentariamente, y considerando que en el ejercicio 2014 tenía la condición de representante legal de las empresas, dichos ingresos debían ser gravados como rentas de segunda categoría en virtud de lo regulado en el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el inciso i) del artículo 24° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, incorporado por la Ley N° 27804, dispone que son rentas de segunda categoría los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de dicha ley.

Que el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, también incorporado por la Ley N° 27804, establece que para los efectos del Impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades: a) Las utilidades que las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley distribuyan entre sus socios, asociados, titulares, o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

especie, salvo mediante títulos de propia emisión representativos del capital; b) La distribución del mayor valor atribuido por revaluación de activos, ya sea en efectivo o en especie, salvo en títulos de propia emisión representativos del capital; c) La reducción de capital, hasta por el importe de las utilidades, excedentes de revaluación, ajustes por reexpresión, primas y/o reservas de libre disposición que: 1. Hubieran sido capitalizadas con anterioridad, salvo que la reducción de capital se destine a cubrir pérdidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Sociedades, y 2. Existan al momento de adoptar el acuerdo de reducción de capital. Si después de la reducción de capital dichas utilidades, excedentes de revaluación, ajustes por reexpresión, primas y/o reservas de libre disposición fueran: i) distribuidas, tal distribución no será considerada como dividendos u otra forma de distribución de utilidades, y ii) capitalizadas, la posterior reducción que corresponda al importe de la referida capitalización no será considerada como dividendos u otra forma de distribución de utilidades; d) La diferencia entre el valor nominal de los títulos representativos del capital más las primas suplementarias, si las hubiere y los importes que perciban los socios, asociados, titulares o personas que la integran, en la oportunidad en que opere la reducción de capital o la liquidación de la persona jurídica; e) Las participaciones de utilidades que provengan de partes del fundador, acciones del trabajo y otros títulos que confieran a sus tenedores facultades para intervenir en la administración o en la elección de los administradores o el derecho a participar, directa o indirectamente, en el capital o en los resultados de la entidad emisora; y f) Todo crédito hasta el límite de las utilidades y reservas de libre disposición, que las personas jurídicas que no sean Empresas de Operaciones Múltiples o Empresas de Arrendamiento Financiero, otorguen en favor de sus socios, asociados, titulares o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en especie, con carácter general o particular, cualquiera sea la forma dada a la operación y siempre que no exista obligación para devolver o, existiendo, el plazo otorgado para su devolución exceda de doce meses, la devolución o pago no se produzca dentro de dicho plazo o, no obstante los términos acordados, la renovación sucesiva o la repetición de operaciones similares permita inferir la existencia de una operación única, cuya duración total exceda de tal plazo, no es de aplicación la presunción contenida en el párrafo anterior a las operaciones de crédito en favor de trabajadores de la empresa que sean propietarios únicamente de acciones de inversión; g) Toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados. El impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de esta Ley; y h) El importe de la remuneración del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista y en general del socio o asociado de personas jurídicas, así como de su cónyuge, concubino y familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, en la parte que exceda al valor de mercado.

Que en el Dictamen de la Comisión de Economía del Congreso de la República que sustenta las disposiciones normativas contenidas en la Ley N° 27804, se indicó lo siguiente en cuanto a la incorporación del inciso i) del artículo 24° y el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta: *“La Ley N° 27513 modificatoria de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) y vigente a partir del 1° de enero de 2002 establece la denominada tasa adicional de 4,1% por Impuesto a la Renta. De la regulación actual no queda claro si la denominada tasa adicional responde a un nuevo tributo o si es una simple tasa adicional del propio Impuesto a la Renta de la empresa, pudiendo ser distintas las consecuencias de uno u otro caso. De ahí que, a la fecha la tasa adicional resulte de imposible aplicación debido a la ausencia de normas que definan el contenido del término “utilidades” y, por lo tanto, no existe una base de cálculo sobre la cual aplicar la tasa adicional. En ese sentido, en el citado dictamen se manifestó que: “El Proyecto aclara que se trata de un impuesto sobre el dividendo u otras formas de distribución de utilidades, siendo el monto del reparto la base de cálculo sobre la que debe aplicarse la tasa de 4,1%” (...).”*

