



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

EXPEDIENTE N° : 11124-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de marzo de 2013

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 150140008284 de 29 de mayo de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0005429 a 012-003-0005464, giradas por el saldo a favor del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001, el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a abril y junio a diciembre de 2000, y enero a mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2001, y el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los períodos mayo de 2000 y junio, setiembre y diciembre de 2001; y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0005319 a 012-002-0005344, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que mediante las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0005463 y 012-003-0005464 se han efectuado los siguientes reparos a la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001: i) Reparó por pérdida en la venta de bienes del activo fijo, ii) Reparó por gastos de servicio de escolta y iii) Reparó por gastos ajenos y exceso de gastos de representación.

Que en relación con el reparo por pérdida en la venta de bienes del activo fijo, la recurrente indica que:

- Dicho reparo ha sido modificado por la Administración en la instancia de reclamación, lo que le ha impedido el ejercicio de su derecho de defensa y ha tenido como consecuencia la vulneración de su derecho al debido procedimiento, regulado por el numeral 3 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú y el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, y cuyo contenido ha sido desarrollado por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes N° 2209-2002-AA/TC, 0003-2004-AI/TC, 08605-2005-AA/TC, 00582-2006-PA/TC, 6149-2006-PA/TC, 6662-2006-PA/TC y 02728-2007-AA/TC.
- Mediante la resolución apelada los inmuebles (departamentos del Edificio "El Historiador") materia de transferencia, inicialmente considerados como bienes del activo fijo fueron categorizados como "existencias", modificándose el criterio inicial de la Administración que fue plasmado en los valores impugnados, y dejándose de lado la aplicación del numeral 3 del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicándose en vez de ello la regla contenida en el numeral 1 del aludido artículo.
- El mencionado cambio de base legal desestimó la exigencia de que la Administración oponga una tasación de parte para desconocer el valor de mercado por el cual fueron transferidos los mencionados inmuebles y se desarrolló nuevos argumentos para desestimar el valor de mercado de los inmuebles.
- No existe una motivación incompleta en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0005463 y 012-003-0005464, sino que ésta fue totalmente modificada en la instancia de reclamación, generándose así un nuevo reparo, por lo que la resolución apelada en ese extremo debe ser declarada nula y por ende debe reponerse el procedimiento a la instancia de reclamación, a fin de ejercer el derecho de defensa, se merituen sus medios probatorios y se emita un nuevo pronunciamiento, cumpliéndose con la instancia plural que prevé el artículo 124° del Código Tributario.
- En el supuesto negado que el Tribunal Fiscal comparta la posición de la Administración, considerando que existió una motivación legal incompleta, la Administración igualmente habría incurrido en una causal

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

9 8 7 1



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

de nulidad, al convalidar el acto anulable al amparo del artículo 109º del Código Tributario mediante la emisión de la resolución apelada, ya que de conformidad con dicha norma, para convalidar un acto se requiere la participación de la dependencia o funcionario al que le correspondía emitir el acto, lo que no ha ocurrido.

- Por otro lado, si bien no contaba con una tasación al momento en el que se efectuó la transferencia de activos que dio origen a la pérdida reparada, ello no es suficiente para desconocer o reparar la pérdida, ya que la Administración debió determinar el monto de dicha diferencia, para lo cual habría tenido que realizar una tasación, por ser el mecanismo establecido por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 0322-1-2004 y 1212-4-97, siendo además que el edificio "El Historiador" no ha sido contabilizado como activo fijo, sino como "inversiones inmobiliarias", por lo que la justificación de su valor de venta responde a las prácticas y estudio del mercado inmobiliario.

Que el 16 de setiembre de 2009 y 19 de setiembre de 2012 la recurrente presentó escrito ampliatorio y escrito de alegatos, respectivamente, en los que reiteró algunos de los argumentos formulados en su recurso de apelación y, adicionalmente, refiere que:

- La modificación del fundamento del reparo en la resolución apelada contraviene lo establecido por el artículo 127º del Código Tributario, por lo que corresponde declarar la nulidad del reparo, de conformidad con el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 4243-3-2012. En efecto, el órgano encargado de resolver no tiene la atribución de incluir un nuevo aspecto o hecho no reparado inicialmente, ya que ello implica incluir un elemento ajeno a los asuntos en discusión, citando al respecto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 1870-1-2002, 6520-3-2010, 3977-1-2010, 13131-8-2010, 12647-8-2010, 1639-4-2010, 6787-8-2011 y 6469-8-2011, y en el acápite 54 del Glosario de Fallos del Tribunal Fiscal.
- En la instancia de reclamación se desestimó el fundamento inicial del reparo, siendo el único sustento del reparo el que ilegalmente fue incorporado en reclamaciones.
- En el caso de un reparo similar, efectuado por la Administración al Impuesto a la Renta de los ejercicios 1992 y 1993, el Tribunal Fiscal mediante Resolución Nº 30-1-2002, ordenó que la Administración efectuara la valorización de los inmuebles a fin de que pudiera desconocer el valor atribuido por la empresa, no siendo suficiente que se desestime su valor aduciendo que no se ajusta al valor de mercado, pues para ello se requiere que la Administración oponga otro valor, que en el caso de los activos fijos se debería efectuar mediante una tasación. Adicionalmente, solicita la aplicación del criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 5132-3-2009.
- La Administración no cumplió con oponer un valor para efectos de desconocer el valor de mercado de los inmuebles transferidos, sino que, por el contrario, en la instancia de reclamación se limitó a modificar el reparo efectuado.
- Los inmuebles vendidos no son existencias, sino inversiones en valores cuya regla de valuación es la contenida en el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta para bienes del activo fijo.
- Al formar parte del sistema asegurador peruano se rige bajo el Marco Contable regulado por la Superintendencia de Banca y Seguros – SBS y de manera supletoria por las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC, siendo que en lo no regulado se aplican los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estado Unidos de América – USGAAP.
- De la lectura del Marco Conceptual y de las Disposiciones Generales del Plan de Cuentas para el Sistema Asegurador se verifica que los inmuebles adquiridos para constituir respaldo de las obligaciones técnicas forman parte del rubro de inmuebles, muebles y equipos, toda vez que no son utilizados para el desarrollo de la actividad aseguradora, sino que se encuentran incluidos en el rubro de inversiones; no obstante, de conformidad con lo señalado en las NIC Nº 16 y 40, las inversiones inmobiliarias tienen un tratamiento contable similar al otorgado a los activos fijos.
- Lo señalado se acreditó con la exhibición de sus registros y libros contables, incluido el libro de control de activo fijo, los que oportunamente fueron puestos a disposición del auditor.

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

- Los inmuebles transferidos no han sido adquiridos para su venta en el curso normal de sus operaciones, por lo que no califican como existencias, ya que las compañías de seguros no adquieren inmuebles con el fin de realizar una actividad permanente o habitual de compra y venta de inmuebles, ya que éstas empresas deben respaldar en todo momento el total de sus obligaciones asociadas al negocio de seguro con activos que cumplan con las disposiciones que indique la SBS en normas complementarias.

Que en cuanto al reparo por gastos de servicio de escolta, la recurrente sostiene que:

- El presidente del directorio no solo participa en las sesiones del directorio, sino también en las decisiones gerenciales referidas al desarrollo de las operaciones habituales, por lo que, a su vez, es un trabajador de la empresa que percibe una remuneración por la labor que desempeña.
- La Administración ha aceptado que el presidente del directorio requiere el servicio de seguridad, por lo que dicho gasto es deducible para efecto del Impuesto a la Renta, al ser un gasto inherente a la prestación de servicios de uno de sus funcionarios, siendo que el reparo efectuado se centra solo en establecer si es deducible el gasto por la seguridad prestada al domicilio del citado funcionario.
- Los gastos relacionados con el servicio de vigilancia del domicilio del presidente del directorio cumplen con el principio de causalidad, pues se prestan a favor de uno de sus altos funcionarios, que en razón de su puesto y vinculación con la empresa se encuentra expuesto a riesgos, por lo que resulta indispensable proporcionarle seguridad, tanto en su desplazamiento como en su domicilio.
- Invoca los criterios recogidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 668-3-99 y 612-4-2000, siendo que las circunstancias especiales en su caso se circunscriben a la ola de secuestros que vive el país y en especial la ciudad capital, así como los atentados que perpetran bandas y organizaciones criminales; además, precisa que la familia del presidente del directorio ya ha sido objeto de atentados.
- El servicio de seguridad prestado es un servicio integral que incluye no solo al funcionario, sino también a su familia, ya que ésta forma parte del entorno de toda persona y como tal, cualquier perturbación implica, necesariamente, un detrimento o menoscabo en el bienestar de la persona en sí, lo que redundaría negativamente en el ejercicio de sus funciones laborales y/o ejecutivas; por tanto, la necesidad de proporcionar servicio de seguridad en el domicilio del presidente del directorio las 24 horas del día, no constituye ningún beneficio, sino que es un gasto indispensable para el ejercicio de sus funciones, en tanto que los riesgos se derivan directamente del cargo que desempeña, siendo que de no brindársele el servicio de seguridad a su familia y algo le sucediera a ésta, el citado presidente dejaría de trabajar con el propósito de atender a su familia.

Que el 19 de setiembre de 2012 la recurrente presentó ante este Tribunal su escrito de alegatos mediante el cual reiteró algunos de los argumentos expuestos en su recurso de apelación, con relación al reparo a la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001 por concepto de gastos de servicio de escolta.

Que con relación al reparo por gastos ajenos y exceso de gastos de representación, la recurrente afirma que:

- Los gastos en los que se ha incurrido por los licores entregados a sus clientes responden a una política corporativa de presentar una imagen que les permita mejorar o mantener su posición en el mercado, por lo que constituye un gasto de representación deducible de conformidad con lo dispuesto por el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 2 del inciso m) del artículo 21º del Reglamento de dicha ley, invocando la aplicación del criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 214-5-2000.
- El evento "Pacífico Oro" no está destinado a representarla fuera de sus oficinas, locales o establecimientos ni a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición en el mercado, pues no está dirigido a sus clientes, sino a corredores de seguros, es decir, a una parte interna de la cadena productiva en el mercado de seguros, los cuales constituyen su principal fuerza de ventas, por lo que los gastos incurridos no califican como de representación, sino como gastos propios del giro del negocio.
- Dicho evento se realiza como parte de la estrategia para incrementar sus ventas en el mercado local, pues en el país operan diversas compañías aseguradoras que compiten por colocar productos similares

[Firma manuscrita] 3



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

a los suyos y que utilizan a los mismos agentes de venta (corredores de seguros), de modo que el objetivo principal del evento es incentivar a los corredores de seguros para que coloquen sus productos en lugar de los que provienen de la competencia, mediante el reconocimiento e incentivo de los logros obtenidos, lo cual redundará en un beneficio inmediato para la empresa que ve incrementada sus ventas.

- No solo ha cumplido con acreditar la causalidad del gasto vinculado con la realización del evento "Pacífico Oro", sino que además cuenta con toda la documentación sustentatoria que permite acreditar el destino del gasto, así como su proporcionalidad y racionalidad con respecto a sus operaciones.
- Los criterios recogidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 03774-1-2005, 11915-3-2007, 05995-1-2008 y 7827-1-2008, invocadas por la Administración, no resultan aplicables a su caso, toda vez que se refieren a situaciones distintas.

Que el 19 de setiembre de 2012 la recurrente presentó ante este Tribunal su escrito de alegatos mediante el cual reiteró algunos de los argumentos expuestos en su recurso de apelación, precisando que:

- De conformidad con lo dispuesto en la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros y en las Resoluciones de la SBS Nº 1058-99 y 1797-2011, los corredores de seguros si bien realizan una actividad de intermediación en la colocación de seguros, también prestan otros servicios, como son la asesoría en la contratación de coberturas de seguro en el mercado nacional, con independencia de las empresas de seguros y, a su vez, representan al contratante y/o asegurado frente a la empresa de seguros.
- Esto tiene un propósito que es la disminución de las diferencias provenientes de la asimetría de la información existente entre los contratantes o potenciales contratantes y asegurados y las empresas de seguros, lo cual mejora las condiciones de transparencia en la contratación de seguros, por lo que no resulta aplicable el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03976-8-2011.
- Mediante la Resolución Nº 4243-3-2010 el Tribunal Fiscal ha señalado que los premios y agasajos destinados a favor de los corredores de seguro se orientan a incentivar la mayor cantidad de ventas realizadas a los asegurados y no, como argumenta la Administración, a representarla fuera de sus oficinas, por lo que no constituyen gastos de representación.

