



**GÁLVEZ &
DOLORIER**

ABOGADOS

EXPERTOS EN DERECHO
TRIBUTARIO Y LABORAL

RESUMEN DE SENTENCIAS DE CASACIÓN PUBLICADAS EN DICIEMBRE 2020 EN MATERIA TRIBUTARIA

CASACIÓN N° 3588-2018 Lima

Impuesto a la Renta

(Diferimiento de resultados de las empresas de construcción hasta la total terminación de las obras)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>En el marco de una fiscalización por el IR, la SUNAT reparó: (i) la utilidad neta diferida del año 2000 y (ii) la deducción de los ingresos netos de construcción considerados como diferidos en el ejercicio 2001 en la medida que la obra ejecutada concluyó en este último ejercicio. No estando de acuerdo con estos reparos, el contribuyente interpuso los respectivos recursos de reclamación y apelación, en los cuales se matuvieron los reparos.</p> <p>En etapa judicial se declaró infundada la demanda del contribuyente, confirmándose la sentencia en la segunda instancia judicial. Sin embargo, el contribuyente interpuso casación alegando la interpretación errónea e inaplicación del literal c) del artículo 63 de la LIR, que le permite a las empresas constructoras diferir los resultados hasta la total terminación de la obra.</p>	<p>Se declaró fundado el recurso de casación interpuesto por el contribuyente y, reformándose la sentencia, se declaró fundada la demanda y nulas la RTF y resoluciones de SUNAT impugnadas.</p> <p>La Corte Suprema sostiene que de acuerdo con el literal c) del artículo 63 de la LIR, las empresas de construcción o similares podrán diferir los resultados hasta la total terminación de las obras.</p>	<p>De acuerdo con el literal c) del artículo 63° de la LIR, se desprenden dos enunciados: (i) las empresas de construcción o similares podrán diferir los resultados hasta la total terminación de las obras y (ii) los impuestos que correspondan se aplicarán a la ganancia así determinada en el ejercicio en que se concluyan las obras.</p> <p>En la Casación N° 210-2014 se determinó que la "conclusión de obras" debe ser entendida como la terminación de absolutamente todos los trabajos que se encargaron.</p> <p>De la revisión del subcontrato de obras, se tiene que las obras concluyen cuando se emita el "Certificado Final de entrega/recepción". Sin embargo, erróneamente la Corte Superior, no obstante de advertir que existían trabajos realizados en el año 2001, interpretó que las obras terminaron el año 2000 al emitirse un "Acta Final de inspección", que no es el documento pactado como conclusión de obras.</p>

CASACIÓN N° 7203-2018 Lima

Impuesto a la Renta

(No se produce la infracción de no efectuar la retención cuando se contabiliza el gasto y se abona el monto equivalente a la retención)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT observó facturas por no haberse efectuado la retención del IR por los servicios prestados por no domiciliados y consideró que en aplicación conjunta del artículo 76° de la LIR y el artículo 39° de su Reglamento, el contribuyente tenía la obligación de retener el IR de los sujetos no domiciliados, por lo que habría incurrido en la infracción por "no efectuar la retención".</p> <p>El contribuyente señaló que el artículo 76° establecía que a efectos de contabilizar el gastos o costo cuando todavía no se había efectuado el pago al proveedor, su obligación era abonar un monto equivalente a la retención y no efectuar la retención, por lo que no había cometido la infracción, argumento que fue validado por el Tribunal Fiscal en etapa de apelación.</p>	<p>Se declaró fundado el recurso de casación presentado por el contribuyente contra la sentencia de segunda instancia que había declarado la nulidad parcial de la RTF.</p> <p>El artículo 39° del Reglamento de la LIR contradice lo previsto en el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, en la medida que introduce como consecuencia que "<i>deberán cumplir con abonar la retención</i>" cuando se contabilice las retribuciones por servicios a favor de no domiciliados, cuando en la citada norma legal se ha establecido como consecuencia "<i>deberán abonar al fisco el monto equivalente a la retención</i>".</p> <p>Esto constituye una antinomia normativa que debe resolverse aplicando el criterio de jerarquía, es decir aplicando el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, que prevalece al constituir una norma de mayor rango.</p>	<p>El segundo párrafo del artículo 76° de la LIR no obliga a que cuando se contabilice las operaciones se deba retener el IR a los sujetos no domiciliados, sino tan solo dispone que cuando se contabilice como gasto o costo las regalías, servicios y otros de naturaleza similar, facturados por no domiciliados, existe la obligación de abonar el "<i>monto equivalente a la retención</i>" en el mes que se produzca el registro contable.</p> <p>La SUNAT no ha demostrado que exista alguna norma que dispongan que cuando se contabilizan dichas operaciones debe nacer la obligación de efectuar la retención.</p>

CASACIÓN N° 7373-2017 Lima

Impuesto a la Renta

(Provisiones de cobranza dudosa discriminadas en Libro de Inventario de balances legalizado posteriormente)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT reparó la deducción de la provisión de cobranza dudosa del año 2000, toda vez que el Registro Auxiliar del Libro de Inventarios y Balances del contribuyente de los ejercicios 2000, 2001 y 2002 fue legalizado en el año 2007. Para ello, consideró que dicha provisión se encontraba condicionada a que el Libro de Inventarios y Balances o el anexo, donde aparece discriminada la provisión, se encuentre legalizado antes de efectuar dicho registro.</p> <p>Por su parte, el contribuyente sostuvo que no existe ninguna norma legal que avale el razonamiento de la SUNAT, por lo que alegó la vulneración del principio de legalidad y reserva tributaria ante la Corte Suprema, luego de que se le diera la razón a SUNAT en sede administrativa y en primera y segunda instancia judicial.</p>	<p>Se declaró fundado el recurso de casación interpuesto por el contribuyente, dejándose sin efecto los extremos de la RTF y RI de SUNAT que habían cuestionado la legalización posterior del registro anexo del Libro de Inventarios y Balances.</p> <p>La Corte Suprema adoptó el criterio de que las obligaciones y sanciones tributarias deben estar previstas en la norma legal, acorde a los principios de legalidad y de reserva de ley.</p> <p>En ese sentido, concluyó que la falta de legalización antes del uso del registro contable no puede afectar la deducción de la provisión de cobranza dudosa, pues la norma reglamentaria solo requiere que la provisión al cierre de cada ejercicio aparezca discriminada en el Libro de Inventarios y Balances.</p>	<p>De la lectura del literal i) del artículo 37° de la LIR y del literal f) del artículo 21° de su Reglamento, se extrae que la deducción de la provisión está condicionada a que se especifique o determinen las cuentas, provisionando al cierre de cada ejercicio en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.</p> <p>Por su parte, la SUNAT, tiene la facultad de regular el procedimiento de autorización de libros y registros contables, según lo cual los contribuyentes deben legalizar libros y registros contables con anterioridad a su uso.</p> <p>Sin embargo, dicha legalización no le brinda fehaciencia ni credibilidad a los registros y anotaciones realizadas por el contribuyente, por lo que la falta de legalización no tiene como consecuencia la pérdida de fehaciencia y/o credibilidad ni el impemiento de la deducción de la provisión.</p>

CASACIÓN N° 25903-2018 Lima

Impuesto General a las Ventas

(Operaciones de compraventa internacional de minerales mediante Warehouse Certificates)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT reparó el débito fiscal del IGV al determinar que las transferencias de concentrados de mineral de plomo y zinc efectuadas por el contribuyente se encontraban gravadas con el IGV, al calificar como una venta en el país de bienes muebles.</p> <p>Por su parte, el contribuyente alegó que la referida operación (compraventa internacional de mineral a través de documentos denominados Warehouse Certificates) era una exportación; argumento que fue sostenido hasta la etapa judicial, donde la Corte Superior reconoció que las operaciones no estaban sujetas al IGV.</p> <p>Esto fue cuestionado por la SUNAT y el Tribunal Fiscal, alegando que la Sala había recurrido a artículos del Código Civil para determinar el nacimiento de la obligación tributaria, lo cual no era pertinente pues debía aplicarse la norma especial tributaria.</p>	<p>Se declararon infundados los recursos de casación interpuestos por SUNAT y el MEF (en representación del Tribunal Fiscal).</p> <p>Se estableció que no se configura la infracción por indebida aplicación de las normas del Código Civil en virtud de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, cuando se advierte que es la propia Administración Tributaria la que fundamenta sus reparos en normas civiles, cuya aplicación es objeto de cuestionamientos durante el proceso judicial.</p> <p>Sin perjuicio de ello, en este caso, se determinó que la compraventa internacional de bienes muebles a favor de un no domiciliado para su exportación (consumo final) no está afecta al IGV, en aplicación de los principios de territorialidad e imposición en el país de destino vinculados a la capacidad contributiva del IGV.</p>	<p>De la interpretación sistemática de los artículos 1°, 9° y 33° de la Ley del IGV, se concluye que esta Ley no grava la venta internacional que subyace a la operación aduanera de exportación, en los casos que el uso o consumo de los bienes se deba realizar en el exterior.</p> <p>Debe tenerse en cuenta que es la tradición y no el pago del precio lo que perfecciona la venta de bienes muebles.</p> <p>En este caso los bienes fueron objeto de exportación definitiva (trasladados y consumidos en el exterior), por lo que la adquisición de los bienes fue para su final exportación, subsumiéndose el caso en los términos del artículo 33° de la Ley del IGV.</p>

CASACIÓN N° 33416-2019 Lima

Código Tributario

(Inadmisibilidad de tercería excluyente de propiedad de bienes adquiridos por prescripción adquisitiva de dominio)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>Con arreglo al artículo 950° del Código Civil, la contribuyente fue declarada como propietaria de un inmueble por un Notario Público, luego de haber alegado poseerlo por un periodo mayor a 10 años (artículo 898° del Código Civil).</p> <p>Sin embargo, antes de que se cumpla el referido periodo de 10 años, la SUNAT trabó embargo en forma de inscripción contra el inmueble, por lo que la contribuyente presentó una solicitud de intervención excluyente de propiedad. El Ejecutor Coactivo de la SUNAT denegó dicha solicitud mediante una Resolución Coactiva (RC) que fue confirmada por el Tribunal Fiscal.</p> <p>En sede judicial se declaró la nulidad de la RTF y la RC en primera instancia, pero en segunda instancia se declaró que la solicitud era inadmisibile.</p>	<p>Se declaró improcedente el recurso de casación interpuesto por la contribuyente, en la medida que no se había identificado una infracción normativa.</p> <p>La Corte Suprema coincide con la Sala respecto a que a la prescripción adquisitiva de dominio no es retroactiva, produciendo sus efectos desde que es declarada, por lo que no se puede concluir que su declaración implica la entrega de un bien libre de toda carga o gravámen, si éstas lo afectaron anteriormente.</p>	<p>Al respecto, el contribuyente alegó que la Sala Superior interpretó erróneamente el artículo 950° del Código Civil, al no considerar que la usucapión constituye un modo originario de adquirir propiedad y en ese sentido, consideró que mediante la prescripción adquisitiva de dominio se debe entregar el bien libre de toda carga.</p> <p>Al respecto la Corte Suprema se remite al referido artículo 950°, que alude a la forma de adquisición de la propiedad (modo y plazo), pero que no se refiere a las cargas o gravámenes que previamente puedan encontrarse inscritas, por lo no se ha interpretado erróneamente este artículo.</p> <p>Cabe precisar que el artículo 120° del Código Tributario establece que para admitir la solicitud debe acreditarse fehacientemente la propiedad del bien antes de haberse trabado la medida cautelar, es decir, la SUNAT aplicó correctamente la ley especial.</p>

CASACIÓN N° 7144-2018 Lima

Derecho Administrativo – Tributario

(Solo procede la reliquidación de los pagos a cuenta ajustados por diferencias de cambio cuando existen circunstancias particulares ajenas al procedimiento)

ANTECEDENTE	SUMILLA	FUNDAMENTO
<p>La SUNAT reparó los pagos a cuenta del IR del año 2010, al considerar que el contribuyente determinó un coeficiente menor al que correspondía aplicar, pues debió excluir la diferencia de cambio de los ejercicios 2008 y 2009 de los Ingresos Netos del ejercicio (denominador de la fórmula del coeficiente).</p> <p>El Tribunal Fiscal le dio la razón al contribuyente en la etapa de apelación, sosteniéndose en la RTF N° 11116-4-2015 que constituye precedente de observancia obligatoria; dejando su efecto los valores emitidos por la SUNAT.</p> <p>En etapa judicial, la SUNAT sostuvo que el criterio contenido en la citada RTF fue incorrectamente aplicado por el Tribunal Fiscal, lo cual ha vulnerado el principio de predictibilidad, toda vez que no se debió ordenar que los valores fueran dejados sin efecto, sino que la Administración proceda a su reliquidación.</p>	<p>Se declaró infundado el recurso de casación presentado por la SUNAT, que sostenía que el Tribunal Fiscal había recortado erróneamente el alcance de la RTF de observancia obligatoria y debía ordenar la reliquidación de los valores.</p> <p>La Corte Suprema sostiene que la reliquidación que fue ordenada por la RTF N° 11116-4-2015 de observancia obligatoria, obedeció a circunstancias particulares que no se presentan en el presente proceso. En efecto, en el caso de la citada RTF, se consideró como impuesto calculado para efecto de los pagos a cuenta, el impuesto contenido en una resolución de determinación que se encontraba cuestionada en un procedimiento contencioso tributario paralelo en tramitación. Por esa razón, ordenó la reliquidación de los valores, atendiendo a lo que se resuelva en dicho procedimiento tributario.</p>	<p>La RTF N° 11116-4-2015 de observancia obligatoria establece que las ganancias derivadas de la diferencia de cambio deben ser consideradas en el divisor o denominador, para efectos de calcular el coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta.</p> <p>En el caso analizado por la referida RTF cabía la reliquidación de los valores, pues el cálculo del coeficiente efectuado por SUNAT se sustentaba en el impuesto contenido en un acto que se encontraba impugnado en otro procedimiento (su resultado motivaría o no la reliquidación).</p>

Cualquier duda o comentario que tenga en relación con las Sentencias de la Corte Suprema que hemos resumido en esta presentación, agradeceremos nos las hagan llegar a las siguientes direcciones electrónicas: mmantilla@gydabogados.com y/o mespinoza@gydabogados.com



**GÁLVEZ &
DOLORIER**
ABOGADOS