Que al respecto, Medrano Cornejo señala que: *“La LIR ha considerado como rentas de segunda categoría “los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de la ley”. Ahora bien, en función de la autonomía del derecho tributario, el concepto de dividendos y utilidades no se limita a los extremos contemplados en la norma mercantil. En efecto, el legislador en materia fiscal desea evitar que pueda eludirse la obligación y por ello afecta*

¹ El Dictamen de la Comisión de Economía del Congreso de la República se puede ver en el siguiente enlace: [https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2001.nsf/0/7d5977e63bba73db0525759a00513898/\\$FILE/02992DCMAY100702.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2001.nsf/0/7d5977e63bba73db0525759a00513898/$FILE/02992DCMAY100702.pdf).



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

situaciones y hechos que, en sentido estricto, no constituyen distribución de utilidades pero que indirectamente podrían conducir a ese fin, razón por la cual se les incluye como supuestos gravados. Por ese propósito se ha incorporado el artículo 24°-A de la LIR, definiéndose lo que debe entenderse por dicha distribución (...)”².

Que conforme a lo anteriormente expuesto, con la Ley N° 27804 se incorporó el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta mediante el cual se estableció como un supuesto de ganancias que califican como rentas de segunda categoría a los dividendos y otras formas de distribución de utilidades, siendo que mediante la citada ley también se incorporó el artículo 24°-A de la citada Ley del Impuesto a la Renta, a través del cual se aclaró que califican como dividendos la distribución formal de utilidades que realizan las personas jurídicas en favor de sus socios, asociados, titulares, o personas que las integran, según sea el caso, así como diversos supuestos que califican como otras formas de distribución de utilidades, en los que si bien no existe estrictamente dicha distribución, los contribuyentes pueden recurrir a su empleo para lograr tal efecto indirectamente, por lo que el legislador recurrió a dicha regulación como una medida preventiva para contrarrestar maniobras elusivas de los contribuyentes.

Que ahora bien, de la revisión del Resultado del Requerimiento N° _____, de la Resolución de Determinación N° _____ y de la resolución apelada se aprecia que el reparo formulado por la Administración a la renta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, se sustenta en que esta verificó que el recurrente recibió dinero producto de una serie de transferencias bancarias efectuadas en su favor por las empresas _____, que no fue sustentado, por lo que la Administración determinó que el dinero percibido por el recurrente correspondía a una “distribución de utilidades por disposición de efectivo”, y en ese sentido, lo calificó como rentas de segunda categoría gravadas con el Impuesto a la Renta, amparándose en lo previsto en el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el recurrente sostiene que el dinero fue recibido de tales empresas en virtud de los contratos de mandato suscritos entre él y dichas empresas, y que lo destinó a gastos efectuados por cuenta de las aludidas empresas justamente en aplicación de los referidos contratos (fojas 328 a 331).

Que considerando las normas y doctrina anteriormente citada, la Administración no debía limitarse a citar el inciso i) del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta a efectos de reparar el dinero recibido por el recurrente al calificarlo como renta de segunda categoría y considerarlo como parte de la renta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, sino que complementariamente debía identificar si dicho dinero correspondía a un dividendo percibido por el recurrente producto de una distribución formal de utilidades³ o correspondía a otra forma de distribución de utilidades, conforme con lo previsto por el artículo 24°-A de la aludida ley, antes citado.

Que no obstante, de autos no se aprecia que la Administración haya demostrado que el recurrente haya percibido dividendos por parte de _____ e _____, producto de un procedimiento formal de distribución de utilidades⁴.

² MEDRANO CORNEJO, Humberto. Nuevo régimen del Impuesto a la renta sobre dividendos. En: Advocatus N° 2002-II. Lima: 2002 pág. 299 y ss.

³ Como regla general, en la Resolución N° 15452-1-2011 este Tribunal ha señalado que los dividendos son el rendimiento que tienen las acciones o participaciones en favor de los accionistas o socios de la empresa, la cual posee personería jurídica independiente y constituye un sujeto diferente a sus accionistas, socios, u otros, contando además con un patrimonio propio, respecto del cual participan sus accionistas, socios, u otros en función a la cantidad de acciones o participaciones que posean en la empresa.