Que con relación a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005462, giradas por el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a abril y junio a diciembre de 2000, y enero a mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2001, y el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los períodos mayo de 2000 y junio, setiembre y diciembre de 2001, sostiene que este Tribunal al momento de concluir la procedencia de la deducción de los gastos objetados para efecto del Impuesto a la Renta, también deberá aceptar el crédito fiscal reparado, toda vez que la única observación es que no se habría cumplido con el requisito sustancial que exige el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, esto es, que las adquisiciones califiquen como costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, en cuanto a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449, emitidas por los intereses moratorios de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001, aduce que fueron calculados como resultado del cambio de coeficiente, sobre la base de los resultados de la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, contenida en la Resolución de Determinación Nº 012012-003-0005463, por lo que al momento de resolver se deberá tener en cuenta lo que su vez se resuelva con relación al Impuesto a la Renta de dicho ejercicio.

Que por último, respecto de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario y relativas al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2000 y 2001, argumenta que por las consideraciones expuestas en cuanto a las resoluciones de determinación giradas por dichos tributos, ejercicios y períodos corresponde que las referidas resoluciones de multa sean dejadas sin efecto, al no encontrarse acreditado que haya incurrido en las infracciones que se le imputan.

Que por su parte, la Administración manifiesta que mediante las Resoluciones de Determinación Nº 012012-003-0005463 y 012-003-0005464 se ha determinado un menor saldo a favor del Impuesto a la



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Renta de los ejercicios 2000 y 2001, sustentándose en los siguientes reparos: i) Pérdida en la venta de bienes del activo fijo, ii) Gastos de servicio de escolta y iii) Gastos ajenos y exceso de gastos de representación.

Que en cuanto al reparo por pérdida en la venta de bienes del activo fijo, la Administración refiere que:

- La acotación se estableció debido a que la recurrente realizó la venta de activos fijos por importes inferiores a su costo, trasladando la pérdida generada a la cuenta de resultados (gastos), y además porque se comprobó que la recurrente a la fecha de la transferencia no tenía un informe de tasación que sustentara el valor de venta.
- El reparo no se basa en la determinación del valor de mercado por parte de la Administración, sino en que ésta no acreditó el motivo por el cual el valor de venta de los departamentos resultaba ser menor al costo computable y cuya incidencia directa fue trasladar dicha pérdida a gastos.
- En el Requerimiento Nº 00094702 consta que para el caso del ejercicio 2000, se mantiene el reparo debido a que no fue acreditado que el valor de transferencia era el valor de mercado, siendo, además, que en los anexos de la resolución de determinación se aprecia que el reparo se sustenta en la diferencia entre el costo computable y el ingreso por la venta de departamentos.
- Si bien la recurrente señala que los departamentos transferidos han sido contabilizados como inversiones inmobiliarias y no como activos fijos, no obra en el expediente de fiscalización documento alguno que indique la forma en la que fueron contabilizados, lo que tampoco ha sido acreditado en la instancia de reclamación.
- De lo señalado en el Plan de Cuentas para las empresas del Sistema Asegurador y de las Normas Internacionales de Contabilidad Nº 2, 16 y 40, se desprende que los bienes inmuebles califican como existencias para efectos del Impuesto a la Renta cuando son destinados habitualmente para su venta o enajenación a terceros (brindando rendimientos financieros adicionales a la actividad principal), siendo que, por el contrario, serán considerados como activos fijos cuando sean destinados para el uso del ente en el desarrollo de sus actividades, criterio que también se desprende del Informe Nº 075-2005-SUNAT/2B0000.
- En tal sentido, los departamentos enajenados por la recurrente califican como existencias y no como activos fijos respecto de los cuales no se realizan transacciones frecuentes, dado que de los papeles de trabajo de fiscalización se advierte que existe habitualidad por parte de la recurrente en la venta de departamentos, por lo que no resulta aplicable a dicho reparo lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, sino lo regulado por el numeral 1 del aludido artículo; y en consecuencia, el valor de mercado a asignarse a los departamentos transferidos era aquél que normalmente obtiene la empresa en sus operaciones con terceros no vinculados.
- En aplicación de lo dispuesto por el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, tratándose de la venta de bienes por debajo de su costo de adquisición, el monto que puede deducirse como gasto no puede ser mayor a la diferencia entre el costo computable y el valor de mercado de dichos bienes, de conformidad con el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 0523-5-2001.
- La recurrente no sustentó el motivo por el cual el costo computable de los departamentos es mayor a su valor de venta, ni presentó la valorización de dichos bienes a fin de determinar el precio base de venta, ni otros documentos que sustentaran que el precio correspondía al valor de mercado.
- Las deducciones al ingreso bruto, al ingreso neto y a la renta bruta, reguladas por los artículos 20º y 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, a efecto de que sean aceptadas tributariamente, deben ser acreditadas, cumpliendo para ello con los requisitos y las formalidades exigidos por ley, por lo que es de cargo de la recurrente acreditar que el menor valor asignado a los bienes transferidos corresponde al valor de mercado; en consecuencia, tratándose de deducciones originadas en la venta de bienes por debajo de su costo computable, la carga de la prueba para acreditar que el valor de venta que genera la pérdida deducida corresponde al valor de mercado, es del contribuyente.
- La recurrente no acreditó, ni sustentó, las razones por las que los bienes fueron transferidos a un precio inferior a su costo computable y/o que dicho precio constituía efectivamente su valor de mercado en

[Firma manuscrita] 5



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

función al cual debió establecer la pérdida deducible para determinar su renta neta.

- En la instancia de reclamación la recurrente presenta diversos documentos con objeto de acreditar el valor de mercado de los departamentos enajenados; no obstante, éstos no ofrecen fuerza probatoria para establecer dicho valor de mercado, siendo, además, que se presentan inconsistencias en ellos.
- El criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 0322-1-2004 no contradice las observaciones efectuadas, ya que el reparo se debió a que la recurrente no probó las razones por las que los bienes transferidos habían sufrido una desvalorización y por ende habían sido vendidos a un valor inferior al costo computable; siendo además que la obligación que se imputa en la aludida resolución no libera a la recurrente de su obligación de sustentar las deducciones para determinar la renta neta.
- El reparo tiene una motivación legal incompleta, por lo que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 109º del Código Tributario, se procede a la convalidación de las Resoluciones de Determinación Nº 012012-003-0005463 y 012-003-0005464, debiéndose entender que las normas legales que debieron citarse eran los artículos 20º y 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que respecto al reparo por gastos de servicio de escolta, la Administración sostiene que:

- Si bien el reparo se denomina "gastos por servicio de escolta", comprende a los gastos de vigilancia de la residencia del presidente del directorio de la recurrente, debido a que también es residencia de la familia de éste, por lo que dichas erogaciones califican como gastos de carácter personal, no cumpliéndose con el principio de causalidad.
- No obra en los papeles de trabajo de fiscalización información referida a la identificación del presidente del directorio de la recurrente y su respectivo domicilio, situación que tampoco ha sido aclarada expresamente por el contribuyente, lo que de ninguna manera enerva la conclusión establecida.
- Sin embargo, de los documentos presentados por la recurrente en la instancia de reclamación se infiere que el cargo de presidente de directorio durante los períodos febrero a mayo de 2000 y enero de 2001 recayó en José Antonio Onrubia Romero; mientras que en los períodos julio a diciembre de 2001 fue presidente del directorio Calixto Romero Seminario.
- Corresponde reconocer como gasto deducible a los gastos de vigilancia de los domicilios que tengan relación de causalidad con la producción de la renta gravada del contribuyente, y asimismo, correspondería la deducción tributaria de los gastos de vigilancia de las residencias de los funcionarios, siempre y cuando dichas erogaciones tengan la calidad de condición de trabajo, por ser indispensable para la prestación de los servicios del empleado o cuando se derive de un mandato legal; sin embargo, los domicilios vinculados al reparo no se encuentran declarados como domicilio fiscal o establecimientos anexos o sucursales de la recurrente, siendo además que ésta no ha acreditado que el gasto de vigilancia asumido corresponda a un mandato legal o a la condición de trabajo otorgado a algún funcionario y/o directivo de la empresa.
- No resultan aplicables los criterios recogidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 668-3-99 y 612-4-2000, ya que los supuestos que contemplan dichas resoluciones están referidos a gastos de servicios de seguridad brindados a funcionarios de empresas en circunstancias especiales.
- Sin perjuicio de lo expuesto, José Antonio Onrubia Romero y Calixto Romero Seminario no solo son funcionarios y/o directores de la recurrente, sino también de otras empresas vinculadas al grupo empresarial Romero, por lo que no resulta razonable que la recurrente asuma íntegramente el gasto por servicios de vigilancia personal y de seguridad en la vivienda de los aludidos funcionarios.

Que en relación al reparo por gastos ajenos y exceso de gastos de representación, la Administración afirma que:

- El órgano acotador determinó el reparo clasificándolo en dos puntos: i) Gastos por compra de licores, whisky, carne, obsequios y servicios que no cumplen con el principio de causalidad y ii) Exceso en los gastos de representación (Evento Pacífico Oro).
- En cuanto a los gastos por compra de obsequios, sustentada en la Factura Nº 001-0527, ni en la etapa de fiscalización, ni en la de reclamación, la recurrente ha indicado argumento alguno al respecto, por

[Firma manuscrita] 6



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

ende, a juzgar por su naturaleza, dichos gastos no cumplirían con el principio de causalidad.

- Respecto a la adquisición de servicios, sustentada en la Factura Nº 001-00112, corresponde precisar que en dicho comprobante de pago solo se indica que fue girada por el concepto genérico de "auspicio", siendo que la recurrente no ha acreditado la necesidad de la erogación; asimismo, la recurrente tampoco ha sustentado la necesidad de la compra de carnes, por la que se emitieron las Facturas Nº 001-001253, 001-001122, 001-000957 y 001-000635, ni ha proporcionado información fehaciente sobre el destino de éstas, ni de sus beneficiarios.
- Si bien la adquisición de whisky y/o licores y obsequios para su posterior entrega a diversos clientes resulta una práctica comercial usual, cuya finalidad es mantener o mejorar la imagen de la empresa frente a sus clientes y proveedores, por lo que la adquisición de éstos productos podría calificar como un gasto de representación, para que sea deducible debe acreditarse que los bienes han sido efectivamente entregados a los beneficiarios, lo que no ha sucedido en el caso de la recurrente, puesto que no se ha demostrado la realización de agasajos, las cantidades entregadas, ni tampoco se ha identificado a los beneficiarios.
- Los gastos incurridos en relación con el evento Pacífico Oro califican como de representación, ya que tuvo como finalidad incentivar la colaboración eficiente de determinados proveedores del servicio de intermediación, contribuyendo con ello a mantener o mejorar su posición en el mercado; asimismo, el referido evento tuvo como propósito promocionar la imagen de la empresa con la finalidad de que los referidos agentes se identificaran con ella, es decir, estuvieron destinados a presentar una imagen que le permitiera mantener o mejorar su posición en el mercado.
- Respecto a los gastos de representación, el Tribunal Fiscal, mediante las Resoluciones Nº 03774-1-2005, 11915-3-2007, 05995-1-2008 y 7827-1-2008, ha señalado que incluyen también aquéllos efectuados con ocasión de reuniones, obsequios o agasajos a proveedores, por lo que los gastos ocasionados por el evento Pacífico Oro califican como gastos de representación, al ser un evento organizado a favor de corredores de seguros y asesores de venta; es decir, personas naturales o jurídicas selectas con quienes el contribuyente tenía una relación comercial de intermediación en la contratación de seguros.
- No resulta pertinente la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 214-5-2000, pues se refiere a egresos destinados a agasajar u obsequiar presentes a clientes, que constituyen gastos de representación, lo que no implica la exclusión de otros supuestos en la calificación de este tipo de gastos.

