



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

EXPEDIENTE N° : 1994-2002  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 15 de noviembre de 2002

VISTA la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-14948 emitida con fecha 19 de marzo de 2002 por la Intendencia Nacional de Principales Contribuyentes de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declara improcedente el reclamo formulado contra las Resoluciones de Determinación N°s 012-03-0001631, 012-03-00001636, 012-03-0001638 y 012-03-0001628 sobre Impuesto a la Renta de los ejercicios 1996 a 1999, y las Resoluciones de Multa N°s 012-02-0004934, 012-02-0004946, 012-02-04950 y 012-02-0004919 por infracciones relacionadas con el tributo y períodos antes mencionados.

## CONSIDERANDO:

Que de lo actuado en el expediente, se tiene:

1. Conforme consta en el Informe General de Fiscalización (fls. 4672), así como en la Escritura Pública de cambio de denominación social, aumento y reducción de capital y escisión que obra en autos (fls. 604), con fecha 14 de agosto de 1996 la Empresa de Generación Eléctrica de Lima S.A. acordó el cambio de denominación social a Talleres Moyopampa S.A. y, entre otros, su escisión parcial constituyendo una nueva sociedad denominada \_\_\_\_\_ cuyas operaciones se iniciarían en esa misma fecha. Como resultado de dicho proceso, la recurrente adquirió todos los activos, pasivos y cuentas patrimoniales relacionados con las actividades de generación eléctrica.

Como parte de la transferencia de los activos y pasivos estuvieron incluidas todas las concesiones de generación y transmisión de electricidad, así como las generaciones termo eléctricas, los permisos y licencias para el uso de los recursos hidráulicos correspondientes y el Convenio de Estabilidad Jurídica suscrito el 29 de noviembre de 1995 entre el Estado, la Comisión Nacional de Inversión y Tecnologías Extranjeras (CONITE) y "Empresa de Generación Eléctrica de Lima S.A.", el mismo que tiene como fecha de vencimiento el 29 de noviembre del 2005. A este último respecto cabe indicar que con fecha 16 de junio de 1997 se suscribió un Addendum modificatorio por medio del cual se autorizó la transferencia de los derechos del Convenio de Estabilidad Jurídica a

2. Mediante solicitudes de devolución N°s 00212038, 00227405, 00227406, 00225046, 00225458 00212037 y 00227394 del 7 de abril, 24 de agosto y 27 de octubre de 1998, 12 de enero y 4 de mayo de 1999, la recurrente solicitó la devolución de pagos indebidos y en exceso por concepto del Impuesto General a las Ventas de 1996 a 1998 e Impuesto a la Renta de los ejercicios 1997 y 1998.
3. En atención a dichas solicitudes de devolución, mediante Requerimiento N° 13242 de fecha 5 de setiembre de 2000, notificado el 11 de setiembre de 2000, se dio inicio a la fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente, emitiéndose además, entre otros, los Requerimientos N°s 27372, 70151, 70156, 70157, 70162, 70164, 70176, 70178, 70181, 70182, 70185, 70188, 70190 y 87613 del 29 de enero, 30 de abril, 11, 14, 23 y 25 de mayo, 22 de junio, 2, 9, 24 y 27 de julio y 16 de octubre de 2001, habiéndose efectuado a consecuencia de la anotada fiscalización diversos reparos por los que se emitió las Resoluciones de Determinación N°s 012-03-0001631, 012-03-0001638, 012-03-0001628 y 012-03-00001636 sobre Impuesto a la Renta de los ejercicios 1996 a 1999 y las Resoluciones de Multa N°s 012-02-0004934, 012-02-0004946, 012-02-04950 y 012-02-0004919 por infracciones relacionadas con el tributo y períodos antes indicados.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

4. De los reparos realizados, la Administración dejó sin efecto en la instancia de reclamo el referido a servicios prestados por terceros "otros medios de publicidad" incluido en la Resolución de Determinación N° 012-03-0001631 por la suma de S/.51,000.00 y rectificó el monto del reparo por concepto de provisiones del ejercicio 1999 "Depreciación de Inmuebles, Maquinarias y Equipos" de S/.30'167,957.00 a S/.26'990,937.28, incluido en la Resolución de Determinación N° 012-03-0001628, por lo que corresponde a esta instancia pronunciarse respecto de los reparos cuya cobranza se mantiene.

Que con relación a los reparos indicados se tiene:

I. Costo computable de los bienes de activo fijo.

En relación con este extremo, la recurrente señala que la apelada adolece de nulidad al haber transgredido lo dispuesto por la Cuarta Disposición Final del Código Tributario, en concordancia con el artículo 13° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, resolviendo la reclamación a pesar de encontrarse pendiente el Laudo Arbitral en el proceso que le sigue al Estado Peruano para que se declare que, durante la vigencia del Convenio de Estabilidad Jurídica que ha suscrito con el mismo, le resultan inaplicables los cambios introducidos por la Ley N° 27034, publicada el 30 de diciembre de 1998, en el régimen de depreciación de activos regulado por el artículo 41° del Decreto Legislativo N° 774, publicado el 31 de diciembre de 1993, y que, además, se declare que el Estado Peruano, a través de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) ha incumplido su obligación contractual al hacer la acotación de la depreciación del ejercicio 1999, al amparo de la mencionada Ley N° 27034.

Detalla que parte del reparo relativo a la Depreciación de Inmuebles, Maquinaria y Equipo correspondiente al ejercicio 1999 incluido en la Resolución de Determinación N° 012-03-0001628, materia de su reclamación, se encuentra vinculado al desconocimiento de la depreciación de los activos que fueron adquiridos por ella en el marco del procedimiento de reorganización que le dio origen, sustentándose tal reparo en la aplicación de lo dispuesto por la Séptima Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034<sup>1</sup>, lo que supone una modificación del régimen tributario del Impuesto a la Renta que le fuera estabilizado a través del Convenio celebrado con fecha 29 de enero de 1995, y un incumplimiento de este último, por lo que recurrió al mecanismo del arbitraje para hacer valer su eficacia, ello al amparo de lo acordado en la cláusula octava del aludido convenio.

Indica además que al haberse fijado en este convenio que cualquier controversia suscitada en torno a su interpretación o ejecución se solucionarfa a través de la vía arbitral, no proceden otras formas de solución de controversias, incluyendo las del procedimiento contencioso - tributario, por lo que la Administración, conforme lo establece el artículo 13° de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en concordancia con la Cuarta Disposición Final del Código Tributario, se encontraba impedida de emitir pronunciamiento sobre la aplicación de la Séptima Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034.

<sup>1</sup> El Texto de la Séptima Disposición Final de la Ley N° 27034 es el siguiente:

*"No es deducible como gasto el monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de las revaluaciones voluntarias de los activos con motivo de una reorganización realizada al amparo de la Ley N° 26283, normas ampliatorias y reglamentarias.  
Lo dispuesto en el párrafo anterior también resulta de aplicación a los bienes que hubieren sido revaluados como producto de una reorganización al amparo de la Ley antes señalada y que luego vuelvan a ser transferidos en reorganizaciones posteriores.  
Los bienes que han sido revaluados voluntariamente conforme a lo dispuesto en la Ley N° 26283, normas ampliatorias y reglamentarias, que posteriormente sean vendidos, tendrán como costo computable el valor original actualizado de acuerdo a las normas del Decreto Legislativo N° 797, sin considerar el mayor valor producto de la referida revaluación."*



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

En consecuencia, señala que al haber la Administración Tributaria emitido pronunciamiento con relación a una cuestión contenciosa que sólo podía ser decidida por el órgano jurisdiccional, la Resolución de Intendencia debe ser declarada nula en dicho extremo, de conformidad con el numeral 1 del artículo 109° del Código Tributario.

Finalmente, mediante escrito ampliatorio de su apelación, de fecha 30 de abril de 2002, la recurrente manifiesta que teniendo en cuenta que el Tribunal Arbitral, al cual sometió la controversia bajo análisis, ha expedido el laudo antes indicado, con fecha 22 de abril de 2002, declarando fundada la demanda en cuanto a las pretensiones referidas a que durante la vigencia del Convenio de Estabilidad Jurídica le resultan inaplicables los cambios introducidos por la Ley N° 27034, en el régimen de depreciación de activos regulado por el artículo 41° del Decreto Legislativo N° 774 y que el Estado Peruano ha incumplido su obligación contractual de aplicar a únicamente el régimen del Impuesto a la Renta contenido en el Decreto Legislativo N° 774, que se encontraba vigente al 29 de noviembre de 1995, y que el mismo es de obligatorio cumplimiento para todas las entidades del Estado, corresponde que el Tribunal Fiscal revoque la Resolución de Intendencia N° 015-4-14948 en el extremo del reparo sobre el supuesto exceso de depreciaciones del ejercicio 1999.

Por su parte la Administración expresa que las competencias administrativas de las entidades, incluyendo aquellas referidas a temas tributarios, no están en la esfera de lo disponible por parte de ninguna autoridad pública, sino más bien son atribuciones inalienables de cada entidad constituyendo mandatos de ineludible cumplimiento conforme a lo dispuesto por el numeral 65.1 del artículo 65° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Asimismo indica que la normativa del Código Tributario obliga al órgano encargado de resolver la reclamación a emitir pronunciamiento sobre la materia litigiosa, por lo que de conformidad con lo previsto en el artículo 63° de la Ley de Procedimiento Administrativo General, no cabe la suspensión del procedimiento administrativo una vez iniciado, salvo el caso previsto en la Cuarta Disposición Final del referido Código, en caso surja una cuestión contenciosa que de no decidirse en la vía judicial impida al órgano resolutor emitir pronunciamiento en la vía administrativa, lo que – según afirma – no ocurre en el caso de autos.

Adicionalmente señala como excepción a la competencia administrativa en materia tributaria, el que exista un mandato expreso de la autoridad judicial en dicho sentido, el que tampoco obra en autos, indicando que por el contrario existe un recurso impugnativo interpuesto en forma voluntaria por la recurrente, con el que se reconoce la competencia de la Administración para resolver la reclamación en dicho extremo.

Finalmente, concluye que no existiendo causal válida para que la Administración se abstenga de su competencia de conocer el recurso impugnativo en el extremo aludido, por la existencia de un compromiso arbitral pactado, resulta improcedente lo solicitado por la recurrente.

