



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

EXPEDIENTE Nº : 6846-2009  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otro  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 27 de marzo de 2013

**VISTA** la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente [redacted] contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140008139 de 31 de marzo de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria<sup>1</sup>, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013678 a 012-003-0013688 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0012786 a 012-002-0012796, giradas por Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005 y pagos a cuenta del citado impuesto de enero a mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2005 y la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, sobre el reparo por inventario no registrado como producto en proceso, que la Administración cuestiona el procedimiento de costeo, consistente en considerar los inventarios de productos en proceso a partir de la etapa de concentración; sin embargo, durante los ejercicios acotados las prácticas contables la autorizaban a valorizar las existencias, ya sea a partir de la etapa de minado o a partir del momento de la concentración, pues en esta última etapa recién se tenía certeza de que los minerales extraídos iban a devenir en productos terminados y, por tanto, generarían ingresos para la empresa, tal como lo reconocen los informes técnicos de PriceWaterhouseCoopers y KPMG, que obran en autos.

Que precisa que si bien se encontraba facultada a costear sus inventarios a partir del ingreso del material extraído a la chancadora, decidió aceptar la mayor parte del anotado reparo, formulado en los ejercicios 2002 y 2003, así como aquél formulado en los ejercicios 2004 y 2005, con excepción del cálculo e imputación del arrastre del costo de inventario de productos en proceso (stockpile).

Que indica que durante el ejercicio 2003 también aceptó la mayor parte del reparo por inventario no registrado como producto en proceso, salvo el desconocimiento de la reclasificación de un lote de 1 656 000 toneladas de material (códigos M4 y M4A) que fue considerado inicialmente como "stockpile high grade" cuando en realidad constituía material oxidado "low grade" no susceptible de procesamiento.

Que anota que según la Administración el referido lote (código M4) formaba parte del inventario final de productos en proceso al 31 de diciembre de 2003 ascendente a 4 381 077 toneladas valorizadas en US\$ 17 730 228, pero aún si tal acotación fuese correcta debió reconocerse en el ejercicio 2004, sin embargo, en dicho ejercicio aquélla no reconoce el citado lote como parte del inventario en proceso sino que fundamenta su reparo en "retiro sin sustento en dic 2003 no aceptado por SUNAT", lo que resulta incorrecto ya que en el ejercicio 2003 aquélla determinó que se trataba de un lote de 1 656 000 toneladas que sí formaba parte del inventario en proceso respecto del cual no demostró que corresponda a mineral de baja ley (low grade) no sujeto a procesamiento, por lo que considera errada la posición de la Administración según la cual para el cálculo del inventario en proceso del ejercicio 2004 se considera la suma de US\$ 10 990 308 en lugar de US\$ 17 730 228, que fue establecida en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0010441, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que con relación a la provisión por ajustes a los precios según cotización internacional, alega que según reiterada jurisprudencia vertida por el Tribunal Fiscal, tales como las Resoluciones Nº 991-3-98, 274-3-98, 1303-1-97, 640-3-98 y 1300-1-97, las provisiones por ingresos estimados por la simple fluctuación de las cotizaciones al cierre del ejercicio, no son ingresos devengados, ya que la determinación definitiva del valor de la transacción está sujeta a liquidación final en la cual influyen múltiples factores, que se verifican en el ejercicio siguiente.

Que en cuanto a las ventas diferidas de molibdeno, alega que el ingreso correspondiente a tales operaciones debe ser reconocido cuando se produce el pago provisional, toda vez que a partir de dicho momento se transfiere la propiedad de los bienes al comprador según la transferencia documentaria

<sup>1</sup> Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

*[Firma manuscrita]*



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

pactada, pues antes de ello retiene el control de dichos bienes, por lo tanto, en los ejercicios acotados no se habrían cumplido con la primera y cuarta condición a que se refiere el párrafo 14 de la NIC N° 18 para considerar que tales ingresos se habrían devengado.

Que señala que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta antes detallados deberán ser recalculados, eliminando el efecto de las provisiones por ajustes a los precios según cotización internacional.

Que argumenta que las resoluciones de multa son producto de los reparos contenidos en las resoluciones de determinación antes mencionadas, que resultan improcedentes; agregando que en el supuesto que se determinara una rebaja al saldo de la pérdida arrastrable proveniente de períodos anteriores al ejercicio 2004, ello tampoco podría dar lugar a la imposición de una sanción, toda vez que no se verifican los supuestos contemplados en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, pues no ha declarado tributo indebido ni pérdida indebida por el ejercicio 2004, ni tampoco ha determinado saldos o créditos compensables contra impuestos futuros que pudieran ser incorrectos.

Que añade que le corresponde la devolución de los montos pagados en exceso por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio 2005. Asimismo, solicita que se actualice la deuda en dólares americanos, toda vez que su contabilidad es llevada en dicha moneda, según el Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión suscrito con el Estado Peruano el 16 de setiembre de 1998; invocando la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 831-1-2002 y 3675-3-2003, entre otras.