Que con relación a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449, la Administración señala que han sido emitidas por los intereses moratorios de la omisión referencial de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001, al haberse modificado el coeficiente utilizado por la recurrente para calcular los aludidos pagos a cuenta, considerando para ello el Impuesto a la Renta calculado en la Resolución de Determinación Nº 012012-003-0005463, emitida como consecuencia de la fiscalización realizada respecto del ejercicio 2000, lo que se encuentra arreglado a ley.

Que asimismo, en cuanto a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005462, giradas por el Impuesto General a las Ventas correspondientes a los períodos de enero a diciembre de 2000 y 2001, sostiene que han sido giradas como consecuencia de los reparos al crédito fiscal de dichos períodos, que se sustentan a su vez en los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 012012-003-0005463 y 012012-003-0005464, toda vez que, de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el contribuyente no puede utilizar el crédito fiscal generado por aquellas adquisiciones relacionadas con gastos que no son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, como ha sucedido en el caso analizado.

Que por otro lado, respecto de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, argumenta que han sido establecidas sobre la base de los reparos efectuados al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 por gastos no deducibles y los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2000 y 2001, contenidas en las Resoluciones

9 85 2 7 7



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005464, por lo que al haberse confirmado la integridad de los aludidos reparos, se encuentra acreditada la comisión de las infracciones.

Que la materia controvertida consiste en determinar si las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005464 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344 se encuentran arregladas a ley.

Que como antecedente, corresponde señalar que del Informe General que obra a fojas 1998 a 2012 y del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (fojas 3302 y 3303), se desprende que tiene como actividad económica principal la contratación y administración de planes de seguros generales² y que, además, ha declarado como actividad económica secundaria el desarrollo de actividades inmobiliarias.

Que mediante Carta Nº 040011087870-01-SUNAT (foja 1997) y Requerimiento Nº 00171869 (foja 1710), notificados el 12 de enero de 2004³, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización, respecto, entre otros, del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2000 y 2001, según Orden de Fiscalización Nº 040011087870 (foja 1994).

Que como resultado de la aludida fiscalización se efectuaron los siguientes reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, al coeficiente utilizado para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001 y al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2000 y 2001, lo que determinó la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005464 (fojas 2941 a 3007):

- ❖ Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463 - Disminución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000:
 - i) Pérdida en la venta de bienes del activo fijo
 - ii) Gastos ajenos y exceso de gastos de representación
 - iii) Gastos de servicio de escolta
- ❖ Resolución de Determinación Nº 012-003-0005464 - Disminución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001:
 - i) Pérdida en la venta de bienes del activo fijo
 - ii) Gastos ajenos y exceso de gastos de representación
 - iii) Gastos de servicio de escolta
- ❖ Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449 - Intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001:
 - i) Modificación del coeficiente
- ❖ Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 - Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a abril y junio a diciembre de 2000 y disminución del saldo a favor de dicho tributo correspondiente al período mayo de 2000:
 - i) Crédito fiscal proveniente de adquisiciones que generaron gastos no deducibles para efectos del Impuesto a la Renta (gastos ajenos, exceso de gastos de representación y gastos de servicio de escolta)

² Según lo indicado por la recurrente en su recurso de reclamación, ésta tiene como objeto social la prestación de servicios de planes de seguros y reaseguros (foja 2853).

³ Mediante acuse de recibo, consignándose el nombre y firma de la persona con quien se entendió la diligencia (fojas 1710 y 1997), de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, según texto vigente antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo Nº 953, según el cual la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción.

 8



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

❖ Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005450 a 012-003-0005462 - Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2001 y disminución del saldo a favor de dicho tributo correspondiente a los períodos junio, setiembre y diciembre de 2001:

i) Crédito fiscal proveniente de adquisiciones que generaron gastos no deducibles para efectos del Impuesto a la Renta (gastos ajenos, exceso de gastos de representación y gastos de servicio de escolta)

Que a raíz de los reparos señalados en los considerandos anteriores, la Administración concluyó que la recurrente cometió las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, en relación con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2000 y 2001, motivo por el cual giró las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344 (fojas 3008 a 3033).

Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464: Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001

1. Pérdida en la venta de bienes del activo fijo

Que según se aprecia del punto 1 del Anexo II y el Anexo 03 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464 (fojas 2944, 2948, 2949/reverso, 2953 y 2957 a 2959/reverso), la Administración reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente, por lo que denominó "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo", por los importes de S/. 16 681,00 y S/. 5 971,00, respectivamente.

Que en dichos valores se indica que el aludido reparo se origina en que la Administración verificó que la recurrente vendió bienes por importes inferiores a su costo, cargando a gastos la diferencia, y que en las fechas en que los gastos observados afectaron los resultados, ésta no tenía un informe de tasación que sustentara el valor de venta, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, precisándose, además, que al no contar con la tasación respectiva, no se podía observar el valor de venta, por lo que no resultaba deducible el gasto.

Que mediante el punto 5 del Anexo al Requerimiento Nº 00094257 (foja 1698) y el punto 2 del Anexo al Requerimiento Nº 00094258 (foja 1180), notificados el 10 de marzo de 2004 (fojas 1705 y 1183), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito, señalando la base legal aplicada y con la documentación correspondiente, tales como comprobantes de pago originales, la naturaleza de los gastos registrados en la Cuenta 6501 por los importes de S/. 587 165,56 y S/. 296 006,42⁴, en el caso del ejercicio 2000, y S/. 14 122,25 en el caso del ejercicio 2001. Asimismo, la recurrente debía acreditar que los gastos eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo con el principio de causalidad.

Que en el punto 5.1 del Anexo 01 y el Anexo 05 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 (fojas 1664, 1676 y 1677) y el punto 2.2 del Anexo 01 y el Anexo 03 al Resultado del Requerimiento Nº 00094258 (fojas 1148 y 1157), notificados el 30 de setiembre de 2004 (reverso fojas 1705 y 1183), la Administración dejó constancia de que la recurrente cargó a gastos la diferencia entre el valor de venta y el mayor costo computable en la transferencia de activos fijos y que ésta no sustentó el aludido valor de venta con la tasación correspondiente, de acuerdo con lo regulado por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001 por los siguientes montos:

Ejercicio 2000

Nº	COMPRADORES	MONTOS			MONTO REPARADO
		COSTO - CUENTA 6501	VENTA - CUENTA 6601 ⁵	PÉRDIDA	
1	Álvaro Alarco - José Retuerto Villanueva	S/. 587 165,56	S/. 579 435,63	S/. 7 729,93	S/. 7 729,93

⁴ Montos que expresados en dólares americanos ascienden a US\$ 168 242,28 y US\$ 83 854,51, respectivamente, según lo señalado en el punto 5 del Anexo al Requerimiento Nº 00094257 (foja 1698).

⁵ Según lo consignado en el Anexo 05 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 (foja 1664) dichas sumas expresadas en dólares americanos ascienden a US\$ 166 027,40 y US\$ 81 318,78, respectivamente.

[Firma manuscrita] 9



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

2	Andrés Camerich de Haro	S/. 296 006,42	S/. 287 055,29	S/. 8 951,13	S/. 8 951,13
TOTALES					S/. 16 681,06

Ejercicio 2001

Nº	COMPRADOR	MONTOS			MONTO REPARADO
		COSTO - CUENTA 6501	VENTA - CUENTA 6601	PÉRDIDA	
1	Diana Luz Palomino Santana	S/. 14 122,25	S/. 8 150,84	S/. 5 971,41	S/. 5 971,41

Que mediante el punto 2.1 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094702 (foja 1443) y el punto 2.2 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094703 (foja 917), notificados el 5 de octubre de 2004 (fojas 918 y 1444), la Administración, en aplicación del segundo párrafo del artículo 75º del Código Tributario⁶, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un escrito con sus observaciones al reparo denominado "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo", ascendente a S/. 16 681,00 y S/. 5 971,00, por los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente.

Que en respuesta, la recurrente presentó el Escrito Nº CONT-204-2004 de 29 de octubre de 2004 (fojas 1383 a 1408) en el que indicó que al momento en que se efectuó la transferencia de los bienes no contaba con tasación; no obstante, ello no es suficiente para que se desconozca la pérdida, ya que para ello, primero se debía determinar que el valor considerado en las aludidas transacciones difería del valor de mercado, para lo cual se debía estimar el monto al que ascendía dicha diferencia, siendo que para ello era necesario que la Administración efectuara una tasación de parte, dado que ese es el mecanismo que contempla el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, precisó que el edificio "El Historiador" no fue contabilizado como activo fijo, sino como inversión inmobiliaria, por lo que la justificación de su valor de venta responde a las prácticas y estudio del mercado.

Que en el punto 2.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1434 a 1436) y el punto 2.2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 910 a 912), notificados el 8 de noviembre de 2004 (reverso fojas 918 y 1444), la Administración concluyó que se mantendría el reparo efectuado y señaló como sustento a los mismos argumentos consignados en el punto 5.1 del Anexo 01 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 y el punto 2.2 del Anexo 01 al Resultado del Requerimiento Nº 00094258; añadiendo que, al no tener la tasación respectiva, no se podía observar el valor de venta, por lo que no eran deducibles los gastos cargados por las transferencias efectuadas.

Que como consecuencia de dicho reparo, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, de cuya revisión se aprecia que consignan como base legal al numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta y reproducen los argumentos expuestos en el punto 2.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 y el punto 2.2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703.

Que el artículo 20º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, señalaba que la renta bruta estaba constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtuvieran en el ejercicio gravable, siendo que en caso tales ingresos provinieran de la enajenación de bienes, la renta bruta estaría dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, el que se disminuiría en el importe de las depreciaciones admitidas.

Que asimismo, dicho artículo precisaba que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecería deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondieran a las costumbres de la plaza.

Que el artículo 37º de la mencionada ley regulaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deduciría de la renta bruta, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha

⁶ El referido artículo señala que previamente a la emisión de las resoluciones de determinación y de multa, la Administración podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

ley, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, tales como las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada y las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, entre otros.

Que por su parte, el artículo 32º de la referida ley indicaba que en los casos de ventas, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, el valor asignado a los bienes para efectos del Impuesto sería el de mercado, siendo que si el valor asignado difería del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que los numerales 1 y 3 del aludido artículo establecían que se consideraría valor de mercado, para el caso de existencias, el que normalmente se obtuviera en las operaciones onerosas que la empresa realizara con terceros, y para el caso de los bienes de activo fijo, cuando se trataran de bienes respecto de los cuales se realizaran transacciones frecuentes, sería el que correspondiera a dichas transacciones; y cuando se trataran de bienes respecto de los cuales no se realizaran transacciones frecuentes, sería el valor de tasación⁷.

Que por otro lado, de acuerdo con lo establecido por el artículo 127º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981⁸, el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones, y que mediante la facultad de reexamen dicho órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.

Que de los fundamentos que sustentan la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, así como del punto 2.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 y el punto 2.2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703, reseñados en los considerandos anteriores, se advierte que la Administración determinó, al amparo de lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, que la recurrente vendió bienes por importes inferiores a su costo, cargando a gastos la diferencia, siendo que en las fechas en que las pérdidas observadas afectaron los resultados, la recurrente no tenía un informe de tasación que sustentara el valor de venta, lo que no se encontraba arreglado a ley.

Que no obstante, en la resolución apelada, la Administración señaló que de acuerdo con el Plan de Cuentas para las empresas del Sistema Asegurador regulado por la Superintendencia de Banca y Seguros - SBS, en concordancia con las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC Nº 2, 16 y 40, los bienes transferidos por la recurrente, que originaron la pérdida objetada, califican como existencias para efecto del Impuesto a la Renta y no como activos fijos, dado que de los papeles de trabajo de fiscalización se advierte que existe habitualidad por parte de la recurrente en la venta de dichos bienes.

Que como consecuencia de ello determinó que no resultaba de aplicación lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, sino el numeral 1 de dicho artículo, por lo que el valor de mercado a asignarse a los bienes transferidos, era aquél que normalmente obtuviera la empresa en sus operaciones con terceros no vinculados. Asimismo, añadió que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20º y el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, las deducciones al ingreso bruto y al ingreso neto, para que fueran aceptadas tributariamente, debían cumplir con el principio de causalidad y ser acreditadas, y por tanto tratándose de deducciones originadas en la venta de bienes por debajo de su costo computable, la carga de la prueba, correspondiente a acreditar que el valor de venta que genera la pérdida deducida constituye el valor de mercado, corresponde a la recurrente.

Que en tal sentido, la Administración concluyó que el reparo derivó de la falta de probanza de las razones por las que los bienes enajenados habían sido vendidos a un valor inferior al costo, atendiendo a que las

⁷ Similar redacción tuvieron dichos numerales, luego de la modificación dispuesta por la Ley Nº 27356, vigente desde el 1 de enero de 2001, siendo que en el caso de la existencias se agregó que se consideraría valor de mercado, en caso la empresa no realizara operaciones onerosas con terceros, el valor que se obtuviera en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares.

⁸ Publicado el 15 de marzo de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

deducciones debían ser sustentadas por la recurrente y al hecho que no se encontraba probado que el valor de la transferencia correspondía al de mercado.

Que bajo esa premisa, señaló que la motivación del reparo denominado "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo" era incompleta y que por ende, debía ser objeto de convalidación al amparo de lo dispuesto por el artículo 109º del Código Tributario, debiendo entenderse que las normas que sustentaban dicho reparo y que debieron citarse en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, eran en realidad los artículos 20º y 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que como se aprecia, originalmente el reparo se fundamentaba en el hecho de que la recurrente no había presentado el informe de tasación que según lo señalado por la Administración, era mandatorio a efecto de sustentar el valor de mercado, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procedió a desconocer la pérdida cargada a gastos; sin embargo, en la instancia de reclamación indica que no resulta aplicable lo dispuesto en el aludido numeral 3, sino en el numeral 1 del mencionado artículo, y que además la recurrente no sustentó las razones por las que las transferencias se realizaron a un precio inferior al costo computable, ni que el valor de venta correspondiera al valor de mercado, lo que era de cargo de ésta, a efecto de que la deducción de la pérdida generada en dichas transacciones sea aceptada para fines tributarios.

Que si bien, de conformidad con lo establecido por el artículo 127º antes citado, la Administración goza de la facultad para realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido en la etapa de reclamación, ésta sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos, con lo cual se tiene que la Administración no estaba facultada a modificar el sustento y motivación, y por ende la base legal, de las resoluciones de determinación, como ha acontecido en el presente caso.

Que en tal sentido, toda vez que la Administración al modificar el fundamento del reparo en la instancia de reclamación ha prescindido totalmente del procedimiento legal establecido, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo Nº 981, que dispone que son nulos los actos emitidos prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, procede declarar la nulidad de la resolución apelada en este extremo.

Que a su vez, corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, en el extremo referido al reparo denominado "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo", al evidenciarse que no se ha seguido con el procedimiento legal establecido según lo dispone el referido numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, conforme con los fundamentos antes esbozados⁹, y como consecuencia de ello, la Administración deberá reliquidar los referidos valores.

Que sin perjuicio de lo expuesto, corresponde señalar que si bien la Administración sustenta su cambio de motivación en el segundo párrafo del artículo 109º del Código Tributario¹⁰, la norma que la habilita a realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido en la etapa de reclamación es el artículo 127º del Código Tributario, tal como se ha analizado, siendo además que, estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por las partes.

2. Gastos ajenos y exceso de gastos de representación

Que de la revisión del punto 3 del Anexo II y el Anexo 05 de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463 (reverso foja 2951 y foja 2954 a reverso foja 2956) y del punto 2 del Anexo II y el Anexo 04 de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005464 (reverso foja 2942 y foja 2946 a reverso foja 2948) se verifica que la Administración también reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente, por los montos correspondientes a gastos que si bien calificaban como de representación superan el límite establecido por ley, S/. 202 942,00 (ejercicio 2000) y S/. 159 845,00

⁹ Cabe precisar que en el mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución Nº 04243-3-2012, en la que se emitió pronunciamiento sobre el mismo reparo (pérdida en la venta de bienes) efectuado a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 declarada por la recurrente.

¹⁰ Dicho artículo, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, dispone que los actos de la Administración son anulables cuando: a) Son dictados sin observar lo previsto en el artículo 77º y b) Tratándose de dependencias o funcionarios de la Administración Tributaria sometidos a jerarquía, cuando el acto hubiere sido emitido sin respetar la referida jerarquía, siendo que los actos anulables serán válidos siempre que sean convalidados por la dependencia o el funcionario al que le correspondía emitir el acto.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

(ejercicio 2001); y gastos que consideró que no cumplían con el principio de causalidad (gastos ajenos), S/. 135 992,00 (ejercicio 2000) y S/. 112 687,00 (ejercicio 2001).

a. Gastos de representación que superan el límite establecido por ley

Que a través del punto 5 del Anexo a los Requerimientos Nº 00094257 y 00094258 (fojas 1177 y 1699) y el punto 4 del Anexo a los Requerimientos Nº 00094275 y 00094276 (fojas 1583 a 1585)¹¹, la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito, señalando la base legal aplicada y con la documentación correspondiente, tales como comprobantes de pago originales, la naturaleza de los gastos relacionados al evento denominado "Pacífico Oro", registrados en las Cuentas 4702040005 (enero y febrero de 2000), 4704120002 (enero y febrero de 2001), 4704120003 (enero y febrero de 2001) y 4704120004 (enero y febrero de 2000 y enero y febrero de 2001). Asimismo, se requirió a la recurrente que acreditara que los aludidos gastos eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo al principio de causalidad.

Que en el punto 5.5 del Anexo 01 y el Anexo 08 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 (fojas 1661, 1669 a 1671), el punto 5.2 del Anexo 01 y el Anexo 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094258 (fojas 1144, 1152 y 1153), el punto 4.1 del Anexo 01 y el Anexo 05 al Resultado del Requerimiento Nº 00094275 (fojas 1571, 1576 y 1577), y el punto 4.1 del Anexo 01 y el Anexo 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094276 (fojas 1034, 1035, 1044 y 1045)¹², la Administración concluyó que los referidos gastos no eran deducibles para efectos de determinar la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, por lo siguiente:

- El evento "Pacífico Oro" se realiza con la finalidad de premiar, con montos dinerarios, a los corredores de seguros que durante el año anterior han cumplido ciertas metas de primas establecidas por la recurrente, por lo que ésta adquirió diversos bienes y servicios, tales como: bufet, licores, publicidad, animadores, cantantes, etc.
- Las adquisiciones de bienes y servicios para el evento "Pacífico Oro" tienen el carácter de liberalidad, ya que es un acto voluntario de la recurrente para premiar a los corredores, por lo que no son deducibles de conformidad con lo dispuesto por el inciso d) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta¹³.

Que en tal sentido, la Administración reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001 por los gastos incurridos en el evento "Pacífico Oro", según el siguiente detalle:

Ejercicio 2000

	REQUERIMIENTO Nº 00094257	REQUERIMIENTO Nº 00094275	TOTAL REPARADO
MONTO	S/. 3 338,75 (US\$ 959,41)	S/. 199 603,19 (US\$ 57 275,22)	S/. 202 942,00
S			

Ejercicio 2001

	REQUERIMIENTO Nº 00094258	REQUERIMIENTO Nº 00094276	TOTAL REPARADO
MONTO	S/. 138 036,81 (US\$ 39 059,65)	S/. 21 807,79 (US\$ 6 185,81)	S/. 159 845,00
S			

Que mediante los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1441 y 1442) y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 914 y 916), la Administración, de acuerdo con lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75º del Código Tributario, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un escrito con sus observaciones.

Que en respuesta, la recurrente presentó el Escrito Nº CONT-204-2004 de 29 de octubre de 2004 (fojas 1383 a 1408) en el que indicó que el evento "Pacífico Oro" se realizó como parte de su estrategia para incrementar ventas en el mercado local, ya que en el país actúan una serie de compañías aseguradoras

¹¹ Estos dos últimos requerimientos fueron notificados el 13 de julio de 2004 (fojas 1060 y 1588).

¹² Los Resultados de los Requerimientos Nº 00094275 y 00094276 fueron notificados el 30 de setiembre de 2004 (reverso foja 1060 y reverso foja 1588).

¹³ La Administración precisa que las comisiones e incentivos (montos dinerarios) que la recurrente entrega a los corredores de seguros son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta (foja 1670).



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

que compiten directamente con ella por colocar productos similares y que además utilizan a sus mismos agentes de venta (corredores), motivo por el cual optó por incentivar y reconocer a aquellos corredores que vendieran una mayor cantidad de sus productos, pues éstos constituyen su fuerza principal de ventas, concluyendo que los gastos vinculados al aludido evento cumplen con el principio de causalidad señalado en el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que son necesarios para producir y mantener la fuente productora de renta gravable, al estar destinados a incrementar sus ventas generadoras de rentas gravadas. Precisa que cuenta con toda la documentación sustentatoria que permite acreditar el destino del gasto, así como su proporcionalidad y racionalidad con respecto a sus operaciones, siendo que durante el procedimiento de fiscalización se ha puesto a disposición de la Administración toda la documentación relativa al evento "Pacífico Oro", tales como las facturas por la adquisición de los bienes y servicios utilizados.

Que en los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1419, 1420, 1424 y 1425) y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 896 a 898, 906 y 907), la Administración señaló que se mantendría el reparo efectuado, ya que a partir de lo indicado por la recurrente, esto es, que los gastos relacionados con el evento "Pacífico Oro" se realizan para incrementar sus ventas en el mercado e incentivar a los corredores a vender una mayor cantidad de seguros en los distintos ramos, se puede concluir que dichas erogaciones corresponden a gastos de representación, pues contribuyen a presentar una mejor imagen de la recurrente ante los corredores, lo que le permite mantener o mejorar su posición en el mercado local, siendo, además, que dichos gastos de representación superan el límite establecido en el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según se aprecia de autos, el reparo por los montos anteriormente anotados, se encuentra contenido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, impugnadas en autos, en las que se consigna como base legal al inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y al inciso m) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y se reproducen los argumentos expuestos en los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703.

Que el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 945, regulaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley, siendo que el inciso q) de dicho artículo indicaba que eran deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no excediera del 0.5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que asimismo, el inciso m) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señala que se consideran gastos de representación propios del giro del negocio los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos y los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que además, dicha norma precisa que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda; y, que la deducción de los gastos que no excedan del aludido límite, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que los gastos reparados bajo el rubro "Exceso de gastos representación" comprenden las erogaciones vinculadas a la realización del evento "Pacífico Oro", efectuadas en los ejercicios 2000 y 2001, por las que se han emitido los comprobantes de pago que obran a fojas 966, 970 a 974 y 1070 a 1080, 1450, 1452, 1454, 1456 a 1465, 1467, 1469, 1470, 1472, 1474 a 1476, 1478 y 1482, correspondientes a los proveedores Imprenta Pirámide S.A., Pal Company S.R.L., Instinto Publicitario E.I.R.L., Distribuidora Ekama S.A., entre otros, y que tienen como conceptos: adquisición de licores, impresiones, presentaciones como maestros de ceremonia, coordinación y producción general del evento, orquesta, entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Que tal y como lo reconocen ambas partes, la realización del aludido evento está dirigido a los corredores de seguros y tiene como finalidad incentivarlos a que coloquen sus productos en lugar de los que provienen de la competencia, siendo que a fin de lograr ello, realizan el reconocimiento de sus logros obtenidos, a través de la entrega de diversos premios.

Que respecto a los corredores de seguros, corresponde indicar que los artículos 335º y 337º de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley Nº 26702, señalan que se encuentran comprendidos en la denominación de intermediarios de seguros, los corredores de seguros, que son las personas naturales o jurídicas que, a solicitud del tomador, pueden intermediar en la celebración de los contratos de seguros y asesorar a los asegurados o contratantes del seguro en materias de su competencia.

Que asimismo, el artículo 338º de la mencionada ley, refiere que los aludidos corredores de seguros tienen como funciones y deberes las de intermediar en la contratación de seguros; informar a la empresa de seguros, en representación del asegurado, sobre las condiciones del riesgo; informar al asegurado o contratante del seguro, en forma detallada y exacta, sobre las cláusulas del contrato; comprobar que la póliza contenga las estipulaciones y condiciones según las cuales se cubre el riesgo; y, comunicar a la empresa de seguros cualquier modificación del riesgo que demande a su vez variar el monto de la cobertura; y asimismo, el numeral 5 del artículo 326º de la aludida ley, antes de la modificación dispuesta por la Ley Nº 29946, disponía que las pólizas de seguros debían contener el número del registro oficial del corredor de seguros y la comisión que éste hubiera de percibir, la cual es pactada libremente entre el asegurador y el corredor de seguros.