⁴ De acuerdo al criterio expuesto en la Resolución N° 03627-11-2020, el régimen legal aplicable a las empresas individuales de responsabilidad limitada se encuentra normado por el Decreto Ley N° 21621, siendo que los artículos 61° a 65° de dicho cuerpo normativo establecen las disposiciones que se deben seguir para que dicha entidad distribuya beneficios, siendo que la referida distribución se encuentra supeditada a la presentación del Balance General al cierre del ejercicio económico, el cual debe ser aprobado por el titular, siendo que dicho titular tiene derecho a percibir los beneficios realmente obtenidos luego de deducir el porcentaje correspondiente a los trabajadores y de efectuadas las reservas legales y facultativas, siempre que el valor del patrimonio no sea inferior al capital, por lo que el término “beneficio” implica la determinación de una utilidad contable



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

Que asimismo, si bien la Administración indicó que verificó que el recurrente recibió dinero en sus cuentas bancarias de las empresas e que no sustentó, y al que denominó como una "distribución de utilidades por disposición de efectivo", no se aprecia de autos que la Administración haya precisado a qué supuesto contemplado como otras formas de distribución de utilidades por el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta correspondería la situación descrita, y menos el inciso de dicho artículo que resultaría aplicable.

Que a través de las Resoluciones Nº 06601-8-2020 y 02165-11-2023, entre otras, este colegiado ha señalado que el contribuyente tiene derecho a que la fiscalización se lleve a cabo de tal manera que le permita ejercer su derecho de defensa, para lo cual la labor de la Administración debe ser lo más clara y precisa, de tal forma que el contribuyente tome conocimiento de los reparos que le son efectuados, de lo contrario puede verse limitado a ofrecer las pruebas pertinentes que puedan justificar tales hechos, todo ello con el fin que el contribuyente acredite el cumplimiento de sus obligaciones y evite la acotación y el inicio de un procedimiento contencioso tributario innecesariamente.

Que estando a lo expuesto, se advierte que la Administración no ha identificado ni ha sustentado si las transferencias de dinero efectuadas al recurrente materia de acotación corresponden a una distribución de dividendos en sentido estricto o a otra forma de distribución de utilidades, de conformidad con lo previsto por el inciso i) del artículo 24° y el artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, y así determinar si efectivamente calificaban como rentas de segunda categoría gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo que el reparo formulado por la Administración no se encuentra debidamente sustentado; y, en consecuencia, corresponde levantar dicho reparo y revocar la resolución apelada en tal extremo, así como dejar sin efecto la Resolución de Determinación Nº .

Que estando a lo expuesto, carece de pertinencia emitir pronunciamiento respecto a los demás argumentos expuestos por el recurrente.

Resolución de Multa Nº

Que la Administración emitió la Resolución de Multa Nº (fojas 1791 y 1792) debido a que el recurrente habría cometido la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario debido a que no presentó la declaración jurada correspondiente a las rentas de segunda categoría consignadas en la Resolución de Determinación Nº .

Que el numeral 1 del artículo 176° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, señala que constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, siendo que la Tabla II de Infracciones y Sanciones del Código Tributario establece que para el caso de las personas naturales dicha infracción es sancionada con un importe equivalente al 50% de la UIT.

Que dado que la Resolución de Multa Nº se sustenta en el reparo que motivó la emisión de la Resolución de Determinación Nº , girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, el cual se ha levantado y la aludida resolución de determinado ha sido dejada sin efecto, es menester indicar que, al no encontrarse, por tanto, acreditado en autos que la recurrente percibió rentas de segunda categoría gravadas con el referido impuesto por las cuales debía presentar declaración jurada, corresponde, emitir similar pronunciamiento con relación a la referida resolución de multa, por lo que corresponde revocar la resolución apelada en este extremo, y dejar sin efecto la Resolución de Multa Nº .

Que el informe oral se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, conforme se verifica en la constancia que obra en autos (foja 1849).

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Díaz Tenorio, e interviniendo como ponente el vocal Díaz Tenorio.



Tribunal Fiscal

Nº 05340-11-2024

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N°
SIN EFECTO la Resolución de Determinación N°

de 29 de enero de 2018 y **DEJAR**
y la Resolución de Multa N°

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

DÍAZ TENORIO
VOCAL

Mendoza Melgar
Secretario Relator
DT/MM/EA/PI/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente