



Tribunal Fiscal

Nº 01774-9-2019

EXPEDIENTE N° : 4175-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 25 de febrero de 2019

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° [redacted] emitida el 29 de diciembre de 2010 por la Intendencia Regional Lima¹ de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° [redacted] girada por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005, y la Resolución de Multa N° [redacted] emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el monto percibido no tiene calidad de reembolso sino de resarcimiento, toda vez que el desembolso otorgado por el Laudo Arbitral tiene carácter de una indemnización, no pudiendo ser considerado como parte de la retribución pactada originalmente en el contrato, por lo que no se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, para lo cual invoca el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 979-1-2003, Oficio N° 251-96-I2.0000, Informe N° [redacted] y Carta N° [redacted]

Que la Administración señala que el importe otorgado por Provias Departamental, corresponde a la retribución por los servicios brindados por la recurrente, por lo que procedió a reparar la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de autos se tiene que como resultado de un procedimiento de fiscalización del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, la Administración emitió, entre otros, la Resolución de Determinación N° [redacted] por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005 y la Resolución de Multa N° [redacted] por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 458 a 462 y 475).

Resolución de Determinación N°

Que del Anexo N° 3 al citado valor, se advierte que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005, al determinar que la retribución detallada en la Factura N° [redacted] de 30 de diciembre de 2005, formaba parte de los servicios prestados, citando como base legal, entre otros, los artículos 1, 3 y 14 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y como sustento el Resultado de Requerimiento N° [redacted] (folios 458 a 462).

Que al respecto, según el inciso b) del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, se encuentra gravada con dicho impuesto la prestación o utilización de servicios en el país.

Que el numeral 1 del inciso c) del artículo 3 de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, aplicable al caso de autos, señalaba que se entiende por "servicios" 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.

¹ Hoy Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 01774-9-2019

Que el inciso c) del artículo 4 de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que en la prestación de servicios, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se emite el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Que el inciso b) del artículo 13 de la citada ley, señala que la base imponible está constituida por el total de la retribución en la prestación o utilización de servicios; y el artículo 14 agrega que debe entenderse por retribución por servicios a la suma total que queda obligado a pagar el usuario del servicio, siendo que dicha suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los servicios, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación.

Que de lo anterior se advierte que la prestación de servicios en el país se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, estando sujeto al impuesto el total de la retribución por el servicio en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Que de autos se tiene que mediante el Punto 2 del Anexo 01 al Requerimiento N° (folios 381 a 385), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito, con la base legal correspondiente y documentariamente el motivo por el cual no gravó con el Impuesto General a las Ventas la Factura N° de 30 de diciembre de 2005, por el importe total de S/ 942 785,60.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 24 de julio de 2008 (folios 260 a 262), en el cual indicó que el ingreso por el importe de S/ 942 785,60 tiene la naturaleza de una indemnización obtenida en sede arbitral producto de un reclamo, por lo que no está gravado con el Impuesto General a las Ventas.

Que en el Punto 2 del Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 370 a 376), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, y precisó que el referido ingreso no corresponde a una indemnización, sino forma parte de la retribución (utilidad y costo), formando parte de la contraprestación de la obra de construcción, por lo que se procedería a reparar la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005 por el importe de S/ 942 785,60.

Que de lo actuado, se advierte que la recurrente emitió la Factura N° de 30 de diciembre de 2005 al Proyecto Especial de Infraestructura de Transporte Departamental – Provias Departamental (folio 429), la cual establece como glosa "indemnización por el mayor costo por el incremento del precio del petróleo, según Laudo Arbitral de fecha 4 de octubre de 2005", por el importe total de S/ 942 785,60 sin incluir el Impuesto General a las Ventas.

Que de lo antes señalado se tiene que la recurrente recibió el importe total de S/ 942 785,60 de parte de Provias Departamental, como consecuencia de lo dispuesto por un Laudo Arbitral, por lo que corresponde analizar la naturaleza de dicho importe a fin de determinar si dicha suma debe integrar o no la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005.

Que, al respecto, el Laudo Arbitral² del Expediente N° (folios 214 a 234), mediante el Punto 10 señala lo siguiente:

"Que mediante escrito de fecha 12 de julio de 2004, LA CONTRATISTA presentó su escrito de demanda, sustentando su petitorio en los fundamentos que expone y en los medios probatorios

² El artículo 59 de la Ley General de Arbitraje, aprobada mediante Ley N° 26572 y vigente en el ejercicio materia de análisis, dispone que los laudos arbitrales son definitivos y contra ellos no procede recurso alguno, salvo los previstos en los artículos 60 y 61, por lo que tienen valor de cosa juzgada; mientras que el artículo 83 dispone que el laudo arbitral consentido o ejecutoriado tiene valor equivalente al de una sentencia y es eficaz y de obligatorio cumplimiento desde su notificación a las partes.



Tribunal Fiscal

Nº 01774-9-2019

ofrecidos, solicitando como pretensión principal, que el Tribunal arbitral declare el derecho de LA CONTRATISTA a que se le reconozca el mayor costo en la obra producido por el incremento del precio del petróleo, restituyendo el equilibrio económico”.

Que asimismo, en el apartado II del referido laudo (fundamentos de la demanda) se indica lo siguiente:

“LA CONTRATISTA señala, en tal sentido, que ha tenido que realizar un mayor desembolso de dinero con objeto de adquirir el combustible necesario para seguir operando la maquinaria indispensable para la ejecución de la obra afectando seriamente la estructura de costos diseñada inicialmente.

De lo expuesto, infiere que en el presente caso se ha resquebrajado el equilibrio económico – financiero del CONTRATO al producirse una alteración total de las previsiones y consideraciones que LA CONTRATISTA tuvo al realizar su oferta y suscribir posteriormente EL CONTRATO, siendo que dicho sobrecosto está siendo asumido íntegramente por ella, por lo que corresponde a LA ENTIDAD colocarla en posibilidad de cumplir con la ejecución de la obra. Así, continúa, es razonable que haya una equivalencia entre las cargas y ventajas de ambas partes producto del nuevo contexto en el que se enmarca la ejecución del CONTRATO, ya que lo contrario significaría que LA ENTIDAD tiene derecho a que LA CONTRATISTA subsidie la ejecución de la obra por recibir una contraprestación menor al esfuerzo desplegado.

A efectos de determinar cuál de las partes debe cargar con este mayor costo, señala que el Derecho ha previsto mecanismos específicos con el objeto de remediar la alteración de la reciprocidad y el equilibrio de las prestaciones por hechos no imputables, siendo uno de ellos la denominada Teoría de la Imprevisión, la cual concluye que el Estado está obligado a respetar el equilibrio económico – financiero del CONTRATO y a restituir el equilibrio en las prestaciones a cargo de cada una de las partes sobre la base de lo que la realidad exhibe y demuestra”.

Que en el apartado IV del aludido laudo (consideraciones finales), se sostiene lo siguiente:

“El Tribunal Arbitral, en atención a lo expuesto, opina que el alza extraordinaria del precio del petróleo, en una magnitud no previsible, es un hecho ajeno a la relación contractual, pero que la afecta de sobremanera, generando un desequilibrio entre las prestaciones correspondientes a las partes.

(...)

No obstante, y siguiendo nuevamente las ideas de GUERRERO, pensando en la equidad, se ha considerado que, en este evento, deben ser las dos partes del contrato las que concurren a soportar esta carga adicional. La Administración deberá soportar lo que tiene que ver con los costos; deberá cubrirle al contratista, por tanto, los mayores costos y el contratista deberá sacrificar su utilidad; así, ambos están compartiendo la carga que está afectando específicamente hasta el punto de ruptura del equilibrio económico - financiero la situación de una de las partes del contrato; en ese caso, de LA CONTRATISTA.

En el presente caso, sin embargo, LA ENTIDAD no ha cuestionado los montos indicados por LA CONTRATISTA; lo cual hace difícil diferenciar aquello que constituye la utilidad de ésta de lo que en realidad sería el mayor costo de la obra. Asimismo, LA ENTIDAD ha venido señalado reiteradamente que las posiciones doctrinarias son aceptadas sólo en el caso que hayan sido positivizadas (sic), lo cual no puede ser admitido por este Tribunal arbitral por ser contraria a la Teoría General del Derecho.

Por lo expuesto anteriormente, el Tribunal Arbitral concluye que el reconocimiento, en vía de compensación, del mayor costo de la obra que viene ejecutando LA CONTRATISTA por causa del incremento del precio del petróleo es procedente; correspondiendo a LA ENTIDAD cubrir el





Tribunal Fiscal

N° 01774-9-2019

Que asimismo el criterio contenido en la Resolución de este Tribunal N° 979-1-2003, no resulta aplicable, toda vez que mediante esta se indicó que el desembolso por compensación extraordinaria no constituye gasto o costo de la empresa conforme a las normas del Impuesto a la Renta, esto es, una situación distinta al caso materia de análisis.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° _____ ha sido girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra vinculada con la determinación del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005 (folio 475).

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que estando a que el valor girado tiene como sustento el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2005, contenido en la Resolución de Determinación N° _____ el cual ha sido mantenido en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento respecto a la anotada resolución de multa, correspondiendo, en consecuencia, mantener la sanción impuesta.

Con los vocales Queuña Díaz, Sarmiento Díaz y Villanueva Arias, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 29 de diciembre de 2010.

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

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

Horta Llanos
Secretario Relator
QD/HLL/VLL/CC/mpe.