Que por su parte, el artículo 17º de la Resolución de la SBS Nº 1058-99, norma que aprobó el Reglamento del Registro del Sistema de Seguros, dispone que son funciones y deberes de los corredores de seguros, además de los señalados en el artículo 338º de la ley, las siguientes: a) Asesorar al asegurado sobre las pólizas de seguros y coberturas más convenientes con respecto a la naturaleza del riesgo que pretende asegurar, así como informarle sobre los derechos y obligaciones emanados de los contratos de seguros que suscriba, b) Entregar al contratante o asegurado, según corresponda, la(s) póliza(s) de seguro contratada(s), dentro de los siete (7) días siguientes a su fecha de recepción, verificando que ésta(s) se encuentre(n) conforme con lo solicitado a la empresa de seguros, debiendo devolver a esta última la(s) copia(s) debidamente firmada(s) por el contratante o asegurado, y c) Asistir al asegurado, con la debida diligencia y prontitud, en caso de siniestro, gestionando el reclamo correspondiente ante la empresa de seguros y haciendo un seguimiento del mismo hasta su conclusión.

Que con relación al artículo 338º de la Ley de la SBS y el artículo 17º de la Resolución de la SBS Nº 1058-99, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones Nº 02962-5-2002 y 04243-3-2012, que la función principal de los corredores de seguros es intermediar en la contratación de seguros, esto es, ser un intermediario entre la compañía de seguros y la persona a asegurarse, brindándole toda la información relacionada con las pólizas, así como de los derechos y obligaciones que emanarán de los contratos de seguro que se firmen, función que se encuentra corroborada por lo dispuesto en el artículo 340º de la Ley de la SBS¹⁴.

Que por otro lado, en cuanto a los gastos de representación, este Tribunal ha indicado en las Resoluciones Nº 15181-3-2010 y 16592-3-2010 que dichos gastos tienen como objeto de promoción la imagen misma de la empresa, siendo que, mediante la Resolución Nº 06610-3-2003, se ha señalado que el otorgamiento de obsequios a clientes o proveedores constituye una práctica comercial usual que permite mantener o mejorar la imagen de la empresa frente a aquéllos.

Que respecto al reparo materia de análisis, este Tribunal, mediante la Resolución Nº 04243-3-2012, recaída en la apelación formulada por la recurrente respecto de resoluciones de determinación emitidas como consecuencia de reparos al crédito fiscal y a la deducción del gasto por exceso de gastos de representación relacionados con el evento denominado "Pacífico Oro", correspondientes a los ejercicios 2002 y 2003, ha establecido que los gastos en los que se incurrieron para dicho evento se orientaron al mantenimiento y promoción de la imagen de la recurrente, frente a quienes asistieron al evento

¹⁴ Dicho artículo dispone que la carta de nombramiento que el asegurado o contratante extiende a un corredor de seguro, faculta a éste para realizar actos administrativos de representación, mas no de disposición, siendo que las comunicaciones al corredor de seguros surten efecto en relación a su representado.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

(corredores de seguro), los que, en rigor, constituyen proveedores de aquélla, toda vez que realizan una labor de intermediación a cambio de una contraprestación por parte de las compañías de seguro¹⁵, por lo que, los aludidos gastos califican como de representación.

Que en efecto, de lo señalado en los considerandos anteriores se desprende que los corredores de seguros constituyen la principal fuerza de ventas de la recurrente, al realizar la labor de intermediación entre ésta y sus clientes, por lo que la recurrente ha considerado necesario incentivarlos, a fin de que coloquen sus productos en lugar de los que provienen de la competencia, a través del reconocimiento de sus logros obtenidos, lo que se lleva a cabo en el evento denominado "Pacífico Oro".

Que en ese orden de ideas, y tomando en consideración que los gastos de representación tienen como objeto de promoción la imagen de la empresa, respecto de, entre otros, los proveedores, se tiene que las erogaciones materia de reparo, califican como tales; y en consecuencia, dichos gastos se encuentran sujetos al límite previsto por el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que corresponde precisar que el límite de 40 Unidades Impositivas Tributarias - UIT ascendía a S/. 116 000,00 y S/. 120 000,00, para el ejercicio 2000 y 2001, respectivamente¹⁶, siendo que en las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de dichos ejercicios, presentadas por la recurrente el 11 de noviembre de 2004, mediante los Formularios PDT 676 Nº 2003321 y 678 Nº 2003570 (fojas 3407 a 3430), respectivamente, ésta consignó como exceso de gastos de representación los importes de S/. 37 753,00 y S/. 43 456,00, respectivamente (casillas 540 y 580).

Que en tal sentido, en las aludidas declaraciones juradas, la recurrente reconoció que había superado el límite al que se hace referencia en el considerando anterior, por lo que de autos se tiene que los importes reparados por la Administración, en relación con el evento denominado "Pacífico Oro" (S/. 202 942,00 para el ejercicio 2000 y S/. 159 845,00 para el ejercicio 2001), que califican como gastos de representación, no son deducibles a efecto de determinar el Impuesto a la Renta de dichos ejercicios, pues han superado el límite establecido por el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo¹⁷.

Que sin perjuicio de lo indicado, cabe señalar que en la Resolución Nº 04243-3-2012, a la que hace referencia la recurrente (foja 3396), este Tribunal ha señalado que los premios otorgados a favor de los corredores de seguros no califican como gastos de representación, pues no están destinados a representar a la empresa fuera de sus oficinas, locales o establecimientos, o a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, siendo que, por el contrario, se orientan a incentivar la mayor cantidad de ventas realizadas a los asegurados, por lo que cumplen con el principio de causalidad y su deducción para efectos tributarios debe ser aceptada.

Que estando a lo expuesto, corresponde que la Administración verifique si alguno de los gastos que se han efectuado a fin de llevar a cabo el evento "Pacífico Oro" y que han sido objetados corresponden a premios otorgados por la recurrente a favor de los corredores de seguros, para lo cual deberá verificar en específico las facturas emitidas con ocasión de los aludidos gastos, incluyendo las que obran a fojas 1071 y 1074.

Que en caso de que, luego de efectuar el análisis al que se hace referencia en el considerando anterior, la Administración concluyera que alguno de los gastos objetados corresponden a premios otorgados a los corredores de seguros y que por ende le resulte aplicable el criterio recogido en la Resolución Nº 04243-3-2012, se deberán excluir dichos gastos del reparo materia de análisis y en consecuencia reliquidar las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464.

Que corresponde precisar que, contrariamente a lo señalado por la recurrente, en la aludida Resolución Nº 04243-3-2012 este Tribunal no ha indicado que los agasajos a los corredores de seguros no califiquen

¹⁵ En su escrito de alegatos, presentado 19 de setiembre de 2012 (foja 3396), la recurrente precisa que la carta de nombramiento a favor del corredor de seguros, acredita el derecho de éste a percibir la comisión por la intermediación del contrato por el cual fue emitida, pago que está a cargo de las empresas de seguros.

¹⁶ Mediante los Decretos Supremos Nº 191-99-EF y 145-2000-EF se dispuso que la UIT para los ejercicios 2000 y 2001 ascendían a S/. 2 900,00 y S/. 3 000,00, respectivamente.

¹⁷ La Administración determinó que los gastos de representación de la recurrente ascendían a S/. 356 695,00 y S/. 323 301,00, para los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente, montos que incluían los importes reparados por concepto del evento denominado "Pacífico Oro" (foja 447 y reverso fojas 2942 y 2951).

98k f



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

como gastos de representación, si no que por el contrario se ha considerado tal y como se ha indicado en los considerandos anteriores, que los gastos incurridos para la realización del evento "Pacífico Oro", distintos al otorgamiento de premios o bonos de productividad a los corredores de seguros, califican como gastos de representación y por ende su deducibilidad se encuentra supeditada a no exceder el límite dispuesto por el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en relación con el argumento de la recurrente referido a que los gastos incurridos con ocasión del evento "Pacífico Oro" no constituyen gastos de representación, debido a que dicho evento no está dirigido a sus clientes, sino a los corredores de seguros, esto es, a una parte interna de la cadena productiva en el mercado de seguros, corresponde indicar que los gastos de representación también incluyen las erogaciones efectuadas para presentar una imagen frente a los proveedores, que en el caso de la recurrente se encuentran conformados por los corredores de seguro.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que los corredores de seguros no son simples proveedores de servicios de intermediación, pues, adicionalmente a sus funciones de intermediación prestan asesoría y, lo que resulta más particular, representan al asegurado o parte contratante, cabe afirmar que tal y como se ha indicado anteriormente, la función principal de los corredores de seguros es intermediar en la contratación de seguros, lo que no implica que sea la única función que desarrollan, siendo que la aludida actividad de intermediación es la que determina su calidad de proveedores de la recurrente, tal y como lo ha establecido este Tribunal en la Resolución Nº 04243-3-2012.

b. Gastos que no cumplen con el principio de causalidad (gastos ajenos)

Que mediante el punto 5 del Anexo a los Requerimientos Nº 00094257 y 00094258 (fojas 1176, 1177, 1698 y 1699) y el punto 4 del Anexo a los Requerimientos Nº 00094275 y 00094276 (fojas 1057 y 1583 a 1585), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito, señalando la base legal aplicada y con la documentación correspondiente, tales como comprobantes de pago originales, la naturaleza de los gastos, correspondientes a **compra de licores y obsequios**, en el caso de los ejercicios 2000 y 2001, y **compra de carnes y adquisición de servicios**, en el caso del ejercicio 2001, registrados, entre otros, en las cuentas y respecto de los períodos que se detallan a continuación. Asimismo, se requirió que la recurrente acreditara que los aludidos gastos eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo con el principio de causalidad:

Ejercicio 2000

Nº	CONCEPTO	CUENTA CONTABLE Nº	MESES	REQUERIMIENTOS Nº
1	Compra de licores	4704120001	Enero a diciembre de 2000	00094257 y 00094275
		4704120004	Junio y julio de 2000	
2	Compra de obsequios	4704120001	Noviembre de 2000	00094257

Ejercicio 2001

Nº	CONCEPTO	CUENTA CONTABLE Nº	MESES	REQUERIMIENTOS Nº
1	Compra de licores	4704120001	Enero a diciembre de 2001	00094258 y 00094276
2	Compra de obsequios	4704120001	Abril y mayo de 2001	00094276
3	Compra de carnes	4704120001	Febrero, mayo, julio y agosto de 2001	00094276
4	Adquisición de servicios	4704120001	Diciembre de 2001	00094258

Que en el punto 5.5 del Anexo 01 y el Anexo 08 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 (fojas 1661 y 1669 a 1671), el punto 5.2 del Anexo 01 y el Anexo 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094258 (fojas 1144 y 1152 a 1154), el punto 4.1 del Anexo 01 y el Anexo 04 al Resultado del Requerimiento Nº 00094275 (fojas 1572 y 1576 a 1578), y el punto 4.1 del Anexo 01 y el Anexo 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094276 (fojas 1034, 1035 y 1044 a 1046), la Administración señaló que los referidos gastos no eran deducibles para efectos de determinar la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, pues no cumplían con el principio de causalidad, al no estar destinados a producir, obtener y mantener la fuente productora de renta, por lo que reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, por los siguientes montos, entre otros:



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Ejercicio 2000

Nº	CONCEPTO	MONTOS	REQUERIMIENTO Nº
1	Compra de licores	S/. 49 584,00 (US\$ 14 155,45)	00094257
		S/. 85 939,00 (US\$ 24 701,22)	00094275
TOTAL		S/. 135 523,00	
2	Compra de obsequios	S/. 469,00 (US\$ 134,25)	00094257
TOTAL GASTOS AJENOS		S/. 135 992,00	

Ejercicio 2001

Nº	CONCEPTO	MONTOS	REQUERIMIENTO Nº
1	Compra de licores	S/. 11 076,00 (US\$ 3 186,85)	00094258
		S/. 77 632,00 (US\$ 22 061,55)	00094276
TOTAL		S/. 88 708,00	
2	Compra de obsequios	S/. 13 777,00 (US\$ 3 904,21)	00094276
3	Compra de carnes	S/. 1 614,00 (US\$ 457,02)	00094276
4	Adquisición de servicios	S/. 8 588,00 (US\$ 2 500,00)	00094258
TOTAL GASTOS AJENOS		S/. 112 687,00	

Que mediante los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1441 y 1442) y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 914 y 916), la Administración, de acuerdo con lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75º del Código Tributario, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un escrito con sus observaciones al reparo denominado "Gastos ajenos".

Que en respuesta a dicho requerimiento la recurrente presentó el Escrito Nº CONT-204-2004 de 29 de octubre de 2004 (fojas 1383 a 1408) en el que indica que los gastos generados por la compra de whisky entregado a sus clientes responden a una política corporativa de presentar una imagen que les permita mejorar o mantener su posición en el mercado y, por lo tanto, constituyen gastos de representación que son deducibles. Asimismo, señaló que los obsequios fueron entregados a su personal (contralora y gerente de seguros personales).

Que en los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1420, 1421 y 1424 a 1428) y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 896 a 898, 906 y 907), la Administración concluyó que se mantendría el reparo efectuado, señalando que si bien la recurrente sostiene que los gastos por compra de whisky califican como gastos de representación, no ha sustentado con ninguna documentación la entrega de los licores a sus clientes; asimismo, tampoco ha adjuntado documentación que acredite la entrega de obsequios a su personal.

Que de autos se tiene que dicho reparo, por los montos anteriormente señalados, se encuentra contenido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, en las que se consigna como base legal al primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y se reproducen los argumentos expuestos en los puntos 2.5 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 y los puntos 3.2 y 4.1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703.

Que el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, según texto vigente antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 945, regulaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que los gastos reparados bajo el rubro "Gastos ajenos" comprenden las erogaciones vinculadas a la compra de licores, efectuadas en los ejercicios 2000 y 2001, por las que se han emitido los comprobantes de pago que obran a fojas 923, 924, 926 a 938, 940 a 942, 944 a 950, 953, 956 a 963, 967 a 969, 1061, 1063, 1081, 1082, 1483, 1485 a 1491, 1493 a 1503, 1506 a 1510, 1512 a 1525, 1527 a 1531, 1589 a 1600, 1602 y 1604 a 1612, correspondientes a los proveedores Distribuidora Ekama S.A., B.C.N. Trading S.A., G.W. Yichang & Cía S.A., Perufarma S.A., entre otros, y que tienen como conceptos la adquisición de diversas clase de licores.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Que asimismo, en dicho rubro se han objetado los gastos efectuados por concepto de compra de obsequios, en el caso de los ejercicios 2000 y 2001, y compra de carnes y adquisición de servicios, en el caso del ejercicio 2001, según el siguiente detalle:

Ejercicio 2000

CONCEPTO	FACTURA Nº	DESCRIPCIÓN	PROVEEDOR	FOJA
Compra de obsequios	001-0527	1 tetera, 1 azucarero, 1 plato de torta, etc.	Blondberck E.I.R.L.	1601

Ejercicio 2001

CONCEPTO	FACTURA Nº	DESCRIPCIÓN	PROVEEDOR	FOJA
Compra de obsequios	001-0536	1 juego de vajilla	Blondberck E.I.R.L.	952
	001-003904	2 relojes	Joyería Murguía – La Esmeralda S.A.	954
	001-0532	82 piezas de loza	Blondberck E.I.R.L.	955
Compra de carnes	001-001253	Morcilla, Flapmeat CAB, chorizos, etc.	Milenio Importe & More E.I.R.L.	939
	001-001122			943
	001-000957			951
	001-000635			969
Adquisición de servicios	001-000112	Por auspicio	Lucía de la Puente – Arte contemporáneo	1062

Que de la lectura del primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, se desprende que a fin de que la deducción de los gastos efectuados por los contribuyentes sea aceptada tributariamente, se requiere que las erogaciones sean necesarias para producir o mantener la fuente.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones Nº 08318-3-2004 y 3058-3-2012, entre otras, que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; asimismo, se ha indicado en las Resoluciones Nº 2565-3-2003 y 06072-5-2003, entre otras, que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que de lo actuado se aprecia que la recurrente no presentó ninguna documentación, distinta a los comprobantes de pagos correspondientes a los gastos objetados, a fin de acreditar que éstos cumplieran con el principio de causalidad, requisito indispensable para su deducibilidad, de conformidad con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, a pesar de haber sido expresamente requerida para tal efecto por la Administración.

Que en efecto, en el caso de la adquisición de servicios, detallada en el cuadro de líneas arriba, la recurrente no ha presentado ningún tipo de prueba, ni ha proporcionado argumento relativo a la deducibilidad de dicho gasto.

Que en el caso de la compra de licores, carnes y obsequios, la recurrente se ha limitado a señalar que dichos bienes han sido entregados a sus clientes, lo que se sustenta en la política corporativa de presentar una imagen que le permita mejorar o mantener su posición en el mercado, siendo que algunos de los obsequios han sido entregados a su personal (contralora y gerente de seguros); no obstante, no han presentado ninguna prueba que acredite ello, tal como la decisión o política de la empresa de adquirir tales productos con ese fin, la lista de las personas que habrían recibido los bienes, la acreditación de la entrega efectiva de éstos, entre otros.

Que sobre el particular, este Tribunal ha señalado en la Resolución Nº 7527-3-2010, que aunque los gastos pueden ser deducibles en atención al giro del negocio, si no se presenta documentación fehaciente que demuestre que los bienes adquiridos fueron entregados a los trabajadores, la deducibilidad de dichos gastos no será aceptada para efectos tributarios.

Que asimismo, en la Resolución Nº 6610-3-2003 se ha establecido que la adquisición de licores, para agasajar trabajadores y otorgarlos como obsequios a clientes y proveedores, calza dentro del principio de causalidad, toda vez que existe un consenso generalizado respecto a que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal, constituyendo por otro lado, una práctica comercial usual que permite mantener o mejorar la imagen de la empresa frente a sus clientes y



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

proveedores, sin embargo, para que sea aceptada como gasto deducible debe acreditarse que los bienes hubieran sido efectivamente entregados a los beneficiarios.

Que en tal sentido, dado que la recurrente no ha cumplido con acreditar la causalidad de los gastos objetados por la Administración bajo el rubro de "gastos ajenos", corresponde mantener dicho reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que no obstante, corresponde precisar que de la revisión de la Factura Nº 001-0036473 de 3 de agosto de 2000, emitida por Cotsco Wholesale del Perú S.A. (foja 1492), se aprecia que ha sido girada por la adquisición de diversos muebles, tales como escritorios, cajoneras, sillas, mesas, entre otros; siendo además que en dicha factura se ha consignado la glosa "premiación corredores de seguros".

Que tal y como se ha indicado en los considerandos anteriores, mediante la Resolución Nº 04243-3-2012 este Tribunal señaló que los gastos efectuados por concepto de premios otorgados a los corredores de seguros son deducibles, por lo que corresponde que Administración verifique si la Factura Nº 001-0036473 corresponde a premios otorgados por la recurrente a favor de los corredores de seguros, siendo que en caso que, luego de efectuar tal análisis, la Administración concluyera que dicho gasto corresponde a los aludidos premios y que por ende le es aplicable el mencionado criterio, se deberá excluir tal gasto del reparo materia de análisis y en consecuencia reliquidar la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463.

Que por otro lado, cabe señalar que en la Resolución Nº 214-5-2000, invocada por la recurrente, este Tribunal analizó un caso en el que se concluyó que la adquisición de licores se destinó a agasajar a los clientes de la empresa, lo que es corroborado por la cercanía temporal que existió entre la fecha de adquisición de los bienes y de la realización del evento, por lo que los gastos en los que incurrió el contribuyente calificaban como gasto de representación y por ende eran deducibles para efectos del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, en el caso materia de análisis no se ha acreditado que la adquisición de licores haya sido efectuada con el fin de representar a la recurrente fuera de sus oficinas, locales o establecimientos o que se haya destinado a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, siendo además, que la recurrente no ha indicado el evento cercano a la adquisición en el que se habrían entregado los aludidos licores, por lo que no resulta aplicable el criterio de dicha resolución.

3. Gastos de servicio de escolta

Que según se aprecia del punto 2 del Anexo II y el Anexo 04 a la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463 (fojas 2956 y 2957 y reverso foja 2953) y del punto 3 del Anexo II y el Anexo 05 a la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005464 (fojas 2941 y 2944 a reverso foja 2946), la Administración reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente, por lo que denominó "Gastos de servicio de escolta", por los importes de S/. 30 891,00 y S/. 104 713,00, respectivamente.

Que en dichos valores se indica que el aludido reparo se origina en que la recurrente cargó a gastos el servicio de vigilancia de la residencia del presidente del directorio; sin embargo, dicho gasto no cumple con el principio de causalidad, ya que el servicio no se presta solo al funcionario, sino que además se brinda a sus familiares durante todos los días de la semana, por lo que constituyen gastos de carácter personal del presidente del directorio, es decir, son gastos destinados a fines personales y ajenos a la actividad de la recurrente.

Que de autos se tiene que mediante el punto 5 del Anexo al Requerimiento Nº 00094257 (foja 1699) y los puntos 3 y 4 del Anexo al Requerimiento Nº 00094276 (fojas 1057 y 1058), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito, señalando la base legal aplicada, y con la documentación correspondiente, tales como comprobantes de pago originales, la naturaleza de los gastos registrados en la Cuenta 470202, entre otros, por los importes que se indican a continuación. Asimismo, se le requirió que acreditara que los aludidos gastos eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo al principio de causalidad:

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Ejercicio 2000

Nº	MONTOS ¹⁸	MES
1	S/. 28 717,50	Febrero
2	S/. 57 106,80	Mayo
TOTAL	S/. 85 824,00	

Ejercicio 2001

Nº	MONTOS ¹⁹	MES
1	S/. 23 825,96	Enero
2	S/. 23 920,73	Febrero
3	S/. 23 847,64	Marzo
TOTAL	S/. 71 594,00	

Nº	MONTOS	MES
1	S/. 88 321,76	Mayo
2	S/. 32 552,96	Junio
3	S/. 32 460,48	Julio
4	S/. 32 266,28	Setiembre
5	S/. 63 538,57	Octubre
6	S/. 31 372,80	Noviembre
7	S/. 31 245,20	Diciembre
TOTAL	S/. 311 758,00	

Que en el punto 5.3 del Anexo 01 y el Anexo 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094257 (fojas 1662, 1673 y 1674) y los puntos 3.4 y 4.2 del Anexo 01 y los Anexo 05 y 08 al Resultado del Requerimiento Nº 00094276 (fojas 1033, 1037, 1042, 1043, 1048 y 1049), la Administración señaló que los referidos gastos, que incluyen la vigilancia del domicilio del presidente del directorio, no eran deducibles para efectos tributarios, pues no cumplen con el principio de causalidad, al no ser necesarios, ni estar destinados a producir, obtener y mantener la fuente productora de renta, pues en la empresa solo hay reuniones de directorio una vez al mes, por lo general, donde el presidente del directorio asiste, por lo que el servicio de escolta del mencionado funcionario no se efectúa por las labores que realiza solamente en la empresa, sino también por las múltiples ocupaciones en distintas empresas; en tal sentido, se reparó la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001 por los importes señalados en los cuadros antes consignados.

Que mediante el punto 2.3 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094702 (foja 1442) y los puntos 3.4 y 4.2 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00094703 (foja 914), la Administración, de acuerdo con lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75º del Código Tributario, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un escrito con sus observaciones al reparo denominado "Gastos de servicio de escolta", por los importes ascendentes a S/. 85 824,00, por el ejercicio 2000 y S/. 71 594,00 y S/. 311 758,00, por el ejercicio 2001.