Que la Administración aduce que determinó reparos al inventario de productos en proceso debido a que la recurrente no reconoció el material de alta ley (high grade) extraído y almacenado en stockpiles, pendiente de ingresar a las chancadoras.

Que señala que los inventarios están conformados por todos los bienes tangibles destinados a la venta o a ser perfeccionados previamente en el curso normal de operaciones o en el proceso de producción a ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su venta; que pueden clasificarse en minerales en proceso, concentrados, materiales, suministros y repuestos; precisando que si el mineral aún no fue cargado y transportado hacia la siguiente etapa de tratamiento (chancado y molino) debe ser objeto de valoración y reflejarse en el inventario por los costos que se hubieran realizado hasta dicho momento (costos de perforación y voladura, entre otros) aún si se trata de un proceso productivo continuo, tal como es el caso de los denominados stockpiles (mineral fragmentado y apilado en la superficie a la espera de su ingreso y procesamiento en la chancadora y molino), los cuales fueron objeto de reparo al no haber sido incluidos en la determinación del inventario final lo que significó que la recurrente determinara un mayor costo de ventas.

Que refiere que contablemente los minerales en proceso, concentrados y metales refinados, así como los materiales y suministros deben ser registrados al costo histórico, es decir, considerando los costos de extracción, transformación o compra, en los que se hubiera incurrido para que los inventarios estén listos para su venta.

Que respecto a la provisión por ajustes a los precios según cotización internacional efectuada por la recurrente, menciona que corresponde a mayores ingresos devengados en el ejercicio 2004, debido a que eran factibles de ser medidos confiablemente en tanto se conocía el precio de cotización del metal a diciembre de 2004 y, por ende, se cumplían las condiciones señaladas en el párrafo 14 de la NIC N° 18 para su reconocimiento como ingresos devengados en dicho ejercicio; razón por la cual, se debió reconocer un mayor ingreso por el monto total de US\$ 13 011 160,51.

Que en cuanto a los ajustes del ejercicio anterior y su efecto en el ejercicio siguiente (años 2003 y 2005 para lo observado en el ejercicio 2004) manifiesta que debido a las diferencias temporales originadas en el reconocimiento de mayores ingresos por la variación en el precio del mineral, en tanto se hallan directamente relacionadas a la provisión por ajuste de precio por cotización internacional, procedió a mantenerlos, deduciendo los importes de US\$ 2 480 441,54, US\$ 3 580 475,80 y US\$ 6 714 132,00 en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y, adicionalmente, el monto de US\$ 3 580 475,80 y deduciendo US\$ 13 011 160,51 correspondiente al ejercicio 2005.

Que con relación a las ventas diferidas de molibdeno, afirma que la recurrente transfirió a los compradores los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes durante los ejercicios acotados, en tanto que se concretaron los embarques (y por ende la entrega) del metal (molibdeno) en dichos ejercicios, siendo además que se habrían cumplido las demás condiciones

*B f e e*



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

establecidas por el párrafo 14 de NIC N° 18 para considerar que tales ingresos devengaron en los aludidos ejercicios.

Que indica que al haber confirmado el reparo por ventas diferidas y levantado aquél referido a Precio CIF – flete y seguros no recuperados procedió a reliquidar el importe de los valores emitidos por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, así como las resoluciones de multas vinculadas a dichos conceptos.

Que finalmente, al haber levantado el mencionado reparo y disminuido el reparo correspondiente a gastos de flete sin comprobante de pago (freight parity - rollback) procedió a reliquidar el importe de las resoluciones de determinación correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios acotados, así como las multas vinculadas.

Que de lo actuado se tiene que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente con Cartas de Presentación N° 060011211940-01 SUNAT y 060011211590-01 SUNAT y Requerimientos N° 0121060000435 y 0121060000399, notificados el 11 de diciembre de 2006 (fojas 2396 a 2399, 2545, 3983 a 3986 y 4039), la Administración determinó reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005, conforme con el siguiente detalle:

REPAROS	2004 US\$	2005 US\$
1. Inventario no registrado como producto en proceso	17 223 414,48	3 574 001,20
2. Dedución a la declaración jurada no aceptada	8 946 700,00	
3. Ventas diferidas	16 662 362,23	20 379 996,26
4. Depreciación de maquinaria y equipo en exceso	1 102 653,72	813 453,94
5. Gastos de ejercicios anteriores	450 000,00	
6. Deduciones por freight parity – rollback	4 827 114,83	5 677 034,72
7. Precio CIF – Flete y seguros no recuperados	40 097 575,34	48 859 515,46
8. Provisión por ajuste de precios cotización internacional	13 011 160,51	
9. Ajuste por provisión por variación de precios	(2 480 441,54)	
10. Adición y deducción indebida por variación de precios	(3 580 475,80)	3 580 475,80
11. Ajustes a la Determinación – 2003	(18 308 170,34)	
11.1 Exceso gastos de depreciación (484 666,51)		
11.2 Ajuste gastos de ejercicio 2004 (119 063,83)		
11.3 Inv. productos en proceso no registrado (10 990 308,00)		
11.4 Ajuste provisión variación precio (6 714 132,00)		
12. Ajustes a la Determinación – 2004		(47 999 590,94)
12.1 Exceso gastos de depreciación (1 102 653,72)		
12.2 Ajuste reconocimiento ingresos (16 662 362,23)		
12.3 Inv. productos en proceso no registrado (17 223 414,48)		
12.4 Ajuste provisión variación precio (13 011 160,51)		
13. Gastos que constituyen actos de liberalidad		4 495,55
<b>TOTAL REPAROS US\$</b>	<b>77 951 893,00</b>	<b>34 889 382,00</b>