Al respecto, es de resaltar que conforme a lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, *son principios y derechos de la función jurisdiccional la unidad y exclusividad, precisándose que no existe ni puede establecerse jurisdicción alguna independiente, con excepción de la militar y la arbitral.*

Por su parte el numeral 2 del precitado artículo establece también como principio y derecho de la función jurisdiccional, la independencia en su ejercicio, señalándose que *ninguna autoridad puede avocarse a causas pendientes ante el órgano jurisdiccional ni interferir en el ejercicio de sus funciones. Tampoco puede dejar sin efecto resoluciones que han pasado en autoridad de cosa juzgada, ni cortar procedimientos en trámite, ni modificar sentencias, ni retardar su ejecución. (...)*



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

De las normas glosadas se desprende que la potestad del Estado de administrar justicia se ejerce, además de los tribunales judiciales, a través de los tribunales arbitrales, entre otros, con lo que queda expresamente reconocida la competencia de éstos para la resolución de conflictos, en los casos en los que voluntariamente las partes hayan pactado que un tercero solucione su controversia, teniendo el pronunciamiento o laudo que emita el referido tribunal la misma validez que un fallo judicial.

Lo anterior se encuentra recogido en los artículos 4°, 5°, 59° y 83° de la Ley General de Arbitraje, aprobada por Ley N° 26572, los que establecen que "salvo pacto en contrario, las partes podrán someterse de modo exclusivo y excluyente a la jurisdicción arbitral", "las partes podrán acordar la intervención de un tercero, incluida una institución arbitral, para decidir libremente sobre una cuestión que ellas mismas pueden resolver directamente"; "los laudos arbitrales son definitivos y contra ellos no procede recurso alguno, salvo los previstos en los artículos 60° y 61°. El laudo tiene valor de cosa juzgada (...)", "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".

En tal orden de ideas y teniendo en cuenta lo dispuesto en los numerales 1 y 2 del artículo 139° de la Constitución antes glosado, frente a la existencia de causas pendientes ante los tribunales del Poder Judicial, o los tribunales arbitrales o militares, que impidan emitir pronunciamiento o versen sobre la misma materia, ninguno de los órganos del Estado puede intervenir hasta la resolución definitiva de dicho asunto, disposición que alcanza incluso a las autoridades del Estado que conocen de los procedimientos administrativos.

Si bien es cierto lo expuesto ha sido recogido de manera expresa por el artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N° 017-93-JUS, que establece que *cuando en un procedimiento administrativo surja una cuestión contenciosa, que requiera de un pronunciamiento previo, sin el cual no puede ser resuelto el asunto que se tramita ante la administración pública, se suspende aquél por la autoridad que conoce del mismo, a fin que el Poder Judicial declare el derecho que define el litigio. (...)*, dado lo establecido en los numerales 1 y 2 del artículo 139° de la Constitución, no resulta indispensable que respecto de cada Fuero se establezca una norma expresa en dicho sentido, por lo que cabe sostener que ante el sometimiento al arbitraje de un tema que está siendo conocido por la Administración Pública, ésta debe suspender el procedimiento hasta que el Tribunal Arbitral declare el derecho que define el litigio.

En consecuencia, de lo expuesto se establece que la Administración Tributaria está obligada a suspender el procedimiento contencioso tributario que se encontrara en trámite, en todos aquellos casos en los que surja una cuestión contenciosa que deba decidirse en la vía judicial o arbitral, conforme a las disposiciones expuestas precedentemente, que le impida emitir pronunciamiento.

Ahora bien, de la revisión del expediente, se puede apreciar que a folios 4850 a 4856 obra copia del Convenio de Estabilidad Jurídica, así como el Addendum modificatorio del mismo, de fecha 29 de noviembre de 1995, suscrito por la recurrente y el Estado Peruano debidamente representado por el Secretario General de la Comisión Nacional de Inversiones y Tecnologías Extranjeras - CONITE, en cuya cláusula octava se establece que *siendo intención de las partes que los problemas que se presenten con relación al cumplimiento del presente contrato se resuelvan de la manera más expeditiva posible, se conviene (...) que cualquier litigio, controversia o reclamación entre ellos, relativa a la interpretación, ejecución o validez del presente contrato, será resuelta mediante arbitraje de derecho.*



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Asimismo a folios 4901 a 4972 obra el recurso de reclamación interpuesto por la recurrente el 4 de enero de 2002, entre otros, contra la Resolución de Determinación N° 012-03-0001628, la misma que le exige un mayor pago por concepto del Impuesto a la Renta de 1999, debido, entre otros, al reparo efectuado por la Administración a las provisiones del ejercicio: depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo, en el que además de exponer las razones por las que considera que no resulta procedente el referido reparo, precisa que el actuar de la Administración implica una violación al Convenio de Estabilidad Jurídica e introduce una controversia respecto a sus alcances, por lo que le informa que recurrirá al mecanismo del arbitraje previsto en la cláusula octava del Convenio, a fin que se determinen los alcances de la garantía concedida por el mismo, y le solicita se abstenga de resolver la reclamación en dicho extremo, en tanto se dicte el laudo arbitral del que dependerá en definitiva el pronunciamiento administrativo iniciado.

A folios 4987 y 4988 obra copia simple de la carta de fecha 10 de enero de 2002 remitida por la recurrente a la Secretaría General de la Comisión Nacional de Inversiones y Tecnologías Extranjeras, indicándole haber sido notificada el 7 de diciembre de 2001 con la Resolución de Determinación N° 012-03-0001628, con la que considera se ha incumplido lo pactado en el Convenio de Estabilidad Jurídica al habersele requerido un mayor pago por el Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, entre otros conceptos, por la aplicación de lo dispuesto por la Séptima Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034, publicada el 30 de diciembre de 1998, sin tener en cuenta el régimen de depreciación de activos estabilizado en su favor, habiendo surgido una controversia que solicita sea resuelta mediante laudo arbitral conforme al derecho que le confiere la cláusula octava del Convenio, para cuyo efecto designa su árbitro.

De otro lado, a folios 4991 obra copia del Oficio N° 055-2002-EF/15.02 remitido por la Comisión Nacional de Inversiones y Tecnologías Extranjeras a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, informándole de la solicitud de arbitraje planteada por la recurrente y del requerimiento de información sustentatoria de la Resolución de Determinación antes mencionada a efecto de la contestación que deba realizarse en dicho procedimiento arbitral.

De lo expuesto se aprecia que habiendo surgido una controversia respecto del marco legal aplicable acerca del régimen de depreciación de activos que le corresponde a la recurrente, la que fuera sometida a decisión de un Tribunal Arbitral y de cuyo pronunciamiento dependía la resolución de la reclamación interpuesta por la recurrente, correspondía que la Administración suspendiera el procedimiento contencioso tributario en dicho extremo, en tanto se dilucidaba la controversia en el ámbito arbitral, lo que no ocurrió.

En tal sentido, siendo que la Administración ha emitido pronunciamiento cuando se encontraba impedida de hacerlo, ha infringido el procedimiento legal establecido, incurriendo en la causal de nulidad prevista en el numeral 2 del artículo 109° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, por lo que procede declarar la nulidad en este extremo.

Lo alegado por la Administración en el sentido que podía emitir pronunciamiento porque la competencia administrativa no está en la esfera de lo disponible por parte de ninguna autoridad pública, y que solamente está habilitada para suspender el procedimiento por orden judicial, según lo dispuesto por los numerales 63.2 y 65.1 de los artículos 63° y 65° de la Ley del Procedimiento Administrativo General -Ley N° 27444-, carece de sustento, toda vez que lo establecido por el artículo 139° (numerales 1 y 2) de la Constitución Política del Estado, antes comentada, regula una situación distinta a la prevista en el artículo 63° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, no enervando su competencia, sino estableciendo la suspensión del procedimiento mientras no sea emitido pronunciamiento por el Tribunal Arbitral.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

De otro lado, en cuanto al alegado reconocimiento de la competencia de la Administración para la resolución del tema materia de controversia, que habría efectuado la recurrente al interponer el medio impugnatorio sobre éste, se debe precisar en primer lugar que no se trata de una cuestión de competencia, y en segundo lugar que resultaba correcto que en su recurso de reclamación además de cuestionar la facultad de la Administración de pronunciarse al respecto en tanto no se hubiera emitido el laudo arbitral correspondiente, expresara los argumentos por los cuales discutía el reparo sobre el régimen de depreciación de activos a efecto que sean examinados por la Administración cuando le correspondiera emitir pronunciamiento, lo que en modo alguno supone que habilite a esta última a resolver antes del pronunciamiento del Tribunal Arbitral.

Ahora bien, en este punto es necesario analizar si es de aplicación lo establecido en el numeral 2 del artículo 217° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, conforme al cual constatada la existencia de una causal de nulidad, la autoridad –además de declararla- resolverá sobre el fondo del asunto de contar con los elementos suficientes para ello, agregando el referido artículo que cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que el vicio se produjo.

Mediante el Laudo de fecha 22 de abril de 2002 el Tribunal Arbitral ha establecido que no resulta aplicable a la recurrente la Séptima Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034, debiéndose determinar el costo computable de los activos revaluados al amparo de la Ley N° 26283 y transferidos a la recurrente en el contexto normativo de los artículos 2° del Decreto Supremo N° 120-94-EF y 32° y 41° del Decreto Legislativo N° 774.

Del examen de la apelada se observa que, no obstante lo establecido por el Laudo, la Administración ha tomado como costo computable de los activos materia de depreciación, el valor de los mismos antes de la revaluación efectuada por la recurrente, en virtud de la Séptima Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034, considerada inaplicable por el Tribunal Arbitral, y como consecuencia de ello no ha meritado si la revaluación y por ende el costo computable luego de la escisión ha sido determinado de conformidad con las normas que de acuerdo con dicho Laudo resultan aplicables, por lo que al ser un aspecto que no ha sido examinado previamente no es posible sostener que esta instancia cuenta con todos los elementos que permitan emitir pronunciamiento sobre de todos aquellos reparos relacionados con el costo computable de los activos revaluados con motivo de la escisión.

Consecuentemente, procede que la Administración realice las verificaciones pertinentes y establezca si el costo computable de los activos ha sido establecido de conformidad con el marco normativo fijado en el Laudo Arbitral de fecha 22 de abril de 2002 y emita pronunciamiento teniendo en consideración los métodos de interpretación admitidos en derecho que resulten pertinentes y, de ser el caso, califique los hechos imposables, de acuerdo con la norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

Conforme se observa de autos, los reparos formulados por depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo, contribución a gastos y diferencia de cambio por pasivos en moneda extranjera correspondientes a activos fijos tienen relación con la determinación del costo computable de los activos adquiridos por la recurrente con oportunidad de la escisión parcial llevada a cabo mediante Escritura Pública de fecha 14 de agosto de 1996, por lo que los extremos de la apelada en los que se resuelve sobre ellos, deben ser declarados nulos y reponerse el proceso a la instancia de reclamación, para que la Administración emita nuevo pronunciamiento de acuerdo con lo expuesto.

Alf  
y  
e



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

II. Cargas de personal: atenciones, agasajos y otros al personal, colaterales personal extranjero, gastos del directorio y otras gratificaciones

a) Atenciones, agasajos, otros al personal y colaterales personal extranjero

En lo que respecta al ejercicio 1996, conforme consta en el Anexo 9 del Requerimiento N° 027027 (fs. 873), la Administración repara el gasto sustentado en la Factura N° 002-244 del 21 de noviembre de 1996 emitida por "Durand Representaciones E.I.R.L." por la suma de S/.2,431.69 por concepto de compra de juguetes, al tratarse de un gasto ajeno al giro del negocio de la recurrente.

Asimismo, la Administración repara la deducción de los gastos por concepto de cuota de ingreso escolar de los hijos del señor Kahlman (S/.7,080.00) y por concepto de regularización de cheques en suspenso del mes de diciembre de 1996 (S/.5,900.00) por tratarse de gastos de terceros.

La recurrente indica en su escrito de apelación haber presentado en la etapa de fiscalización una serie de documentos que sustentan adecuadamente la deducción de los importes observados y en su reclamación invoca como sustentación el inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774, relativo a los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Sin embargo, se observa de autos que los gastos corresponden a compra de juguetes, pago de cuota de ingreso escolar y pagos efectuados por la recurrente por cuenta de terceros, es decir, gastos personales y actos de liberalidad efectuados por aquélla.

En ese sentido y estando a que conforme a lo establecido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta antes anotada -según el cual "a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente"-, debía acreditarse la causalidad del gasto, esto es que las sumas pagadas materia de acotación se encuentren vinculadas con la generación de las rentas gravadas, lo que no ocurrió, los reparos deben ser mantenidos.

De otro lado, se aprecia en autos, con relación al ejercicio 1997, que mediante Requerimiento N° 00027372, la Administración solicitó a la recurrente que sustente la deducción de diversos gastos cargados a la Cuenta 902.991 por concepto de gastos de personal extranjero, tales como gastos del Gerente - Club Lima Golf y gastos personales y familiares de los Sres. Jara, Vergara y Daniel Ortiz (fs. 1278). Dicha sustentación fue reiterada mediante Requerimiento N° 70151, en cuyo resultado consta que la recurrente sustentó parcialmente lo requerido, manteniendo por lo tanto la Administración el reparo sólo sobre la suma de S/.14,905.00 correspondiente a gastos de viaje de los señores Enrique, Juan, Oliva, Tomás y Matías Jara, de la familia del Sr. Vergara, señores Sandra, René y Nicolás Vergara y del señor Daniel Ortiz (fs. 1271).

Asimismo conforme consta en el anexo 3 del resultado del Requerimiento N° 70151, la Administración reparó la suma de S/.6,278.00 correspondiente a gastos de alojamiento de los señores René Vergara, Luis Fredes y Wilfredo Jara (fs. 1270).



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Al respecto, si bien la recurrente sostiene que se trataría de gastos de personal no domiciliado, los contratos de trabajo presentados por aquella con los que pretende acreditar la relación laboral existente con los señores Jara y Vergara, corresponden al ejercicio 1998, con sus respectivas prórrogas por los ejercicios 1999 y 2000, no así al ejercicio que es materia de reparo (1997), siendo que por los señores Daniel Ortiz y Luis Fredes la recurrente no presenta documento alguno que acredite la existencia de relación laboral con aquéllos y mucho menos la obligación a su cargo de asumir los indicados gastos (fs. 4815-4847).

En ese sentido, y estando a que conforme a lo establecido en el citado artículo 37° no se ha acreditado la causalidad del gasto, esto es, que las sumas pagadas materia de acotación se encuentren vinculadas con la generación de rentas gravadas, procede mantener el reparo formulado en este extremo.

b) Otros gastos del directorio

De los resultados de los Requerimientos N°s. 27372 y 70151, se observa que la Administración repara, respecto del ejercicio 1997, la deducción de los gastos cargados a la Cuenta 902.809 por concepto de pago de pasajes de la señora Cecilia Rencoret, esposa del señor Pedro Pablo Errázuriz, por la suma de S/.4,833.00, así como de gastos de alojamiento correspondientes a la Factura N° 005-000085, del 2 de diciembre de 1997, emitida por Corporación Hotelera Camino Real por el monto de S/.9,155.49 por concepto de "Cumpleaños de servicio" (fs. 1275, 1272, 1278, 1285 y 1286), por considerarlos gastos ajenos al giro del negocio de la recurrente.

A folios 4841-4842 de autos, obra copia del Contrato de Trabajo de Extranjero suscrito por la recurrente el 1 de diciembre de 1995, mediante el cual contrata los servicios del señor Pedro Pablo Errázuriz Domínguez, el mismo que fue prorrogado en el año 1997 y cuya autorización de prórroga por parte del Ministerio de Trabajo y Promoción Social figura a folios 4845 vuelta.

En el acápite B de la cláusula quinta del referido Contrato, se señala que el empleador otorgará al trabajador, entre otros términos del contrato, los pasajes al inicio y al término del mismo, así como pasajes al país de origen por vacaciones una vez al año para Pedro Pablo Errázuriz Domínguez, su esposa e hijos. De igual modo, en la cláusula décima, se indica que el costo de los pasajes será de cuenta del empleador y éstos serán extendidos a favor de, entre otras personas, Cecilia Rencoret en calidad de esposa.

El numeral 1) del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, prescribe que no constituyen renta gravable de quinta categoría, las sumas que se paguen al servidor que al ser contratado fuera del país tuviera la condición de no domiciliado y las que el empleador pague por los gastos de dicho servidor, su cónyuge e hijos por los conceptos siguientes:

- \*1.1. Pasajes al inicio y al término del contrato de trabajo.
- 1.2. Alimentación y hospedaje generados durante los tres primeros meses de residencia en el país.
- 1.3. Transporte al país e internación del equipaje y menaje de casa, al inicio del contrato.
- 1.4. Pasajes a su país de origen por vacaciones devengadas durante el plazo de vigencia del contrato de trabajo.
- 1.5. Transporte y salida del país del equipaje y menaje de casa, al término del contrato.\*

Agregando la norma que "para que sea de aplicación lo dispuesto en el mencionado numeral, en el contrato de trabajo aprobado por la autoridad competente, deberá constar que tales gastos serán asumidos por el empleador".





# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Como se desprende de la norma glosada no forman parte de las remuneraciones gravadas con el Impuesto a la Renta las sumas que paguen los empleadores, entre otros, por pasajes dentro y fuera del país de las personas provenientes del exterior que les presten servicios en el país y de su cónyuge e hijos, con oportunidad del inicio y término del contrato de trabajo y por vacaciones devengadas durante el plazo de vigencia del mismo.

Cabe destacar al respecto, que aún cuando las sumas pagadas por el empleador a fin de cubrir los gastos antes detallados de sus trabajadores y familiares extranjeros no se encuentren gravadas con el Impuesto a la Renta de quinta categoría, no es posible desconocer que tales sumas constituyen gastos deducibles para el empleador que guardan una relación directa y causal con la generación de sus rentas gravadas, en tanto que aquéllos (gastos) resultan necesarios para poder contratar los servicios de los funcionarios que prestan sus servicios personales a favor de la empresa, más aún cuando en el presente caso, en el contrato suscrito con el señor Errázuriz Domínguez consta que los gastos por el concepto reparado serán asumidos por la recurrente como parte de los términos del contrato.

En tal sentido, procede declarar la nulidad e insubsistencia de la apelada en este extremo, a fin que la Administración efectúe las verificaciones correspondientes y determine si el gasto objeto de reparo se ajusta a lo establecido por las partes en el acápite B de la cláusula quinta del Contrato de Trabajo Extranjero antes referido y emita nuevo pronunciamiento sobre el particular.

En lo que respecta a la Factura N° 005-000085 emitida por Corporación Hotelera Camino Real por el monto de S/9,155.49, si bien la recurrente indica que estos gastos corresponden al alojamiento de sus funcionarios no domiciliados y de sus familiares, de la glosa de dicho comprobante no es posible determinar con exactitud quiénes fueron los beneficiarios de estos servicios, así como tampoco se ha presentado documentación alguna que lo acredite, por lo que no habiéndose demostrado que tales gastos hayan tenido relación causal con las rentas gravadas de la empresa, procede se mantenga el reparo de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

c) Otras gratificaciones

Mediante Requerimiento N° 70157 la Administración solicitó a la recurrente que sustente los gastos contabilizados en la Cuenta 902.339 por la suma de S/1'255,000.00 por concepto de "Otras Gratificaciones" por el mes de diciembre de 1998.

La recurrente indica, sobre la base de los documentos que obran a folios 2401 y 2388, que éstos corresponden a Gratificaciones por Bonos de Rendimiento provisionados al cierre del ejercicio 1998 a ser pagados a su personal extranjero, de los cuales - según consta en el Anexo 1 del resultado del indicado Requerimiento N° 70157 - la recurrente acreditó únicamente el pago de S/581,616.00 (fls. 2376) a la fecha de presentación de su declaración jurada anual, por lo que la Administración mantuvo el reparo por el exceso de la provisión que fue deducido como gasto en el ejercicio 1998 (S/673,384.00).

De acuerdo al inciso I) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles de la renta bruta a fin de establecer la renta neta de tercera categoría los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, agregando dicho inciso que las referidas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Estando a lo establecido en la norma precitada, y siendo que en el presente caso el reparo formulado se encuentra referido a la provisión de importes determinados a favor de trabajadores que no han sido pagados en el ejercicio acosado ni antes de la presentación de la declaración jurada, procede mantener la apelada en este extremo.

Es del caso destacar, que la Administración a efecto de determinar la renta imponible del ejercicio 1999, ha reconocido como deducible para dicho ejercicio el importe de S/.673,384.00, cuya deducción no fue admitida en el ejercicio 1998, por tratarse de gastos que fueron desembolsados en dicho ejercicio (1999).

III. Servicios prestados por terceros: Contratistas Mantenimiento - País y cargas diversas de gestión; Programa Adecuación y Manejo Ambiental PAMA

Mediante Requerimiento N° 027027 (fs. 882 y 883) la Administración solicitó a la recurrente que sustente las deducciones como gasto, en el ejercicio 1996, de las provisiones "Contratistas Mantenimiento - País" y "Programa de Adecuación y Manejo Ambiental - PAMA", lo que no fue cumplido por aquella, por lo que le reiteró dicha solicitud mediante Requerimiento N° 27327, en cuyos resultados se consigna que la recurrente sustentó parcialmente el cargo a gastos de los mencionados conceptos, quedando como reparos definitivos por el primer concepto la suma de S/.243,006.00 (S/.260,000.00 menos importe facturado de S/.16,994.19 - fs. 865) referido a la Nota Contable N° 225, y por el segundo, el importe de S/.211,700.00 referido a la Nota Contable N° 222 (fs. 865, 867-868).

El artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, prevé que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

En ese sentido, al no haber acreditado la recurrente con documentación alguna que dichas provisiones corresponden a erogaciones que guardan relación directa y causal con el mantenimiento de su fuente o la generación de sus rentas gravadas, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, procede mantener los reparos, más aun cuando no ha presentado las pruebas que desvirtúen los mismos a las que hace referencia en su escrito de reclamo.

IV. Cargas diversas de gestión: Asesoría de la principal y otros gastos de gestión

a) Asesoría de la principal

Mediante Requerimiento N° 27027 la Administración solicitó a la recurrente que sustente las provisiones de gastos deducidas, en el ejercicio 1996, por concepto de "cancelación de servicios por alojamiento", "honorarios profesionales por asesoramiento" y "servicios técnicos - Central Santa Rosa" por un total de S/.190,101.00 (fs. 876 y 883), lo que no fue cumplido por aquella por lo que se le reiteró dicha solicitud mediante Requerimiento N° 27327, en cuyos resultados (fs. 867) consta que la recurrente aceptó parcialmente el reparo efectuado al presentar declaración jurada rectificatoria por el Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 con fecha 26 de diciembre de 2000, regularizando el mismo hasta por la suma de S/.186,316.00.

Por lo tanto la Administración mantuvo el reparo por la diferencia ascendente a S/.3,785.00, respecto de la cual la recurrente no presentó documentación alguna que la sustente.

*MP*  
*V*  
*K*  
*e*



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Por lo expuesto y de conformidad con lo establecido en el citado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, procede se mantenga el reparo al no acreditarse la relación del gasto con las operaciones gravadas de la empresa, siendo del caso agregar que si bien en la instancia de reclamo la recurrente indicó que procedería a presentar las pruebas que desvirtuaban los reparos, éstas no fueron presentadas en dicha instancia, así como tampoco en la etapa de apelación.

Asimismo mediante Requerimiento N° 27372, la Administración solicitó a la recurrente que sustente los motivos de la deducción de los gastos por concepto de donaciones al Museo de Arte de Lima por la suma de S/.3,945.00, pasajes del Sr. Ernesto Fontaine por el importe de S/.2,700.00, alojamiento del Sr. Errázuriz por la suma de S/.1,403.75 sustentado en la Factura N° 001-2058 y por hospedaje del Sr. Miguel Ortega sustentado en la Factura N° 001-3370 por el monto de S/.1,313.03 (fls. 1275, 1276, 1279, 1285 y 1286).

Mediante Requerimiento N° 70151 la Administración reiteró lo solicitado, en cuyos resultados se consigna que la recurrente sustentó parcialmente los reparos, motivo por el cual la Administración sólo mantuvo los referidos a los pasajes del Sr. Ernesto Fontaine por el importe de S/.2,700.00 y alojamiento u hospedajes de los Sres. Errázuriz y Miguel Ortega por un total de S/.2,717.00 (fls. 1270-1271).

En ese sentido no habiendo sustentado la recurrente la relación de causalidad de dichos gastos con la generación de sus rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente, de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, procede se mantengan los reparos, más aun cuando la recurrente no ha presentado las pruebas que desvirtúen los mismos a las que hace referencia en su escrito de reclamo.

## b) Otros gastos de gestión

De otro lado, mediante Requerimiento N° 70188 (fls. 2287) la Administración solicitó a la recurrente que presente el comprobante de pago que sustente el cargo a resultados, por el ejercicio 1998, de la Cuenta 906.999 "Otros Gastos de gestión" por el monto de S/.138,501.00 por concepto de "Liquidación de Talleres Moyopampa", lo que no fue cumplido por aquélla, conforme consta en los resultados del citado Requerimiento (fls. 2287 vuelta).

En tal sentido, no habiendo presentado la recurrente los documentos que sustentan dicho gasto, así como su relación de causalidad con el mantenimiento de su fuente o la generación de sus rentas gravadas, procede confirmar el reparo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

## V. Cargas financieras: Intereses tributos – indexación

Conforme consta en los Resultados del Requerimiento N° 27363 (fls. 846 vuelta), la recurrente no desvirtuó la deducción del gasto en el ejercicio 1996, por la suma de S/.34,677.00 correspondiente a intereses de sanciones administrativas por concepto del Impuesto Predial de los ejercicios 1994 y 1995.

Sobre el particular el inciso c) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, prevé que no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional, por lo que procede se mantenga el reparo.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

## VI. Cargas diversas de ejercicios anteriores

De acuerdo al tercer párrafo del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta para la determinación de las rentas de tercera categoría, se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquél en que se efectúe el pago, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo.

Por su parte, el artículo 31° del Reglamento de la citada Ley, aprobada por Decreto Supremo N° 122-94-EF, regula que para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57° de la Ley, los gastos de ejercicios anteriores deben ser provisionados previamente a su pago en el ejercicio en que éste se efectúe.

Conforme a las normas citadas para poder deducir en un determinado ejercicio gastos correspondientes a ejercicios anteriores, deberá necesariamente provisionarse dichos gastos con anterioridad a su pago.

Mediante Requerimiento N° 27027 la Administración solicitó a la recurrente, con relación al ejercicio 1996, que sustente la deducción de gastos correspondientes al ejercicio 1994 (S/.252,397.00), que habiendo sido cancelados en dicho año no cuentan con la respectiva provisión anterior a su cancelación (fls. 876 y 882), lo que no fue cumplido por aquella, por lo que le reiteró dicha solicitud mediante Requerimiento N° 27327, desprendiéndose de los resultados del mismo que la recurrente no sustenta aquél (fls. 864 y 867), por lo que tomando en cuenta que los gastos de ejercicios anteriores deben ser provisionados previamente a su pago para que puedan ser deducidos como gasto, procede se mantenga el reparo.

De otro lado, mediante Requerimiento N° 27363 la Administración, con relación al ejercicio 1996, solicitó a la recurrente que sustente el motivo de la deducción de gastos correspondientes a ejercicios anteriores (Impuesto al Patrimonio Predial de 1994 - 1995) que fueron provisionados pero no cancelados en el año de su provisión (1996) por un total de S/.443,428.22. Conforme consta en los resultados de dicho Requerimiento, la recurrente acredita que de la indicada suma, el importe de S/.194,911.22 fue cancelado durante el ejercicio 1997, no presentando documentación alguna respecto al pago del importe restante equivalente a S/.248,517.00 (fls. 845 y 846 vuelta).

En ese sentido procede también se mantenga el reparo en este extremo, al no haberse acreditado el pago de los gastos en el ejercicio 1996 hasta por el monto de S/.248,517.00, y por haber sido pagada la diferencia del importe reparado (S/.194,911.22) en el ejercicio 1997 y no en el ejercicio 1996.

Cabe señalar que para la determinación de la renta neta imponible correspondiente al ejercicio 1997, la Administración Tributaria dedujo los gastos correspondientes a ejercicios anteriores (Impuesto al Patrimonio Predial de 1994-1995 por el importe de S/.194,911.22) cuya deducción fue materia de reparo en el ejercicio 1996, al haber sido deducidos en este último ejercicio no obstante haber sido pagados en el ejercicio 1997.

De otro lado es del caso señalar que por el ejercicio 1996 la Administración Tributaria reparó la deducción como gasto de las provisiones "Contratistas Mantenimiento - País" por la suma de S/.243,006.00 con sustento en la Nota N° 225 y "Programa de Adecuación y Manejo Ambiental - PAMA" por el importe de S/.211,700.00 con sustento en la Nota Contable N° 222, respecto de las cuales en el punto III de la presente resolución este Tribunal ha dejado establecido que los reparos se encuentran arreglados a Ley.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Sin embargo, conforme señala la recurrente y se observa de la documentación que obra en autos, en diciembre de 1997 aquélla habría extornado dichos gastos incrementando su utilidad declarada. Así, en lo que respecta a la provisión "Contratistas Mantenimiento - País" por la suma de S/.243,006.00, a folios 5288 obra la Nota de Contabilidad N° 348 - "Reversión por exceso de provisiones" en la que consta un abono a la Cuenta de ingresos (765) por un importe de S/.341,480.73, la que según el detalle de provisiones que sirve de sustento a dicha Nota de Contabilidad emitido al 30 de noviembre de 1997 (fls. 5286), agruparía la provisión a gastos de la Nota N° 225.

Asimismo, en cuanto a la provisión "Programa de Adecuación y Manejo ambiental PAMA" por el importe de S/.211,700.00, en la mencionada Nota de Contabilidad N° 348, figura un abono a la Cuenta de Ingresos por un monto de S/.216,734.36, que según se desprende del análisis de Cuenta emitido al 30 de noviembre de 1997 tendría como uno de sus componentes la provisión de la Nota Contable N° 222.

También obra en el expediente un análisis de Cuenta emitido al 31 de diciembre de 1997, en el que a dicha fecha las provisiones con sustento en las Notas Contables N°s 225 y 222 aparecerían reversadas.

La reversión de las indicadas provisiones en el mes de diciembre de 1997, se encontraría acreditada con los balances de comprobación mensual presentados por la recurrente, en los que se puede apreciar que el total de provisiones al cierre de dicho año, coincidiría con el total de provisiones que según el análisis emitido al 31 de diciembre de 1997 resultaría luego de extornar, entre otras provisiones, a las sustentadas en las Notas Contables N°s 225 y 222.

Estando a lo expuesto, y al hecho que se ha mantenido el reparo por la deducción de los mismos como gastos del ejercicio 1996, corresponde que la Administración verifique respecto del ejercicio 1997 la deducción del monto que habría sido reversado por dichos conceptos a fin de evitar un doble cobro de aquéllos, procediendo declarar nula e insubsistente la apelada en este extremo a fin que la Administración emita un nuevo pronunciamiento.

Finalmente, bajo el rubro en comentario, conforme consta en el Anexo 1 al Resultado del Requerimiento N° 70151 (fls. 1271), la Administración reparó la deducción de la suma de S/.16,906.00 cargados a la Cuenta 909.501 correspondiente a sanciones administrativas e intereses moratorios no sustentados.

Sobre el particular, estando a que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 44° inciso c) de la Ley del Impuesto a la Renta, no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional, y no habiendo desvirtuado la recurrente que el importe reparado corresponda a pagos por sanciones administrativas e intereses moratorios a que se refiere la norma precitada, procede mantener el reparo formulado.

**VII. Consumo de suministros diversos: Materiales diversos de explotación y materiales diversos de cargo directo**

Mediante Requerimientos N°s 27372 y 70151, la Administración solicitó a la recurrente que demuestre documentalmente, con relación al ejercicio 1997, la deducción de los gastos por concepto de materiales diversos de explotación cargados a la Cuenta 901.101 por la suma de S/.131,546.00 y de gastos por el mismo concepto cargados a la Cuenta 901.102 por el monto de S/.33,703.00 (fls. 1284-1286).



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

De los resultados de este último Requerimiento se aprecia que la recurrente cumplió parcialmente con lo solicitado, por lo que la Administración mantuvo el reparo respecto de los gastos por compra de dinamita según comprobante N° 46 por el importe de S/.75,547.00 por falta de documentación sustentatoria, y por la compra de bienes para bebés por S/.3,996.00 por corresponder a gastos ajenos al giro del negocio (fs. 1271 y 1272 vuelta).

Sobre el particular, la recurrente indica haber expuesto en su reclamo los fundamentos que sustentan la deducción de los gastos reparados, sin embargo, se aprecia de autos que en dicho recurso (fs. 4950) aquélla se remite al proceso de fiscalización alegando haber entregado en dicha oportunidad la documentación que acredita la naturaleza y necesidad de los desembolsos incurridos y que en el período de prueba procedería a presentar la documentación complementaria, lo cual no ocurrió.

Adicionalmente, de acuerdo a lo previsto en el d) del artículo 44° antes referido, no constituyen gastos deducibles para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, siendo que la recurrente no acredita en el presente caso relación alguna de causalidad entre sus operaciones gravadas y los gastos por "materiales para bebé" a que se refiere el reparo formulado por la Administración, conforme a lo estipulado en el artículo 37° de la precitada Ley del Impuesto a la Renta.

En tal sentido, corresponde mantener los reparos materia del epígrafe.

## VIII. Diferencia de cambio e intereses por préstamos de J.P. Morgan Inc. para compra de acciones

Según se aprecia de autos, mediante Requerimientos N°s 70176 y 70178 (fs. 2357 y 4440), la Administración solicitó a la recurrente que sustente el motivo por el cual cargó a la Cuenta de gastos 907120.9.91.00.176.0000 los intereses pagados a J.P. Morgan Inc. por préstamos obtenidos por el importe de US\$ 85'000,000.00, considerando que el mencionado préstamo se destinó a la adquisición de acciones del Consorcio Panameño Lajas Holding Inc.

Posteriormente, mediante Requerimientos N°s 70181 y 70182 (folios 2350, 2351 y 4431-4432), la Administración solicitó a la recurrente que sustente por escrito y con la base legal correspondiente el motivo por el cual afectó a resultados mediante la cuenta Resultado por Exposición a la Inflación - REI la diferencia en cambio resultante de obligaciones contraídas (préstamos) para la adquisición de inversiones en valores, por la suma de S/.36'465,000.00.

Mediante escrito de fecha 25 de junio de 2001 (fs. 2353-2355), la recurrente indica que el REI constituye renta gravada y como quiera que las acciones adquiridas con préstamos de J.P Morgan han dado lugar al REI, los gastos vinculados a ellas son deducibles.

Por otro lado, conforme se consigna en el Anexo al resultado del Requerimiento N° 70178, la Administración Tributaria acota el monto de S/.36'465,000.00 por diferencia de cambio y S/.17'205,559.00 por intereses respecto del ejercicio 1998, y los montos de S/.30'005,000.00 por diferencia de cambio, S/.20'081,699.00 por intereses y S/.868,928.00 por diferencia de cambio por intereses, por el ejercicio 1999 al considerar que su deducción no resulta procedente toda vez que los préstamos obtenidos de J.P. Morgan Inc. se destinaron a la adquisición de acciones (inversiones) del Consorcio Panameño Lajas Holding Inc. que a su vez, generan dividendos inafectos al Impuesto a la Renta en virtud a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 25° de la Ley del referido impuesto.



## Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

En cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que el REI constituye una renta gravada, indica que si bien por mandato de la Ley califica como tal, debe tenerse en cuenta que el REI no proviene del capital, del trabajo, ni de la aplicación conjunta de ambos factores que la califiquen como fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos y que constituya el ámbito de aplicación del Impuesto, por lo que la adquisición de acciones constituye una operación no gravada con el Impuesto a la Renta que como tal no da lugar a la deducibilidad de los intereses ni diferencia de cambio vinculados a los préstamos de los que provinieron los fondos para su adquisición.

Sobre el particular se debe indicar que de acuerdo al artículo 49° de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de determinar la renta neta, los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán los resultados que arrojen sus distintas fuentes productoras de renta peruana, con excepción de las rentas de tercera categoría.

Por su parte, el artículo 50° del citado cuerpo legal señala que los contribuyentes domiciliados en el país deberán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio en que obtengan utilidades, siendo que el saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.

En concordancia, con las citadas normas el artículo 51° de la Ley en mención prevé que los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, y únicamente si de dichas operaciones resultara una renta neta, la misma se sumará a la renta neta de fuente peruana determinada de acuerdo con los artículos 49° -personas naturales- y 50° -personas jurídicas- de esta Ley, agregando que en ningún caso se computará la pérdida neta total de fuente extranjera, la que no es compensable a fin de determinar el impuesto.

De las normas glosadas, se aprecia que nuestra legislación, para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, separa en compartimentos estancos las rentas de fuente peruana de las rentas de fuente extranjera, de manera tal que sólo en el caso de obtención de renta neta de las distintas fuentes extranjeras que pudieran existir, ésta es adicionada a la renta neta de fuente peruana, lo que conlleva que en ningún caso, las pérdidas o los gastos incurridos en la producción o generación de la renta de las distintas fuentes extranjeras pueden afectar las rentas de fuente peruana.

Lo expuesto se ve corroborado por la presunción contenida en el inciso o) del artículo 37°, que dispone que se presume que los gastos en que se haya incurrido en el exterior han sido ocasionados por renta de fuente extranjera, salvo prueba en contrario.

Estando a lo reseñado, se infiere que la citada regla, contenida en el mencionado artículo 51°, no contiene excepción alguna, siendo de aplicación respecto de los gastos incurridos para la producción de rentas de fuente extranjera, independientemente del lugar en el cual se incurrió en ellos (en el país o el exterior).

La posición expresada es corroborada por el Dr. Humberto Medrano<sup>2</sup> quien al referirse al antes citado artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta, manifiesta lo siguiente:

<sup>2</sup> Medrano Cornejo, Humberto. "Impuesto a la Renta e Inversiones en el exterior" En Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, Lima (Perú), N° 34 (junio, 1998). Pág. 57.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

*"Obsérvese que el artículo mencionado hace referencia a la "renta neta" de fuente extranjera, lo cual significa que para el legislador los ingresos y gastos correspondientes a rentas del exterior deben atribuirse a éstas y no pueden confundirse con los vinculados a la generación de rentas de fuente peruana. El texto nos advierte que del exterior sólo puede traerse (...) resultados positivos luego de deducir de los ingresos los gastos incurridos para su generación."*

En virtud a lo expuesto, siendo que en el caso de autos, los conceptos objeto de reparo, estos son, los intereses por el préstamo obtenido para la adquisición de las acciones (inversiones) del Consorcio Panameño Lajas Holding Inc. y la afectación a resultados mediante la cuenta Resultado por Exposición a la Inflación – REI de la diferencia en cambio resultante de obligaciones contraídas (capital e intereses) para la adquisición de la citada inversión, constituyen gastos incurridos para la obtención de rentas de fuente extranjera, por lo que en ningún modo la pérdida que de ellos resulte puede deducirse de la renta bruta de tercera categoría de fuente peruana.

En cuanto a lo alegado por la recurrente de que como consecuencia de la aplicación de normas por inflación las indicadas acciones han generado una ganancia por exposición a la inflación por S/.15'446,503, cabe señalar que al encontrarse este monto relacionado con la determinación de fuente extranjera, incidiría en la determinación de esta y no en la renta de fuente peruana, tal como sucede con la pérdida de cambio.

Estando a lo expuesto, debe excluirse de la determinación de la renta de fuente peruana, el ajuste por inflación de la cuenta correspondiente a las acciones emitidas por el Consorcio Lajas Holding Inc que conforme lo afirma la recurrente le ha generado una ganancia y la considere entre las rentas de fuente extranjera para efectos del cálculo que en cumplimiento del artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta se debe hacer para obtener el resultado de fuente extranjera, por lo que la Administración deberá emitir nuevo pronunciamiento de acuerdo con lo expuesto.

## IX. Intereses y diferencias de cambio por préstamos para pago de dividendos

Mediante Requerimiento N° 70157 la Administración solicitó a la recurrente que presente el detalle de los intereses generados por el pagaré emitido por el Banco de Crédito por el importe de US\$ 10'000,000.00, según Comprobante E31.08.98 JHS y contabilizado en la Cuenta 451101 – Dividendos por pagar a Generandes Perú S.A. (fs. 2411 – 2412).

Conforme consta en el Anexo al Resultado de dicho Requerimiento, del análisis de la documentación presentada por la recurrente se tiene que por el préstamo obtenido del Banco de Crédito por US\$ 10'000,000.00, utilizado para el pago de dividendos a su accionista mayoritario Generandes Perú S.A., aquella pagó intereses por un total S/.510,192.00 y que la deuda fue refinanciada en su totalidad con nuevos préstamos de los Bancos Interbank, Santander y de Lima, los cuales a su vez generaron intereses por un total de S/.336,389.25 durante el ejercicio 1998. Asimismo, se indica en los resultados de dicho Requerimiento que el total de préstamos realizados generaron en 1998 una diferencia de cambio de S/.1'898,000.00 (fs. 2076 – 2102 y 2377).

En cuanto al ejercicio 1999, conforme consta en el Anexo al Resultado de dicho Requerimiento, del análisis de la documentación presentada por la recurrente se tiene que por el préstamo obtenido por la recurrente del Banco de Crédito por US\$10'000.000.00, utilizado para el pago de dividendos a su accionista mayoritario Generandes Perú S.A., deuda que fue refinanciada en su totalidad con nuevos préstamos de los Bancos Interbank, Santander y de Lima, los cuales a su vez generaron intereses por un total de S/.926,772.10 durante el ejercicio 1999 y una diferencia de cambio de S/.2'885,931.00 por este mismo año (fs. 4481).





# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

De lo expuesto se tiene que la recurrente cargó a resultados los importes concernientes a los intereses y a la diferencia de cambio derivada de los referidos préstamos, lo cual fue reparado por la Administración, al considerar que al estar relacionados tales conceptos con el pago de dividendos, no se cumplía el principio de causalidad, por no relacionarse con la obtención de rentas gravadas con el Impuesto.

Por su parte la recurrente indica que el importe de los préstamos no se destinó al pago de dividendos a favor de su accionista mayoritario, sino que se trataba de fondos destinados principalmente a financiar el programa de inversiones de la empresa y en algunos casos se utilizaba como capital de trabajo para efectos de cubrir la brecha existente entre la fecha de pagos y la de cobranza, pero en ningún caso para financiar el pago de dividendos a sus accionistas. Adicionalmente, agrega que la contabilización simultánea de los fondos obtenidos como consecuencia del crédito concedido por el Banco de Crédito y el pago de dividendos a su accionista Generandes del Perú S.A. no es sustento suficiente para considerar que tales fondos se destinaron a los fines indicados por la Administración Tributaria.

A folios 2099 obra la carta de fecha 25 de agosto de 1998 con N° TE-1052/98, mediante la cual la recurrente solicitó al Banco de Crédito que efectuara una transferencia vía BCR de US\$ 10'000,000.00 a una Cuenta de Ahorros en Moneda Extranjera del Banco Citibank a nombre de Generandes Perú S.A.. Asimismo, en dicha Carta se señala que esta operación sería debitada del Pagaré por el mismo importe y los intereses serían depositados en la Cuenta Corriente en Moneda Extranjera N° 03478-1-31 que mantenía en el Banco de Crédito. El Pagaré a que hace mención dicha Carta, era el otorgado por el mismo Banco de Crédito que en su totalidad fue abonado en esta última Cuenta el 24 de agosto de 1998 y transferido a una Cuenta del Citibank el 25 de agosto del mismo año (fls. 2098).

Asimismo a folios 2103 obra el asiento de contabilización del Pagaré emitido a nombre de la recurrente por el Banco de Crédito, en el que figura que la recurrente cargó a la Cuenta 104259.0.00.00.000.0000 el importe recibido por el pagaré (caja - US\$ 9'999,985.00), cargó a la Cuenta 904312.7.82.00.172.0000 los portes cobrados por el Banco (gastos - US\$ 15.00) con abono a la Cuenta 423204.0.00.00.000.0000 por el monto total del Pagaré (préstamo por pagar de US\$ 10'000,000.00) y cargó a la Cuenta 451101.0.00.00.000.0000 por los dividendos pagados a Generandes Perú S.A. (dividendos por pagar) con abono a la cuenta 104259.0.00.00.000.0000.

De lo expuesto, se tiene que de la propia documentación presentada por la recurrente en el proceso de fiscalización se desprende que con fecha 25 de agosto de 1998, esto es, al día siguiente de obtenido el préstamo del Banco de Crédito ascendente a US\$ 10'000,000.00, este monto fue depositado en su totalidad en la cuenta de Generandes Perú S.A., operación que fue contabilizada por la recurrente en la Cuenta 451101 por concepto de pago de dividendos, lo cual corrobora que aquella utilizó los fondos provenientes de dicho préstamo para financiar el pago de dividendos a favor de su accionista mayoritario antes del cierre del ejercicio y no para ser utilizado como capital de trabajo o financiar programas de inversión como asevera en su escrito de apelación, más aun cuando aquella no presenta documento alguno que acredite que los recursos provenientes del préstamo se destinaron a tales fines.



## Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

A estos efectos, cabe señalar que el hecho de que del Acta de Sesión de Directorio de fecha 21 de julio de 1998 y del Estado de Flujos de Efectivo anexo a los Estados Financieros auditados por la Firma KPMG Caipo y Asociados al cierre del ejercicio 1998 (fs. 4795 – 4805), se observe que por el ejercicio 1998 la recurrente tuvo utilidad financiera, un efectivo disponible y un saldo en Caja Bancos que superaba el importe que habría distribuido por dividendos, no enerva en forma alguna el que financieramente haya optado por acceder a recursos provenientes de préstamos para financiar el adelanto de utilidades.

En ese sentido, habiendo quedado acreditado que los fondos provenientes del préstamo obtenido del Banco de Crédito por la suma de US\$ 10'000,000.00 se utilizaron para el pago de dividendos a su accionista mayoritario Generandes Perú S.A., corresponde dilucidar si los intereses y diferencia de cambio derivados de dicho préstamo, así como de los obtenidos de los Bancos Interbank, Santander y de Lima para el refinanciamiento del primero, constituyen gasto deducible para efecto del Impuesto a la Renta.

Al respecto, cabe señalar que de conformidad con el artículo 37° de la antes citada Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la misma ley.

De acuerdo a la norma referida, la misma que recoge el principio de causalidad, "(..) son admisibles todos los gastos que guardan una relación causal directa con la generación de la renta gravada o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad"<sup>3</sup>, de donde resulta que no constituyen gastos deducibles para efecto de la determinación de la renta neta aquellos que no se encuentren vinculados con la generación de renta gravada o mantenimiento de la fuente productora de ésta última.

En tal orden de ideas, y siendo que en el presente caso los gastos por intereses y diferencia de cambio incurridos por la recurrente proceden de préstamos obtenidos para la distribución de dividendos, los que constituyen obligaciones con terceros (cuenta por pagar --accionistas) originadas con posterioridad a la generación y determinación de la renta gravada (resultados del negocio), y no de operaciones que ocasionan la generación de rentas gravadas o permitan mantener su fuente como lo prescribe el precitado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, procede que el reparo se mantenga.

De otro lado, la recurrente alega que el monto consignado por la Administración por concepto de diferencia de cambio en el ejercicio 1999, ascendente a S/.2'885.931.00 no es correcto, toda vez que el monto real de diferencia de cambio generada por el crédito, materia de reparo, es de S/.1'690,000.00, para lo cual presenta en la instancia de reclamo un cuadro explicativo en donde, según señala, efectúa el cálculo correcto de los montos involucrados.

Del referido cuadro, que obra a folios 4794, figura que la recurrente pretende que se tenga en cuenta la suma de S/.1'170,000.00 por ganancias de cambio que la misma habría obtenido por los meses de marzo y mayo de 1999, sin embargo, conforme consta en el Informe General de Fiscalización, dichas diferencias no fueron contabilizadas en la Cuenta de Ingresos Financieros – Cuenta 776 (fs. 4665), por lo que al no haber incrementado la base imponible del Impuesto en el ejercicio 1999, no tendría sentido netearlas con pérdidas de cambio derivadas de los préstamos en mención.

<sup>3</sup> "Manual de Impuesto a la Renta". Editorial de Economía y Finanzas. Pág. 92.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Asimismo, en el indicado cuadro, la recurrente señala que S/.25,931.28 corresponden a pérdidas de cambio por préstamos, distintos a los que son materia de reparo, no obstante no presenta documento alguno que sustente tal afirmación, ni desvirtúa que los mismos correspondan al pago de dividendos.

En tal sentido, carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto.

X. Servicios prestados por terceros: Honorarios Entidades Jurídicas País

Conforme consta en el resultado del Requerimiento N° 70157 (2376-2377), la Administración reparó la deducción como gasto de la suma de S/.84,740.17 por concepto de honorarios profesionales por Cachoeira Dourada, al tratarse de servicios de asesoría legal y financiera vinculados a la inversión en acciones del Consorcio Panameño Lajas Holding Inc..

Al respecto, en el punto VIII de la presente resolución, se señaló que los gastos incurridos para la producción de rentas de fuente extranjera no son aceptables para efectos de la determinación de la renta neta de fuente peruana tercera categoría, como es el caso de los gastos relativos a los honorarios profesionales por Cachoeira Dourada, empresa brasileña que fue adquirida por el Consorcio panameño Lajas Holding Inc., por lo que al tratarse de gastos vinculados a actividades en el exterior corresponde que la Administración emita nuevo pronunciamiento en este extremo, por los mismos fundamentos expuestos en el punto VIII antes anotado.

XI. Gastos varios

De los resultados del Requerimiento N° 70162 (fs. 2361-2362 y 2374) se observa que la Administración Tributaria reparó la suma de S/.103,145.00 correspondiente a gastos de adquisición de prendas de vestir (polos bordados con el logotipo de la empresa, polos y shorts para fútbol) y gastos de agasajo y obsequio de despedida del Sr. Pedro Pablo Errázuriz, sustentados en las Facturas N°s 001-0167, 001-0986, 002-0263, 002-0266, 002-0267, 001-0137, 001-2528 y 020-0207, por considerar que dichos gastos son ajenos al giro del negocio de la recurrente.

Sobre el particular, la recurrente indica que tales erogaciones se destinaron a cubrir diversas atenciones a su personal, dentro de las que se encuentra la confección de gorros y prendas de vestir para la fiesta de aniversario de la compañía, la entrega a los trabajadores de uniformes deportivos, el agasajo que se le brindó al Sr. Pedro Pablo Errázuriz con motivo de la finalización de su relación laboral con la empresa y al que concurren todos los trabajadores y el obsequio que le fue entregado en dicha ocasión.

El inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta prevé que son deducibles de la renta bruta para establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

En el Anexo 1 al Resultado del citado Requerimiento N° 70162 que contiene la relación de facturas observadas y los conceptos de los gastos materia de reparo según glosa de los comprobantes de pago observados, la Administración Tributaria refiere que los gorros y parte de los polos fueron comprados o confeccionados para la fiesta de la empresa del 30 de agosto de 1998.

*Mp*  
*v f*  
*e*



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

De otro lado, a folios 5260-5274 obra la Revista o Boletín Informativo "Generando e Informando" de los meses de octubre a diciembre de 1998 emitido por la empresa y dirigido a su personal, en el que además de informar de una serie de actividades llevadas a cabo por la recurrente, da cuenta de una gymkhana realizada en el Hotel El Pueblo con el fin de homenajear al señor Pedro Pablo Errázuriz por su labor desempeñada en la empresa y con ocasión del término de sus funciones laborales dentro de ella.

Adicionalmente, del contenido de dicho Boletín Informativo se observa que para este homenaje el personal de la empresa participó en diversas competencias deportivas, para lo cual, según se observa, utilizaron prendas deportivas y gorros con el logotipo de la recurrente. Asimismo en dicho documento se informa sobre diversos obsequios que fueron entregados al citado señor Errázuriz por su labor desempeñada en la empresa, entre los que se encuentra un plato recordatorio grabado con el sistema hídrico de EDEGEL.

Como puede apreciarse, de la documentación que obra en el expediente y de lo consignado por la propia Administración Tributaria en los resultados del Requerimiento N° 70162, las prendas de vestir (polos bordados con el logotipo de la empresa, polos y shorts para fútbol) y gastos de agasajo y obsequio de despedida del señor Pedro Pablo Errázuriz se destinaron a agasajos efectuados por la recurrente a favor de su personal, lo cual conforme a lo dispuesto en el referido inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta constituyen gastos deducibles por tratarse de erogaciones que cumplen con una finalidad recreativa de los trabajadores, por lo que procede dejar sin efecto los reparos formulados.

## XII. Amortización de intangibles y Provisión por Cuentas de Cobranza Dudosa

Producto de la información y documentación presentada por la recurrente en respuesta a los Requerimientos N°s 70153 y 70156 (fs. 4501 vuelta), la Administración Tributaria verificó lo siguiente:

- Con fecha 30 de mayo de 1996, "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" suscribió un contrato con Perupetro S.A., mediante el cual la primera adquirió la titularidad de la concesión de exploración y explotación de Hidrocarburos del Lote XIII en el norte del Perú (fs. 4499).
- El 20 de agosto de 1997, la recurrente suscribió un "Convenio de Entendimiento" con "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" y "Olympic Oil & Gas Corporation"<sup>4</sup> en virtud del cual éstas empresas ofrecían a la recurrente participar en la ejecución del Contrato de Licencia a que se hace referencia en el párrafo precedente a través de cualquiera de las siguientes modalidades (Cláusula Segunda del "Convenio de Entendimiento" – fs. 4104):
  - i) Convirtiéndose en titular del 49% del íntegro del accionariado de "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú".
  - ii) A través de la cesión de derechos del 49% del indicado Contrato de Licencia.
  - iii) A través de la constitución de una nueva sociedad entre la recurrente, "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" y un tercer socio al cual se le ceda el 100% de los derechos del Contrato de Licencia. En esta nueva sociedad la recurrente tendría el 49% de las acciones.

<sup>4</sup> Esta es una empresa constituida y regida bajo las leyes del Estado de Delaware en los Estados Unidos de Norteamérica que intervino en el contrato de licencia suscrito por "Olympic Perú INC. Sucursal Perú" con "Perupetro S.A." prestando una garantía corporativa y garantizando solidariamente a "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú", según inciso 1.3 de la Cláusula Primera del "Convenio de Entendimiento" – fs. 4105.



# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

- El 2 de octubre de 1997, la recurrente suscribió un "Contrato de Suministro de Gas Natural con "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" en el que se estipulaba que la recurrente tenía proyectada la instalación de una central térmica de generación eléctrica en el norte del Perú y que de la explotación del Lote XIII "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" proveería a la recurrente de gas natural "para la generación de energía eléctrica en su central térmica". (inciso 1.2 de la Cláusula Primera del Contrato - fls. 4069).
- El 3 de octubre de 1997, la recurrente suscribió con "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" un "Convenio de Reconocimiento y Aplicación de Pagos", en el que se deja constancia que mediante carta del 9 de setiembre de 1997, la recurrente aceptó la propuesta de "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" eligiendo la modalidad de constituir una Sociedad Anónima, cediendo esta última a la nueva sociedad su posición contractual en el Contrato de Licencia (inciso 1.3 de la Cláusula Primera del Convenio - fls. 4096).

En este mismo Convenio se indicaba que la recurrente realizaría aportes a la nueva sociedad, los cuales serían destinados al pago de las dos primeras fases de exploración y por dichos aportes "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" se comprometía a "garantizar que honrará los derechos de EDEGEL producto de los diferentes pagos que ha realizado y de los que realizará en el futuro como consecuencia del presente acuerdo", y a entregar en garantía pagarés a favor de la recurrente, así como que éstos pagos (garantizados con los pagarés) serían considerados y reconocidos como aporte de la recurrente en el capital social de la nueva sociedad anónima y se entenderían como parte de la prestación a que quedó obligada la recurrente de acuerdo con el "Convenio de Entendimiento".

Asimismo, se indicaba que en el supuesto que no se constituyera la nueva sociedad o "Perupetro" no aprobara la antes indicada cesión de posición contractual, los pagos que hubiera realizado la recurrente a favor de la ejecución del Contrato de Licencia serían aplicados a cualquiera de las otras dos modalidades de ejecución del Contrato de Licencia restantes que eligiera la recurrente (Cláusula Quinta del Convenio - fls. 4094).

- Adicionalmente, el 3 de octubre de 1997, la recurrente suscribió un "Pre-Acuerdo Consorcial" con "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" y diversos Addendums, en los que se establecía que mientras no estuviera constituida la nueva sociedad la recurrente realizaría aportes a "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" contra pagarés bancarios, teniendo esta última la obligación de transferir dichos pagos a la nueva empresa de hidrocarburos una vez que estuviera constituida, devolviendo la recurrente los mencionados pagarés (4071-4091).
- A folios 4028-4046 obran diversos pagarés suscritos por "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" por los "aportes" efectuados por la recurrente, de fechas 19 de setiembre de 1997, 6, 17, 24 y 31 de octubre, 7 y 14 de noviembre, 1, 5, 12, 19 y 30 de diciembre de 1997, 5, 9 y 16 de enero de 1998, 2 de febrero, 3 de abril, 15 y 21 de mayo de 1998.
- En el Informe General de Fiscalización se deja constancia que con fecha 26 de mayo de 1998, la recurrente comunicó mediante carta a "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" su desistimiento del Proyecto (fls. 4667).
- Conforme consta en la cédula de fiscalización que obra a folios 4129 de autos, al 31 de diciembre de 1998 la recurrente contabilizó en la cuenta 345101 la suma de S/.6'505,939.00 por concepto de los pagarés suscritos por "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú". Según esta misma cédula en tal cuenta la recurrente habría consignado "gastos de asesoría técnica, legales" por el importe de S/.1'975,272.00, totalizando la suma de ambos conceptos S/.8'481,211.00 - Cuenta de Intangibles.

MP  
v  
f  
e



## Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

Asimismo conforme se observa del Asiento de Contabilización del mes de diciembre de 1998 que obra a folios 4128, así como de la cédula de fiscalización de folios 4129, la recurrente amortizó por el ejercicio 1998 la suma de S/.2'539,830.00 (cargo a la cuenta 908201 – Amortización de intangibles con abono a la cuenta 345101 – Proyecto de Inversión Olympic) que equivale aproximadamente al 30% de la sumatoria del importe correspondiente a los pagarés y de los gastos propios incurridos por la recurrente en el Proyecto.

Adicionalmente, conforme a las Escrituras Públicas de Actas de Protesto que obran a folios 3969-4026 y a lo señalado por la recurrente, ésta procedió a protestar los pagarés suscritos por "Olympic Perú Inc. Sucursal del Perú" en garantía de los aportes efectuados para el Proyecto.

Posteriormente, conforme se aprecia del Balance de Comprobación del mes de diciembre de 1999 y de los asientos de contabilización que obran a folios 4115-4126, en el ejercicio 1999 aquélla reclasificó el saldo de la cuenta de intangibles ascendente a S/.5'941,381.00 a la cuenta 18201 – Pagarés por Cobrar, y en el mes de noviembre de 1999 efectuó la provisión de cobranza dudosa por el 50% del monto de los pagarés por cobrar y en diciembre del mismo año provisionó el 50% restante.

Sobre los hechos expuestos la Administración repara por concepto de "Amortización de Intangibles" el cargo a resultados efectuado por la recurrente en el ejercicio 1998 por la suma de S/.2'539,830.00, al considerar que la misma no observó lo estipulado en el inciso g) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta ni en el inciso d) del artículo 21° de su Reglamento, al haberse efectuado sin que se hubiera iniciado la explotación del Proyecto, sino por el contrario, dicho Proyecto había quedado sin efecto al desistirse la recurrente del contrato suscrito con "Olympic Perú Inc. Sucursal del Perú", así como por no encuadrar dentro de su objeto social los gastos incurridos por cuenta propia y cargados al aludido Proyecto.

Asimismo, la Administración repara la suma de S/.5'941,381.00 por "Provisión para Cuenta de Cobranza Dudosa" efectuada en los meses de noviembre y diciembre de 1999 y cargada a resultados del anotado ejercicio 1999, al considerar que aquélla no ha ejecutado acción alguna en la vía judicial o arbitral con el fin de recuperar los aportes abonados a "Olympic Perú Inc. Sucursal del Perú", y que las sumas invertidas en el aludido Proyecto no guardan causalidad con la generación de las rentas gravadas al no encuadrar dicho Proyecto dentro de su objeto social.

Sobre el particular, el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta prescribe que son deducibles de la renta bruta para establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente.

El inciso g) del referido artículo, señala que constituyen gastos deducibles, entre otros, aquellos "originados por la expansión de las actividades de la empresa", los que "a opción del contribuyente podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de diez (10) años".

De acuerdo al inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles de la renta bruta para establecer la renta neta de tercera categoría, los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen a las cuentas a las que corresponden.

*Handwritten signature and initials:*  
M.P.  
v.f.  
e



## Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

En tal sentido, de las normas expuestas y conforme al criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 745-4-2000 de 26 de agosto de 2000, se concluye que si bien en los distintos incisos del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta se detallan las condiciones específicas para la aceptación de cada deducción, la verificación de las mismas no exime del cumplimiento del principio de causalidad, el mismo que consiste en determinar si el gasto incurrido ha sido necesario para producir la renta o mantener su fuente.

En el caso de autos, se tiene que bajo el concepto de "aportes", la recurrente entregó S/.6'505,939.00 a "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" para que realizase las inversiones necesarias para la exploración y explotación de las reservas petrolíferas del Lote XIII en el norte del país.

Efectivamente, para la consecución del referido Proyecto con "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú", la recurrente entregó la mencionada suma (fs. 5188) destinada a "pagar las obras necesarias para cumplir los programas mínimos de trabajo establecidos en el Contrato de Licencia" (Exploración y Explotación de Hidrocarburos del Lote XIII) respecto del cual "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú" era titular (fs.4094).

De la revisión de los actuados, se tiene que la recurrente se dedica a la actividad de generación eléctrica a través de centrales hidroeléctricas y una central térmica ubicadas en el centro del país, mencionándose en uno de los contratos antes referidos que tenía proyectada la construcción de una central térmica en el Norte del Perú, para la cual requeriría del suministro del petróleo extraído del mencionado Lote XIII.

No obstante ello, estando a que la participación de la recurrente en el Proyecto no se concretó, finalmente se tiene que ésta sin tener certeza de la modalidad bajo la cual se llevaría a cabo el Proyecto, esto es, la constitución de una nueva sociedad anónima en la que tendría el 49% de las acciones u otra de las señaladas en la Cláusula Segunda del "Convenio de Entendimiento" (fs. 4104), ha incurrido en gastos y desembolsos por S/.6'505,939.00 con la finalidad de cubrir el costo de las obras necesarias para que un tercero, como es "Olympic Perú Inc. Sucursal Perú", cumpla con los programas mínimos de trabajo establecidos en el Contrato de Licencia de Exploración y Explotación de Hidrocarburos cuya titularidad le correspondía.

De tal manera, dado que las partes han centrado su discusión en los requisitos formales para deducir la provisión de los pagarés girados, resulta necesario que la Administración meritúe la documentación de la recurrente a efecto de establecer si esta operación está vinculada con la obtención de su renta.

No resulta atendible el argumento de la Administración en el sentido de que siendo la actividad de la recurrente la generación de energía eléctrica no procede la deducción de estos gastos destinados a una actividad de exploración petrolífera, toda vez que conforme se ha indicado en los párrafos precedentes la recurrente podría acreditar que estas últimas actividades van a influir en la generación de su renta.

Con relación a los gastos cargados a la cuenta 345101 ("gastos de asesoría técnica, legales") por la suma de S/.1'975,272.00, que según la recurrente constituyen gastos por cuenta propia, la Administración deberá examinar si los mismos han sido realizados por aquella con la finalidad de evaluar su participación en el proyecto, o si constituyen gastos incurridos "por gastos legales, técnicos y asesoría que fueron cargados al proyecto", como se sostiene en la apelada.

Por lo expuesto, procede declarar la nulidad e insubsistencia de la apelada en este extremo.



## Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

### XIII. Desvalorización de existencias

Mediante Requerimiento N° 70185 la Administración Tributaria solicitó a la recurrente que informe por escrito y con la documentación sustentatoria el destino de los materiales del almacén de la Central Santa Rosa dados de baja por obsolescencia durante el ejercicio 1998 por la suma de S/.49,468.60 – cuenta 908501 Desvalorización de Existencias, o presente el informe emitido por Notario Público acreditando la destrucción de las mismas (fs. 4403).

En respuesta, mediante escrito que obra a folios 4402, la recurrente expresa que fueron dados de baja los materiales de su almacén de Santa Rosa al ser totalmente inservibles, pero que dado su escaso volumen no solicitó Informe de Notario Público que certificara su destrucción.

Al respecto el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, regula que son deducibles de la renta bruta para establecer la renta neta de tercera categoría, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

El inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la citada Ley indica que para efecto de lo dispuesto en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis días anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.

De lo expuesto, se observa que la recurrente no cumplió con acreditar con el respectivo informe de Notario Público o Juez de Paz la destrucción de las existencias valorizadas en S/.49,468.60 que fueron cargadas a resultados debido a su desvalorización, por lo que de acuerdo a las normas glosadas procede se mantenga el reparo.

### XIV. Resoluciones de Multa N°s 012-02-0004934, 012-02-0004946, 012-02-04950 y 012-02-0004919

Estos valores tienen como sustento los reparos formulados mediante las Resoluciones de Determinación N°s 012-03-0001631, 012-03-00001636, 012-03-000138 y 012-03-0001628 sobre Impuesto a la Renta de los ejercicios 1996 a 1999, por lo que corresponde pronunciarse en el mismo sentido respecto de éstas.

### XV. Compensación

De la Resolución de Determinación N° 012-03-0001631 se observa que la Administración Tributaria, ante las solicitudes de devolución presentadas por la recurrente por concepto del Impuesto General a las Ventas de 1996 a 1998 e Impuesto a la Renta de los ejercicios 1997 y 1998, compensó el Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 con los pagos en exceso que determinó en virtud de dichas solicitudes, correspondientes al Impuesto General a las Ventas de los meses de agosto y setiembre de 1996 (S/.177,476.84 y S/.5,446.46 respectivamente), Impuesto General a las Ventas de no domiciliados de los meses de marzo y mayo de 1998 (S/.188,466.00 y S/.483,367.00, respectivamente), Impuesto a la Renta de no domiciliados del mes de diciembre de 1997 y saldo a favor de la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1997 (S/.749,662.00 y S/.6'756,782.00 respectivamente).





# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

La recurrente indica que es arbitraria la actuación de la Administración Tributaria al haber compensado créditos ciertos y exigibles con supuestas obligaciones que no tienen tal característica (reparos contenidos en la Resolución de Determinación que dio origen a las compensaciones), al haber impugnado en término oportuno las acotaciones formuladas mediante el indicado valor.

En ese orden de ideas, agrega la recurrente que en su caso no se cumple con el requisito elemental para que proceda la compensación, consistente en que tanto el crédito como el débito tengan el carácter de exigibles como lo establece el Código Tributario y el Código Civil.

Al respecto, el inciso c) del artículo 39° del Código Tributario establece que en los casos en que la SUNAT determine reparos como consecuencia de la verificación o fiscalización efectuada a partir de la solicitud de devolución, deberá proceder a la determinación del monto a devolver considerando los resultados de dicha verificación o fiscalización. Adicionalmente, si producto de la verificación o fiscalización antes mencionada, se encontraran omisiones en otros tributos, estas omisiones podrán ser compensadas con los pagos en exceso o indebidos, saldos a favor u otro concepto similar cuya devolución se solicita. De existir un saldo pendiente sujeto a devolución, se procederá a la emisión de las Notas de Crédito Negociables y/o Cheques No Negociables. Las Notas de Crédito Negociables podrán ser aplicadas al pago de las deudas tributarias exigibles, de ser el caso.

Como se desprende de la norma descrita, tratándose de deudas determinadas en procesos de fiscalización efectuados a partir de solicitudes de devolución, la Administración Tributaria se encuentra facultada a compensar dichas deudas con los importes por pagos en exceso o indebidos cuya devolución se solicita, sin que dicha deuda necesariamente tenga el carácter de exigible, por lo que en el caso la compensación efectuada por la Administración se encuentra arreglada a derecho, debiendo sujetarse a la deuda determinada en cumplimiento de la presente Resolución, para efectuar un nuevo cálculo de la compensación.

- Informe Oral

Que conforme consta en la Constancia que obra a folios 5662, con fecha 15 de julio de 2002 se llevó a cabo la diligencia de Informe Oral con asistencia de ambas partes.

Con los vocales Flores Talavera, Lozano Byrne y Márquez Pacheco, e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco;

**RESUELVE:**

1. **DECLARAR NULA** la Resolución de Intendencia N° 015-4-14948 del 19 de marzo de 2002, en cuanto a los reparos formulados por depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo, contribución a gastos y diferencia de cambio por pasivos en moneda extranjera correspondientes a activos fijos.
2. **DECLARAR NULA E INSUBISTENTE** dicha Resolución, para que la Administración emita nuevo pronunciamiento de acuerdo con lo señalado en la presente Resolución, en cuanto a lo siguiente:
  - 2.1 Pasajes de la Sra. Cecilia Rencoret.
  - 2.2 Reversiones realizadas en el ejercicio 1997 por los conceptos "Contratistas Mantenimiento - País" por la suma de S/243,006.00 con sustento en la Nota N° 225 y "Programa de Adecuación y Manejo Ambiental - PAMA" por el importe de S/211,700.00 con sustento en la Nota Contable N° 222.




# Tribunal Fiscal

N° 06619-4-2002

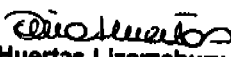
- 2.3 Diferencia de cambio e intereses de préstamos de J.P. Morgan Inc. para compra de acciones.
  - 2.4 "Servicios prestados por terceros: Honorarios entidades jurídicas país"
  - 2.5 Amortización de intangibles y provisiones para cuentas de cobranza dudosa.
  - 2.6 Multas contenidas en las Resoluciones de Multa N°s 012-02-0004934, 012-02-0004946, 012-02-04950 y 012-02-0004919.
  - 2.7 La compensación con los créditos determinados con motivo de las solicitudes de devolución presentadas por la recurrente.
3. **REVOCAR** la apelada en el extremo relativo al reparo por "Gastos Varios".
  4. **CONFIRMAR** la apelada en lo demás que contiene.

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

  
**FLORES TALAVERA**  
**VOCAL PRESIDENTE**

  
**LOZANO BYRNE**  
**VOCAL**

  
**MARQUEZ PACHECO**  
**VOCAL**

  
**Huertas Lizarzaburu**  
**Secretaria Relatora**  
**MP/AM/CHS/mgp**