Que en respuesta, la recurrente presentó el Escrito Nº CONT-204-2004 de 29 de octubre de 2004 (fojas 1383 a 1408) en el que indica que el presidente del directorio no solo participa en las reuniones del directorio, sino que se trata de un trabajador que participa en las decisiones gerenciales referidas al desarrollo de sus operaciones habituales, siendo un funcionario que en razón de su puesto y vinculación se encuentra expuesto a riesgos, por lo que habiendo asumido tales riesgos en razón del cargo que desempeña, resulta necesario proporcionarle seguridad personal, tanto en su desplazamiento como en su domicilio, lo que acredita que los gastos incurridos son indispensables para el ejercicio de sus funciones.

Que afirma que no puede medirse el riesgo por el tiempo que permanece la persona en las oficinas, pues evidentemente, la exposición de la persona a un eventual acto criminal puede darse en cualquier momento y lugar, e inclusive en mayor medida fuera de las oficinas de la empresa, por lo que resulta indispensable brindarle seguridad permanente a fin de protegerlo, motivo por el cual concluye que es claro que los servicios de seguridad contratados para que custodien al presidente del directorio, están vinculados con el mantenimiento de la fuente productora, pues resulta ser un gasto inherente a la prestación de servicios de uno de sus funcionarios.

¹⁸ Montos que expresados en dólares americanos ascienden a US\$ 8 205,00 y US\$ 16 410,00, respectivamente, según lo señalado a foja 1662.

¹⁹ Según lo consignado en el Anexo al Requerimiento Nº 00094276 (foja 1057) dichas sumas expresadas en dólares americanos ascienden a US\$ 6 768,74 (S/. 23 825,96 y S/. 23 920,73 cada una) y US\$ 6 769,13 (S/. 23 847,64).

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Que en el punto 2.3 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (fojas 1431 y 1432) y los puntos 3.4 y 4.2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 895, 896, 898 y 899), la Administración concluyó que se mantendría el reparo efectuado, en el extremo referido a la vigilancia de la vivienda del presidente del directorio, por los montos que se indican a continuación, contenidos en el Anexo 04 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (foja 1416) y los Anexos 05 y 07 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703 (fojas 886 y 890):

Ejercicio 2000

Nº	MONTOS ²⁰	MES
1	S/. 10 336,34	Febrero
2	S/. 20 554,56	Mayo
TOTAL	S/. 30 890,90	

Ejercicio 2001

Nº	MONTOS ²¹	MES
1	S/. 10 395,40	Enero
2	S/. 10 436,75	Febrero
3	S/. 10 404,26	Marzo
TOTAL	S/. 31 236,41	

Nº	MONTOS	MES
1	S/. 18 771,57	Mayo
2	S/. 7 972,8	Junio
3	S/. 7 950,15	Julio
4	S/. 7 902,59	Setiembre
5	S/. 15 552,58	Octubre
6	S/. 7 679,24	Noviembre
7	S/. 7 648,01	Diciembre
TOTAL	S/. 73 476,94	

Que la Administración señaló que los gastos en los que se incurren para la vigilancia del domicilio del funcionario de la recurrente no son deducibles al no cumplir con el principio de causalidad, pues en dicho lugar se presta el servicio no solo al funcionario, sino también a sus familiares, durante todos los días de la semana, por lo que constituye un gasto personal del presidente del directorio, y en consecuencia se trata de gastos ajenos a la actividad de la empresa.

Que como consecuencia de dicho reparo, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, por los ejercicios 2000 y 2001, respectivamente, siendo que de su revisión se observa que consignan como base legal al primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y al inciso a) del artículo 44º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y reproducen los argumentos expuestos en el punto 2.3 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 y los puntos 3.4 y 4.2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00094703.

Que el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, según texto vigente antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 945, regulaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 44º de la aludida ley disponía que no eran deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

Que de autos se tiene que los gastos reparados bajo el rubro "Gastos de servicio de escolta" comprenden las erogaciones vinculadas al servicio de vigilancia de la residencia del presidente del directorio de la recurrente, por el que Orus S.A.²² emitió las Facturas Nº 001-0036457, 001-0037282, 001-0037709, 001-0040898, 001-0041367, 001-0041792, 001-0041808, 001-0042617, 001-0043061, 001-0043480, 001-0044005, 001-0044304, 001-0044838, 001-0045318 y 001-0045807 (fojas 919 a 921, 979 a 987, 1634,

²⁰ Montos que expresados en dólares americanos ascienden a US\$ 2 953,24 y US\$ 5 906,48, respectivamente, según lo señalado en el Anexo 04 al Resultado del Requerimiento Nº 00094702 (foja 1416).

²¹ Según lo consignado en el Anexo al Requerimiento Nº 00094276 (foja 1057) dichas sumas expresadas en dólares americanos ascienden a US\$ 6 768,74 (S/. 23 825,96 y S/. 23 920,73 cada una) y US\$ 6 769,13 (S/. 23 847,64).

²² Empresa que le brindó a la recurrente el aludido servicio de vigilancia, de conformidad con lo señalado en los contratos que obran en el expediente (fojas 1629 a 1633 y 2551 a 2559).



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

1635 y 1637)²³, que tienen como conceptos: agente de seguridad personal, alarma, celular, GPS, vigilancia de residencia, entre otros.

Que la recurrente sostiene que el presidente del directorio no solo participa en las sesiones del directorio, sino que también participa en las decisiones gerenciales de la empresa, siendo que las funciones que desempeña lo exponen a riesgos²⁴, por lo que resulta necesario que se le brinde el servicio de seguridad.

Que la Administración no ha cuestionado el hecho de que el aludido funcionario desarrolle actividades en la empresa que lo expongan a riesgos por los cuales se le tenga que brindar el servicio de seguridad, siendo que, por el contrario, el reparo efectuado únicamente se vincula al gasto incurrido por el servicio de vigilancia en la residencia del presidente del directorio²⁵; siendo pertinente indicar que tampoco ha cuestionado que los servicios de vigilancia se lleven a cabo en la aludida residencia.

Que en efecto, el argumento de la Administración se encuentra dirigido a cuestionar las erogaciones en las que incurrió la recurrente por el servicio de vigilancia en la residencia del presidente del directorio, al considerar que no cumplen con el principio de causalidad, debido a que en dicho lugar se presta el servicio no solo al funcionario, sino también a sus familiares, por lo que constituye un gasto personal del presidente del directorio, y en consecuencia se trata de gastos destinados a fines personales y ajenos a la actividad de la empresa.

Que de acuerdo con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 710-2-99 y 8634-2-2001, entre otras, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo cual para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que en cuanto al servicio de vigilancia en la residencia de funcionarios, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones Nº 668-3-99 y 644-4-2001, que los gastos de vigilancia o seguridad brindados en los domicilios de los funcionarios que se encuentran expuestos a riesgos resultan indispensables para la marcha del negocio, por lo que guardan una relación de causalidad con la obtención de la renta bruta; criterio que incluso ha sido extendido mediante la Resolución Nº 612-4-2000 a los familiares de dichos funcionarios.

Que cabe precisar que si bien en algunos de los casos resueltos por este Tribunal, el servicio de seguridad a los funcionarios fue brindado en circunstancias de terrorismo o debido a que éstos laboraban en lugares alejados de la ciudad (mina), ello no implica que esos sean los únicos supuestos en los cuales las actividades que desarrollen los funcionarios de una empresa provoquen que éstos se encuentren expuestos a riesgos por los cuales se les tenga que brindar seguridad, por lo que lo alegado por la Administración carece de sustento.

Que de lo señalado en los considerandos anteriores se tiene que tanto la Administración como la recurrente concuerdan en que el presidente del directorio se encontraba expuesto a riesgos originados por el ejercicio de sus funciones, por lo que, de conformidad con el criterio expuesto en las Resoluciones Nº 668-3-99, 612-4-2000 y 644-4-2001, resultaba razonable que la recurrente contratara servicio de seguridad para dicho funcionario, el que incluye el servicio de vigilancia en residencia, pues como resulta

²³ De la documentación que obra en el expediente y de lo señalado por la Administración se tiene que el servicio de vigilancia ha sido brindado en dos residencias distintas, que corresponderían a los domicilios de los dos funcionarios de la empresa que ostentaron el cargo de presidentes de directorio durante los ejercicios 2000 y 2001 (Calixto Romero Seminario y José Antonio Onrubia Romero). En la resolución apelada la Administración ha referido que no se tiene certeza de la identificación del presidente del directorio y su correspondiente domicilio, pero que ello no enerva el reparo efectuado (foja 3218); no obstante, resulta necesario precisar que a lo largo del procedimiento de fiscalización y en los valores impugnados la Administración ha aseverado que el servicio de vigilancia objetado se brinda en el domicilio del presidente del directorio, lo que acredita que se tenía claro quién era el destinatario del citado servicio.

²⁴ La recurrente manifiesta que tanto el presidente del directorio como su familia se encuentran expuestos a secuestros y a atentados que perpetrar bandas y organizaciones criminales.

²⁵ Mediante los Resultados de los Requerimientos Nº 00094257 y 00094276 la Administración reparó todos los gastos vinculados con el servicio de seguridad, que incluye: agente de seguridad personal, alarma, celular, GPS, vigilancia en residencia, entre otros; sin embargo, a través de los Resultados de los Requerimientos Nº 00094702 y 00094703, únicamente mantuvo el extremo del reparo referido a la vigilancia en residencia, aceptando la deducibilidad de lo demás gastos referidos al servicio de seguridad.



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

lógico, no solo se encuentra expuesto a los mencionados riesgos en los lugares en los que desempeña sus funciones, sino también en su domicilio.

Que en el caso materia de análisis, los familiares que habitan en el mismo domicilio que el presidente del directorio también se han visto beneficiados indirectamente con el servicio de vigilancia en la residencia de éste, no obstante, ello no enerva la calidad de deducible de los gastos en los que ha incurrido la recurrente, dada la motivación antes esbozada del gasto incurrido por la recurrente. Además, corresponde precisar que los riesgos que provienen del ejercicio de las funciones no solo abarcan al funcionario que las realiza, sino también a los familiares cercanos de éste, resultando claro que ello comprende a aquéllos que habitan en su misma residencia, pues lo contrario desvirtuaría la seguridad que se pretende otorgar a éste.

Que en tal sentido, de autos se tiene que los gastos en los que incurrió la recurrente para efectos del servicio de vigilancia en el domicilio del presidente del directorio cumplen con el principio de causalidad, por lo que su deducción debe ser aceptada, en consecuencia, corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que es pertinente señalar que el hecho que el presidente del directorio no solo sea un funcionario de la recurrente, sino que además desempeñe diversos cargos en otras empresas, como afirma la Administración, no implica que el gasto materia de análisis no cumpla con el principio de causalidad, por lo que carece de sustento lo alegado en contrario por la Administración.

Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449: Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2001

Que de la revisión de los anexos de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449 (reverso foja 2980 a 2988 y 2991 y foja 2990) se verifica que la Administración calculó los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2001 utilizando el coeficiente 0.0124, esto es, un coeficiente mayor al empleado por la recurrente (0.0119)²⁶.

Que conforme con el inciso a) del artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarían con carácter de pago a cuenta del impuesto, que en definitiva les correspondiera por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que se determinarían sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de ingresos netos del mismo ejercicio, siendo que los pagos a cuenta por los períodos de enero y febrero se fijarían utilizando el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior, y en este caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicaría el método previsto en el inciso b) del mismo artículo.

Que en consecuencia, para efecto de calcular los pagos a cuenta de los períodos marzo a diciembre de 2001, el coeficiente aplicable era el resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio 2000 entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio.

Que según lo señalado por la Administración en la resolución apelada (foja 3209), el coeficiente utilizado por ésta (0.0124) se obtuvo en función del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, determinado mediante la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463 (fojas 2951 a 2960), y los ingresos netos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio presentada el 11 de noviembre de 2004, mediante Formulario PDT 676 Nº 2003321 (fojas 3407 a 3418).

Que al respecto, corresponde indicar que de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 5513-2-2002, 10813-3-2010 y 07174-3-2011, entre otras, las normas que regulan la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, consideran como base al impuesto y los ingresos netos del ejercicio anterior o precedente al anterior, bajo el supuesto de que los importes declarados por dichos conceptos habrían sido determinados en forma correcta, por lo que, en el caso de existir nuevos importes, sea por la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de una

²⁶ Tal como se aprecia en las declaraciones juradas presentadas por la recurrente respecto de dichos pagos a cuenta (fojas 557 y 3406).

g s e T



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

fiscalización, como en el caso de autos, éstos son los que la Administración Tributaria debería tener en cuenta al efectuar dicha determinación.

Que estando al criterio señalado en el considerando anterior, en la presente instancia se concluye que la modificación del coeficiente, realizada por la Administración mediante la Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449, se encuentra arreglada a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, de autos se verifica que el 12 de enero de 2005 la recurrente interpuso recurso de reclamación (fojas 2837 a 2858), entre otros valores, contra la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463, siendo que la indicada reclamación fue declarada infundada mediante la Resolución de Intendencia Nº 150140008284, apelada en autos.

Que en tal sentido dado que la Administración debe reliquidar la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463, lo que implicará una modificación en el coeficiente aplicable para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2001, la Administración deberá estar a lo que se señale en la resolución que emita en cumplimiento de la presente resolución, por lo que se revoca la apelada en este extremo, a fin de que la Administración proceda de acuerdo con lo señalado por la presente resolución.

Que sin perjuicio de lo expuesto, corresponde precisar que de la revisión de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 (fojas 3407 a 3418) se verifica que la recurrente optó por aplicar su saldo a favor de dicho ejercicio a los pagos a cuenta correspondientes al ejercicio 2001, lo que efectivamente hizo, según se observa de las declaraciones juradas de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2001 que obran en autos (foja 3406).

Que no obstante, de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449, impugnadas en autos, se aprecia que la Administración no ha efectuado el aludido arrastre del saldo a favor, a pesar que mediante la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005463 (foja 2960) ésta reconoció que la recurrente contaba con saldo a su favor; siendo que, por el contrario, la Administración ha considerado parte del saldo a favor como tributo pagado por la recurrente (reverso foja 2980 a 2988 y 2991)²⁷, lo que no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde que la Administración realice el arrastre del saldo a favor del ejercicio 2000 de conformidad con lo dispuesto por el artículo 87º de la Ley del Impuesto a la Renta²⁸.

Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005462: Impuesto General a las Ventas de los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001

Que según se aprecia de los Anexos 03 a 09 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005459 (fojas 3002 a 3005) y los Anexos 03 a 10 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005450 a 012-003-0005458 y 012-003-0005460 a 012-003-0005462 (fojas 2973 a 2977), la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001.

Que en dichos valores se indica que, de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la recurrente no puede utilizar el crédito fiscal generado por aquellas adquisiciones relacionadas con los gastos que no son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta y que han sido objetados bajo los reparos denominados "Gastos ajenos y exceso de gastos de representación" y "Gastos de servicio de escolta", que se encuentran contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464.

²⁷Del documento denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos" que obra a fojas 3431 a 3438 no se aprecia que la recurrente haya efectuado pago alguno por concepto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a noviembre de 2001, mientras que en relación con el pago a cuenta del período diciembre de 2001, únicamente efectuó un pago de S/. 243 647,00.

²⁸Dicho artículo, aplicable al caso de autos, establecía que si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto que corresponda abonar al contribuyente según su declaración jurada anual, éste consignaría tal circunstancia en dicha declaración y la SUNAT, previa comprobación, devolvería el exceso pagado, siendo que los contribuyentes que así lo prefieran podían aplicar las sumas a su favor contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo, por los meses siguientes al de la presentación de la declaración jurada, de lo que dejarían constancia expresa en dicha declaración, sujeta a verificación por la SUNAT.

98 r P



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Que el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, señalaba que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago y que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, siendo que en el caso de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento.

Que de conformidad con el numeral 10 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 136-96-EF, los gastos de representación propios del giro o negocio otorgarán derecho a crédito fiscal, en la parte que, en conjunto, no excedan del 0.5% de los ingresos brutos acumulados en el año calendario hasta el mes en que corresponda aplicarlos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias acumulables durante un año calendario.

Que dado que el reparo materia de análisis, que tuvo como consecuencia la disminución del crédito fiscal correspondiente a los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001 (fojas 2977 y 3005), se sustenta en el hecho que los gastos objetados mediante los reparos denominados "Gastos ajenos y exceso de gastos de representación" y "Gastos de servicio de escolta" no son deducibles para efectos tributarios y por ende no le correspondía a la recurrente utilizar el crédito fiscal originado por dichas erogaciones, y siendo que en la presente resolución se han analizado dichos reparos a efecto del Impuesto a la Renta, corresponde que este Tribunal emita pronunciamiento en el mismo sentido con relación al reparo al crédito fiscal.

Que en tal sentido, corresponde mantener el reparo efectuado al crédito fiscal de los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001 que corresponden a las erogaciones objetadas en el reparo denominado "Gastos ajenos y exceso de gastos de representación", ya que este Tribunal ha señalado que dichos gastos no son deducibles, por lo que de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el numeral 10 del artículo 6º del Reglamento de dicha ley, no correspondía que la recurrente utilizara el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago emitidos con ocasión de dichos gastos; siendo que como consecuencia de ello, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que sin embargo, la Administración deberá tener en cuenta que se ha dispuesto que verifique si el gasto contenido en la Factura Nº 001-0036473 de 3 de agosto de 2000 o alguno de los gastos que se han efectuado a fin de llevar a cabo el evento "Pacífico Oro" y que han sido objetados corresponden a premios otorgados por la recurrente a favor de los corredores de seguros y por ende son gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, al amparo de lo señalado en la Resolución Nº 04243-3-2012.

Que en caso de que, luego de efectuar el análisis al que se hace referencia en el considerando anterior, la Administración concluyera que algunos de dichos gastos son deducibles, deberá excluirlos del reparo al crédito fiscal y como consecuencia de ello reliquidar los valores correspondientes.

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe indicar que de la revisión del Anexo 07 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005459 (foja 3003) y los Anexos 05 y 07 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005450 a 012-003-0005458 y 012-003-0005460 a 012-003-0005462 (fojas 2975 y 2976), se advierte que la Administración ha reparado el crédito fiscal vinculado a los siguientes comprobantes de pago, que han sido emitidos por gastos que no se encuentran incluidos en los gastos analizados por la presente resolución como parte de los reparos denominados por la Administración "Gastos ajenos y exceso de gastos de representación" y "Gastos de servicio de escolta":

Ejercicio 2000

CONCEPTO	FACTURA Nº	PROVEEDOR	DESCRIPCIÓN	FOJA	REQUERIMIENTO
Compra de obsequios	001-0517	Blondberck E.I.R.L.	Vajilla, tetera, azucarero, plato de torta, tazas, platos, etc.	1484	00094275
	001-0514				
	001-0508				

[Firma manuscrita] 26



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

Ejercicio 2001

CONCEPTO	FACTURA Nº	PROVEEDOR	DESCRIPCIÓN	FOJA	REQUERIMIENTO
Adquisición de servicios	001-008063	Aero Transporte S.A.	Servicios de transporte aéreo no regular especial	1068	00094258
	001-0003786	Discovery Perú S.A.	Alquiler de 2 máquinas de video juego	976	00094276
Compra de licores	001-007794	Manuel Muñoz Najar S.A.C.	Diversos licores	975	00094276
	001-0003787	Discovery Perú S.A.		977	
	001-001977	Nelly Luz Tintaya de Borda		978	

Que de lo señalado en el rubro observaciones del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 2103) se desprende que los reparos a los gastos contenidos en las facturas antes detalladas fueron aceptados por la recurrente, motivo por el cual ésta presentó sus declaraciones juradas rectificatorias del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 a fin de incrementar la renta neta imponible de dichos ejercicios (fojas 3407 a 3430). No obstante, la recurrente no disminuyó su crédito fiscal en los montos consignados en dichas facturas, ya que ésta no presentó declaraciones juradas rectificatorias del Impuesto General a las Ventas (fojas 539 y 1926), lo que justifica el hecho de que las aludidas facturas no se encuentren incluidas en los reparos a la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001, pero sí en el reparo al crédito fiscal.

Que dado que en autos no se encuentra acreditado que los aludidos gastos cumplan con el principio de causalidad y por ende que la recurrente se haya encontrado habilitada para utilizar el crédito fiscal contenido en las facturas antes glosadas, corresponde mantener este reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que sin perjuicio de ello, la Administración deberá verificar si la Factura Nº 001-008063, emitida por Aero Transporte S.A. (foja 1068), corresponde a premios otorgados por la recurrente a favor de los corredores de seguros. En caso de que, luego de efectuar dicho análisis, la Administración concluyera que tal gasto corresponde a los aludidos premios y que por ende le resulta aplicable el criterio recogido en la Resolución Nº 04243-3-2012, deberá excluir el crédito fiscal vinculado al mencionado gasto del importe reparado y en consecuencia reliquidar la Resolución de Determinación Nº 012-003-0005456.

Que por otro lado, corresponde levantar el reparo al crédito fiscal de los periodos febrero y mayo de 2000 y enero a marzo, mayo a julio y setiembre a diciembre de 2001²⁹, que corresponde a los gastos objetados en el reparo denominado "Gastos de servicio de escolta"³⁰, dado que este Tribunal ha concluido que dichos gastos son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que la recurrente se encontraba habilitada para utilizar el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago emitidos con ocasión de dichas erogaciones; en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo, debiendo la Administración reliquidar los valores que contienen el aludido reparo.

Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344

Que de la revisión de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344 y de sus respectivos anexos (fojas 3020 a 3033), se advierte que han sido giradas por las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, con relación al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y el Impuesto General a las Ventas de los periodos enero de 2000 a diciembre de 2001.

Que sobre el particular, los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, según texto vigente antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 953, aplicable al caso de autos, establecían que constituían infracciones no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la

²⁹ Contenido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005430, 012-003-0005450 a 012-003-0005452, 012-003-0005454, 012-003-0005455 y 012-003-0005457 a 012-003-0005462.

³⁰ De conformidad con lo señalado en el Anexo 04 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005462 (reverso fojas 2977 y 3005).

Q S V P



Tribunal Fiscal

Nº 05154-8-2013

determinación de la obligación tributaria (numeral 1); y, declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente notas de crédito negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario (numeral 2).

Que dado que las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344 han sido emitidas tomando como base el tributo omitido establecido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005429 a 012-003-0005439 y 012-003-0005450 a 012-003-0005464, giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001, corresponde que se emita pronunciamiento en congruencia con ello.

Que en cuanto a las aludidas resoluciones de determinación, este Tribunal ha resuelto declarar nula la apelada en el extremo del reparo denominado "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo", revocarla en cuanto al reparo de gastos por servicio de escolta y confirmarla en lo demás que contiene; siendo, además, que se ha ordenado a la Administración que efectúe verificaciones y emita un nuevo pronunciamiento, reliquidando los valores impugnados, de ser el caso.

Que dado que las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344 se sustentan en las mencionadas resoluciones de determinación, procede revocar la apelada en este extremo, a fin de que la Administración reliquide el importe de las multas teniendo en cuenta lo señalado en el considerando anterior.

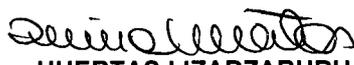
Que finalmente, cabe indicar que el informe oral solicitado por la recurrente se realizó el 18 de setiembre de 2012, con la presencia de los representantes de ambas partes, según se desprende de la Constancia del Informe Oral Nº 1124-2012-EF/TF (foja 3395).

Con los vocales Falconí Sinche, Izaguirre Llampasi e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

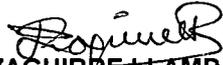
RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia Nº 150140008284 de 29 de mayo de 2009, en el extremo referido al reparo denominado "Pérdida en la venta de bienes del activo fijo", así como las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005463 y 012-003-0005464, en lo que corresponde a dicho reparo.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 150140008284 de 29 de mayo de 2009 en los extremos relacionados con los reparos a la renta neta imponible de los ejercicios 2000 y 2001 y al crédito fiscal de los períodos febrero y mayo de 2000 y enero a marzo, mayo a julio y setiembre a diciembre de 2001, vinculados a los gastos de servicio de escolta, las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0005440 a 012-003-0005449 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0005319 a 012-002-0005344, debiendo la Administración proceder conforme con lo dispuesto por la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, siendo que la Administración deberá efectuar las verificaciones ordenadas y proceder a realizar las reliquidaciones correspondientes, de ser el caso.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Flores Quispe
Secretario Relator
HL/FQ/LS/schl