Que como consecuencia de los reparos por ventas diferidas y Precio CIF – flete y seguros no recuperados acotó la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2005; y, además detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0013678 a 012-003-0013688 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0012786 a 012-002-0012796.

Que la recurrente formuló reclamación contra los aludidos reparos, salvo respecto de aquéllos correspondientes a la depreciación de maquinaria y equipo en exceso y ajustes a la Determinación – 2003 y 2004 (correspondientes a ajustes gastos de depreciación), gastos de ejercicios anteriores y ajustes a la Determinación – 2003 (correspondiente al ajuste de gastos de ejercicio 2004) y gastos que constituyen actos de liberalidad, pues manifestó expresamente que se encontraba de acuerdo con ellos<sup>2</sup>, por lo que no corresponde que se emita pronunciamiento al respecto.

Que en la instancia de reclamación, la Administración procedió a levantar el reparo por Precio CIF – flete y seguros no recuperados, así como a disminuir el monto del reparo correspondiente a gastos de flete sin

<sup>2</sup> Conforme se advierte del recurso de reclamación presentado el 9 de enero de 2008 (fojas 4506 a 4559).



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

comprobante de pago (freight parity - rollback), asimismo, dejó sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013680 a 012-003-0013682 y 012-003-0013686, correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero a abril y octubre de 2005, y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0012786, 012-002-0012788, 012-002-0012789, 012-002-0012790 y 012-002-0012794, vinculadas con dichos pagos a cuenta y a la determinación del citado impuesto del ejercicio 2005, y mantuvo los demás reparos impugnados.

Que la recurrente interpuso recurso de apelación contra lo resuelto por la Administración, señalando expresamente que sólo impugnaba<sup>3</sup> los reparos por inventario no registrado como producto en proceso; ventas diferidas; provisión por ajuste de precios cotización internacional, ajuste por provisión por variación de precios, adición y deducción indebida por variación de precios, los ajustes a la Determinación – 2003 y 2004 (correspondientes a inventario productos en proceso no registrado, ajuste reconocimiento ingresos y ajuste provisión variación precio); los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, mayo, julio, agosto y noviembre de 2005 y las multas vinculadas a los referidos conceptos; por lo tanto, los reparos por deducción a la declaración jurada no aceptada y deducciones por freight parity – rollback no serán materia de pronunciamiento.

Que en tal sentido, la controversia se centra en establecer si los reparos por inventario no registrado como producto en proceso; ventas diferidas; provisión por ajuste de precios cotización internacional, ajuste por provisión por variación de precios, adición y deducción indebida por variación de precios, los ajustes a la Determinación – 2003 y 2004 (correspondientes a inventario productos en proceso no registrado, ajuste provisión variación precio y ajuste reconocimiento ingresos); los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, mayo, julio, agosto y noviembre de 2005 y las multas vinculadas a los anotados conceptos, se encuentran arreglados a ley.

## **Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013678 y 012-003-0013688**

### ***Inventario no registrado como productos en proceso y Ajustes a la Determinación – 2003 y 2004 (correspondientes a inventario productos en proceso no registrado)***

Que de acuerdo con el artículo 62º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo Nº 774, los contribuyentes, empresas o sociedades que, en razón de la actividad que desarrollaban, debían practicar inventario, valuarían sus existencias por su costo de adquisición o producción adoptando cualquiera de los siguientes métodos, siempre que se aplicaran uniformemente de ejercicio en ejercicio: a) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS), b) Promedio diario, mensual o anual (PONDERADO O MOVIL), c) Identificación específica, d) Inventario al detalle o por menor; y, e) Existencias básicas.

Que la Norma Internacional de Contabilidad - NIC Nº 2 (Existencias) señala que las existencias son activos que se mantienen para su venta en el curso ordinario de los negocios; que se hallan en proceso de producción para efectos de dicha venta; o que se encuentran en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Que mediante Requerimientos Nº 0122070001262 y 0122070001263, notificados el 3 de setiembre de 2007 (fojas 1585 a 1600 y 3194 a 3208) la Administración requirió a la recurrente que explicara por escrito y con documentación sustentatoria los motivos por los que no registró como productos en proceso al material almacenado en los stockpiles de alta ley correspondientes a 3 602 709 toneladas secas de acuerdo con los reportes de control del área de mina, cuyo costo afectó indebidamente el resultado a través del costo de ventas, por un importe de US\$ 17 223 414,48 correspondiente al ejercicio 2004, así como las razones por las que no incluyó la depreciación del ejercicio en la determinación del costo del producto en proceso correspondiente al stockpile de alta ley existente al final del ejercicio por 5 618 656 toneladas secas ocasionando un mayor gasto a través del costo de ventas por el importe de US\$ 3 754 001,20 por el ejercicio 2005, según los Anexos Nº 1 y 2 adjuntos a los citados requerimientos.

Que en atención a los aludidos requerimientos, la recurrente presentó escritos de 20 de setiembre de 2007 (fojas 1531 a 1545 y 3147 a 3161), en los que indicó que no existe una regla expresa en las normas tributarias para establecer si determinado ítem debe ser considerado como producto en proceso, producto terminado, mercadería, etc., por lo que debía remitirse a las normas y prácticas contables para regular tal

<sup>3</sup> Según se observa del escrito de apelación de 25 de mayo de 2009 (fojas 6198 a 6222).

9 8 e e



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

supuesto; y, en ese sentido, señaló que la industria minera ha adoptado prácticas para valorizar las existencias, en primer término, desde la fecha de minado y la segunda de ellas consistente en la valorización de las existencias desde el proceso de concentrado, y que adopta esta última porque se basa en que el material de alta ley permanece en cancha antes de ser trasladado a planta un tiempo corto y resultaría intrascendente reconocer las existencias antes de dicha fase.

Que en los mencionados escritos también mencionó que conforme con lo indicado por el Informe Técnico de PriceWaterhouseCoopers en la industria minera la valorización de existencias a partir del proceso de concentración ha sido reconocida como una práctica válida de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos de Norteamérica (USGAAP), lo que acreditaría que aquélla actuó correctamente al no valorizar los stockpiles que son materia de cuestionamiento.

Que sostiene que al no existir norma legal que la obligue a incluir los stockpiles en los productos en proceso, ni tampoco norma legal que prohíba que éstos sean contabilizados a partir de la etapa de concentración, el cuestionamiento efectuado resulta contrario a derecho.

Que en los Resultados de los Requerimientos Nº 0122070001262 y 0122070001263, notificados el 2 de octubre de 2007 (fojas 1566 a 1573 y 3180 a 3187), la Administración señaló que las existencias son elementos de un inventario de propiedad de la empresa, que forman parte del activo circulante integrándose en el ciclo de explotación con la finalidad de convertirse en efectivo a través de su venta; y, según la Cuenta 23 del Plan Contable General Revisado los productos en proceso representan los bienes de cambio que se encuentran en proceso de transformación y que todavía no han llegado a su etapa definitiva de elaboración o fabricación, dicha cuenta se debita por el costo de los productos en proceso calculado hasta la etapa en que se encuentran.

Que en los citados resultados mencionó que en las Notas de los Estados Financieros de la recurrente se señaló que comenzando el 1 de marzo de 2004 la definición de inventarios del producto fue extendida para incluir los inventarios de concentrados en proceso.

Que agrega que según lo previsto por la NIC Nº 2 (Existencias), la Cuenta 23 del Plan Contable General Revisado y el párrafo 89 del Marco Conceptual de las NIC un activo se debe reconocer cuando es probable que se obtengan beneficios económicos futuros y cuando el activo tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad si se cumplen estas dos condiciones el producto en proceso debe ser reconocido como existencias.

Que menciona que si bien la recurrente a partir de marzo de 2004 hasta noviembre de 2005 reconoce los productos en proceso, lo efectúa sólo desde el momento de la concentración existiendo procesos anteriores a dicha etapa los cuales son controlados tanto en cantidades como en importes monetarios y que no existe fundamento que señale que el reconocimiento de un activo dependa del lapso de su permanencia. Asimismo, precisa que el saldo final al 31 de diciembre de 2005 se encuentra subvaluado porque no incluyó en el cálculo de la determinación el total de la depreciación del ejercicio del área de mina.

Que indica que la recurrente conoce la cantidad de material de alta ley que es almacenado según "Internal Monthly Report – Mine Operations", en el que existe un rubro denominado "Stockpile Inventory" que detalla el movimiento de este material y que además sabe el costo por operaciones del área de mina, ya que estos datos también son presentados mensualmente en el informe antes referido, por lo que no estaba impedida de valorizar este material de alta ley como productos en proceso. Añade que aquélla no consideró la depreciación de mina desde enero de 2005 sino solamente desde diciembre de 2005.

Que en tal sentido, reparó el efecto de no haber realizado correctamente la determinación del inventario final de productos en proceso al 31 de diciembre de 2004 y 2005, respecto al stockpile de alta ley por US\$ 17 223 414,48 y US\$ 3 754 001,20, respectivamente, ya que determinó un mayor costo de ventas que incide en un menor resultado del ejercicio, y ajustó la determinación de los ejercicios 2003 y 2004 por las sumas de US\$ 10 990 308,00 y US\$ 17 223 414,48, según detalle contenido en los Anexos Nº 5 y 6 de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013678 y 012-003-0013688 (fojas 4649 y 4777).

Que a través de los puntos 1.5 y 1.6 de los Requerimientos Nº 0122070001415 y 0122070001416, notificados el 2 de octubre de 2007 (fojas 1300, 1305 y 2958 a 2963), de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75º del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo a fin que presentara el descargo respectivo.

 5



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que en los puntos 1.5 y 1.6 de los Resultados de los Requerimientos Nº 0122070001415 y 0122070001416, notificados el 26 de noviembre de 2007 (fojas 1271 a 1277, 2928 a 2934 y 2954), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó los escritos de 11 de octubre de 2007 (fojas 2872 a 2909), en los que reiteró los argumentos esgrimidos en respuesta a los citados requerimientos, por lo que aquélla mantuvo el reparo y los ajustes en los términos expuestos precedentemente.

Que según el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (fojas 2539 a 2542), ésta inició operaciones el 30 de julio de 1996 y su actividad principal es la extracción de minerales metalíferos no ferrosos.

Que de autos se tiene que el 16 de setiembre de 1998 la recurrente suscribió con el Estado Peruano un Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión, al amparo del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo Nº 014-92-EM, en cuyo numeral 9.5 de la cláusula novena se estipuló que aquélla gozaría de estabilidad tributaria en los términos establecidos en los incisos a) y e) del artículo 80º del citado Texto Único Ordenado y en su reglamento, sin que las modificaciones o nuevas normas que se dictaran a partir del día siguiente de la fecha de aprobación del estudio de factibilidad<sup>4</sup>, la afecten en forma alguna; por lo que en virtud de dicho convenio de estabilidad la normatividad aplicable al caso de autos resulta ser la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo Nº 774 (fojas 2402 a 2417).

Que la Administración reparó el inventario de productos en proceso debido a que la recurrente no había reconocido el material de alta ley "high grade", extraído y almacenado en stockpiles, pendiente de ingresar a la chancadora primaria por las sumas de US\$ 17 223 414,48 y US\$ 3 574 001,20 correspondientes a los ejercicios 2004 y 2005; siendo que la recurrente ha aceptado la mayor parte de dicho reparo con excepción del cálculo e imputación del arrastre del costo de inventario de productos en proceso (stockpile).

Que en ese sentido, si bien la recurrente reconoce el reparo efectuado por el mismo concepto en el ejercicio 2003, impugna el desconocimiento por parte de la Administración de la reclasificación de un lote de 1 656 000 toneladas de material que fue considerado inicialmente como "stockpile high grade", cuando según aquélla constituía material oxidado "low grade" no susceptible de procesamiento, por la suma de US\$ 6 739 920,00.

Que resulta oportuno indicar que la Administración también efectuó este reparo en la fiscalización realizada a la recurrente por los ejercicios 2002 y 2003, siendo que en este último determinó como inventario final de productos en proceso al 31 de diciembre de dicho ejercicio la cantidad de 4 381 077 toneladas, según se aprecia del Anexo Nº 2 de la Resolución de Determinación Nº 0120030010441 (foja 166 del Expediente Nº 3601-2009) al incluir dentro de éste al lote de 1 656 000 toneladas mencionadas en el considerando precedente, extremo impugnado por la recurrente, que será objeto de análisis por este Tribunal en el Expediente Nº 3601-2009.

Que no obstante, a pesar de haber incluido originalmente el aludido lote dentro del inventario final de productos en proceso al 31 de diciembre de 2003, para efectos de establecer la determinación del inventario final de productos del ejercicio 2004, la Administración no ha considerado la cantidad total de inventario final establecida en el ejercicio precedente sino que ha deducido el lote de 1 656 000 toneladas equivalente a US\$ 6 739 920,00, señalando como saldo inicial para el ejercicio 2004 la cantidad de 2 616 075,00 toneladas correspondientes a US\$ 10 642 560,01 a partir de la cual determinó el inventario final de productos en proceso para dicho ejercicio y ajustó la determinación del ejercicio 2003 por la suma de US\$ 10 990 308,00, según se aprecia del Anexo Nº 5 de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013688 (foja 4649).

Que asimismo, la determinación del inventario final de productos en proceso del ejercicio 2005 parte del saldo inicial de dicho ejercicio, que tiene su base en el inventario final del ejercicio precedente, conforme se observa del Anexo Nº 6 de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013678 (foja 4777).

Que de lo expuesto anteriormente, se evidencia que el arrastre del costo de inventarios para la correcta determinación del inventario final de productos en proceso al 31 de diciembre de 2004, que

<sup>4</sup> Según la cláusula segunda del mencionado contrato con fecha 16 de setiembre de 1998, mediante Resolución Directoral Nº 258-98-EM/DGM, la Dirección General de Minería aprobó el estudio de factibilidad técnico-económico, de acuerdo con el artículo 85º del aludido Texto Único Ordenado.

9 8 P 2 6



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

posteriormente servirá de sustento para el inventario inicial del ejercicio 2005, se encuentra directamente vinculado con la determinación del inventario final de productos en proceso que se establezca para el ejercicio 2003, por lo que en este extremo corresponde revocar la apelada, debiendo la Administración estar a lo que resuelva este Tribunal en el Expediente Nº 3601-2009.

**Provisión por ajuste de precios de cotización internacional, ajuste por provisión por variación de precios, adición y deducción indebida por variación de precios, y Ajustes a la Determinación – 2003 y 2004 (correspondiente a ajuste provisión variación precio)**

Que de acuerdo con el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial, con el ejercicio gravable, sin excepción, precisando en su inciso a) que las rentas de tercera categoría se considerarían producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que es importante mencionar que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 513-1-2001 y 468-1-2000, entre otras, que teniendo en cuenta las características específicas de la actividad que realiza la recurrente, sujeta a regulaciones del comercio internacional, conforme con las cuales el precio del producto vendido varía debido a circunstancias que no dependen de la voluntad del vendedor ni del comprador, sino que responden, por un lado, al precio de cotización internacional y, de otro, al peso real, calidad y otros factores que afectan al producto vendido, que se conocerán en definitiva luego del ensaye final una vez recibido el mineral, recién en ese momento la recurrente podrá determinar el 100% de los ingresos a los que tiene derecho, originándose la obligación al pago del Impuesto a la Renta por el exceso que pudiera haber sobre el porcentaje establecido en la liquidación provisional.

Que mediante el punto 1 de los Requerimientos Nº 0122070000932 y 0122070000933, notificados el 6 de julio de 2007 (fojas 1679 a 1681 y 3246 a 3250), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito y con la documentación sustentatoria el motivo por el cual en el ejercicio 2004 no adicionó a la base imponible del impuesto el importe de US\$ 13 011 160,51 correspondiente al mayor ingreso originado por variación en el precio cotizado de los metales según el período de cotización (QP<sup>5</sup>) fijado contractualmente y el cotizado al cierre del ejercicio 2004, de los embarques pendientes de liquidación final al 31 de diciembre de dicho año, según el Anexo Nº 1 adjunto al referido requerimiento, así como las razones por las que incluyó como deducción a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 el importe de US\$ 17 725 934,44 por concepto de provisión por variación del precio según la cotización internacional, cuando ha registrado como ingreso del ejercicio por dicho concepto el importe de US\$ 14 145 458,64, generando una deducción indebida de US\$ 3 580 475,80.

Que en respuesta a los anotados requerimientos, la recurrente presentó los escritos de 24 de julio de 2007 (fojas 1652 a 1658 y 3233 a 3238), en los que indicó que desde los ejercicios 2002 y 2003 la Administración le ha objetado las provisiones por ingreso por variación de precio por cotización internacional que realizó según la metodología detallada en tales escritos, aduciendo que los ingresos debían ser reconocidos sobre la base del QP conocido; no obstante, si bien se pretende adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 el importe de US\$ 13 011 160,51 también corresponde que se le deduzca la suma de US\$ 6 714 132,25 por el reparo efectuado en el ejercicio 2003 por el mismo concepto; y para efecto del ejercicio 2005 menciona que, contrariamente a lo alegado por la Administración, existe una adición en exceso en su favor por la suma de US\$ 2 215 335,19.

Que en el punto 1 de los resultados de los aludidos requerimientos, notificados el 12 de setiembre de 2007 (fojas 1673 a 1676 y 3242 a 3244), la Administración estableció que al ser la cotización internacional el elemento principal para la determinación del precio, entonces si la liquidación provisional es emitida al momento del embarque, calculada con datos futuros respecto de la cotización internacional, al cierre del ejercicio de cada ejercicio ya se contaba con datos reales que debían ser reflejados como ingreso o gasto del ejercicio en el que se habían realizado.

Que añade que según lo expuesto correspondía adicionar para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 el importe US\$ 13 011 160,51 por mayor ingreso por variación del precio según cotización internacional de los embarques pendientes de liquidación final que contaban con período de

<sup>5</sup> Dicho valor está referido al período de cotización que se considera para determinar el precio (según cláusula de determinación del precio de los contratos de compraventa internacional de minerales).

*[Firma manuscrita]*



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

cotización (QP) conocido al final de dicho ejercicio; y que a fin de establecer el monto neto del reparo reconoció el ajuste por provisión variación precio correspondiente a la determinación del ejercicio 2003 por la suma de US\$ 6 714 132,00 y, además, procedió a corregir la adición indebida que habría efectuado la recurrente en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por provisión por variación de precios por el importe de US\$ 3 580 475,80<sup>6</sup>, así como a deducir el ingreso registrado como estimación contable por US\$ 2 480 441,54<sup>7</sup>.

Que asimismo, en cuanto a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 es importante resaltar que la Administración comunicó a la recurrente que habría deducido la suma de US\$ 17 725 934,44 debiendo haber deducido sólo el importe de US\$ 14 145 458,64, según lo registrado como estimación contable, por lo que reparó la deducción indebida por provisión por variación de precios ascendente a US\$ 3 580 475,80 y reconoció el ajuste por provisión variación precio correspondiente a la determinación del ejercicio 2004 por el monto de US\$ 13 011 160,51.

Que mediante los puntos 1.3 y 1.4 de los Requerimientos Nº 0122070001415 y 0122070001416 (fojas 1301 y 2959), de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75º del Código Tributario la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo a fin que presentara el descargo respectivo.

Que en atención al aludido requerimiento, la recurrente presentó escritos de 11 de octubre de 2007 (fojas 1229 a 1235 y 2887 a 2893), en los que alegó que el precio final de las transacciones que realizaba está sujeto a fluctuaciones en función a cotizaciones internacionales y a los ajustes respecto al peso, humedad y ley del mineral que debía verificar el comprador, pues las operaciones están sujetas a una liquidación o ensayo final, y que producida esta última recién se entenderá determinado el precio definitivo y con ello el ingreso respectivo; agregando que en función a las fluctuaciones de la cotización internacional del mineral registra provisiones por ingresos estimativos en forma periódica, sin embargo, éstas no corresponden aún a la determinación final del precio que acaecerá recién con la expedición de la liquidación definitiva, por lo que no correspondía que tales montos fueran considerados para la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios acotados.

Que al cierre de los anotados requerimientos (fojas 1278 a 1281 y 2936 a 2939), la Administración mantuvo el reparo así como las adiciones, deducciones y ajustes sobre la base de los argumentos esgrimidos en los Resultados de los Requerimientos Nº 0122070000932 y 0122070000933, conforme con el detalle contenido en los Anexos Nº 2 a las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013688 y 012-003-0013678 (fojas 4651, 4654, 4780 y 4783).

Que se aprecia de autos que a efecto de establecer el reparo por provisión por ajuste de precios de cotización internacional, así como las adiciones, deducciones y ajustes antes detallados, la Administración consideró que toda vez que la recurrente efectuó provisiones por ingresos estimativos en función de las fluctuaciones de la cotización internacional del mineral, debía reconocer tributariamente dicho monto como ingreso al contar con el período de cotización (QP) conocido al cierre de cada ejercicio, no obstante encontrarse pendientes de liquidación final las referidas operaciones al cierre de los mencionados ejercicios.

Que sobre el particular, se advierte de autos que la recurrente suscribió sendos contratos de compraventa de concentrados de minerales con empresas no domiciliadas, tales como Río Algom Limited, Noranda Inc., Teck Cominco Metals Ltda., Furukawa Co. Ltda., Mitsubishi Materials Corporation, LG Metals Corporation S.A., Sogem NV, Korea Zinc Co. Ltda., mediante los cuales acordó vender dichos minerales en los términos y condiciones establecidos en tales documentos (fojas 2058 a 2378 y 3654 a 3974).

Que en las cláusulas 7 de los aludidos contratos (Precios) se indica que la compensación total a ser pagada por el comprador al vendedor por cada lote de concentrado ("la compensación total") embarcado en virtud de los contratos sería equivalente a la suma de: a) Los pagos efectuados por todos los metales pagables<sup>8</sup> especificados en dichos contratos, menos b) Las deducciones indicadas en éstos; y, la

<sup>6</sup> Monto adicionado por la recurrente en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por concepto de adjust price copp (US\$ 2 075 688,08), adjust price zinc (US\$ 1 492 199,00) y adjust price mol (US\$ 12 588,72), según se aprecia a foja 3975.

<sup>7</sup> Tanto la Administración como la recurrente reconocen que esta última consideró como mayor ingreso del ejercicio 2004 la suma de US\$ 2 480 441,54 por estimación contable de variación de precios de cotización internacional, conforme se aprecia a fojas 3236 y 3243.

<sup>8</sup> Cada contrato señalaba un porcentaje respectivo para establecer los metales pagables, siendo usual que utilizaran como referencia, por ejemplo, el precio equivalente al promedio de las cotizaciones oficiales diarias del LME (London Metal Exchange) para cobre; precio

9

8

r e





# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

cláusula 8 (Pago) de tales contratos precisa que la compensación total por cada lote de concentrado sería pagada en las siguientes etapas: a) El comprador efectuaría un pago provisional equivalente a un porcentaje de la compensación total estimada ("el precio provisional")<sup>9</sup>, y b) El comprador efectuaría un pago final equivalente a la compensación total menos el monto del pago provisional, con posterioridad a la recepción por parte del comprador de la factura final del vendedor (el "pago final").

Que la referida cláusula agrega que el pago provisional de la compensación señalada en la factura provisional sería estimada en función a: a) Los pesos embarcados, el contenido de humedad y los ensayos estimados determinados por el vendedor en el puerto de carga para el lote de concentrados específico indicado en el certificado provisional de peso, humedad y ensayos del vendedor, b) Las deducciones vigentes en dicho período, y c) Un cálculo del precio por cada mineral sobre la base de los precios provisionales de dichos metales determinados de conformidad con las disposiciones contenidas en los citados contratos; mientras que para efectos del cálculo del pago final, la compensación total señalada en la factura final se basará en los pesos secos, ensayos y precios finales correspondientes a cada lote determinados de acuerdo con las disposiciones detalladas en tales contratos; y sobre la base de dicho cálculo el vendedor prepararía la factura final de cada lote y la enviaría al comprador ya sea por fax o, con sujeción a las condiciones señaladas en dichos contratos, mediante intercambio electrónico de datos (EDI), inmediatamente luego de que los pesos secos, los ensayos y los precios finales correspondientes a dicho lote hayan sido determinados.

Que resulta oportuno mencionar que en la industria de la minería las liquidaciones son documentos de carácter provisional o final, según sea el caso, y que acompañan a la factura de ventas como sustento<sup>10</sup>, por lo que tratándose de ventas de concentrados de mineral se registran inicialmente por el valor de acuerdo con las liquidaciones provisionales y luego dicho monto es ajustado en el ejercicio o período en que se emiten las liquidaciones finales.

Que en tal sentido, teniendo en consideración lo expuesto precedentemente y el criterio previsto por este Tribunal en las Resoluciones Nº 513-1-2001 y 468-1-2000, entre otras, no correspondía que la Administración considerase como mayor ingreso para la determinación del Impuesto a la Renta de los períodos fiscalizados a la provisión por ajuste de precios de cotización internacional a pesar que contase con el período de cotización (QP) conocido al cierre de cada ejercicio, pues el precio final de las transacciones objetadas no sólo estaba sujeto a las fluctuaciones en función a las cotizaciones internacionales, sino también a los ajustes respectivos por el peso seco, la humedad, entre otros factores, los cuales se conocerían en definitiva con la liquidación final, por lo que recién en el momento de su emisión se podría determinar el 100% de los ingresos a los que la recurrente tenía derecho, originándose en dicho ejercicio la obligación al pago del Impuesto a la Renta por el exceso que pudiese existir respecto a lo establecido en las liquidaciones provisionales.

Que en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto el reparo por provisión por ajuste de precios de cotización internacional, así como los ajustes, adiciones y deducciones acotadas por la Administración, toda vez que en los períodos fiscalizados sólo correspondía que la recurrente abonara el Impuesto a la Renta respecto de los montos contenidos en las liquidaciones provisionales, dado que al cierre de los anotados ejercicios las operaciones observadas aún se encontraban pendientes de liquidación final.

## **Ventas diferidas y Ajuste a la Determinación – 2004 (correspondiente a ajuste reconocimiento ingreso)**

Que conforme con el inciso a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, según texto aplicable al caso de autos, el Impuesto a la Renta gravaba las rentas que provenían del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores entendiéndose como tales aquellas que provenían de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Que el inciso c) artículo 3º de la referida ley preceptuaba que constituían rentas gravadas los resultados provenientes de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

equivalente al promedio de la media diaria de las cotizaciones iniciales y finales del LBM (London Bullion Market) para oro y precio equivalente al promedio de las cotizaciones spot diarias para plata fina del LBM.

<sup>9</sup> Corresponde indicar que en ciertos contratos inclusive se ha considerado la opción de un segundo pago provisional.

<sup>10</sup> [http://proesmin.com/ManualMineria/Manual\\_Mineria.pdf](http://proesmin.com/ManualMineria/Manual_Mineria.pdf)

9 8 R 2 9



# Tribunal Fiscal

N° 05389-8-2013

Que el artículo 5° de la citada ley, señalaba que para los efectos de esta norma, se entendía por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmitía el dominio a título oneroso.

Que según el inciso a) del artículo 57° de la ley en mención, las rentas de tercera categoría se consideraban producidas en el ejercicio comercial en que se devengaban.

Que de acuerdo con el criterio dispuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 03994-4-2006 y 00467-5-2003, entre otras, resulta apropiada la utilización de la definición contable del principio de lo devengado, a efectos de establecer la oportunidad en la que deben imputarse los ingresos a un ejercicio determinado.

Que según la explicación establecida tanto en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, así como en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC), reestructurada en el ejercicio 1994, referida a la Revelación de Políticas Contables, una empresa debe preparar sus estados financieros, entre otros, sobre la base contable del devengado, y la NIC N° 1 precisa que de acuerdo con este criterio, los ingresos y los costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los estados financieros a los cuales corresponden.

Que el párrafo 14 de la NIC N° 18 (modificada en 1993) indica que los ingresos de la venta de productos deben ser reconocidos cuando todas las siguientes condiciones han sido satisfechas: a) La empresa ha transferido al comprador los riesgos significativos y los beneficios de la propiedad de los productos; b) La empresa ya no retiene la continuidad de la responsabilidad gerencial en el grado asociado usualmente a la propiedad, ni el control efectivo de los productos vendidos; c) El importe de ingresos puede ser medido confiablemente; d) Es probable que los beneficios económicos relacionados con la transacción fluirán a la empresa; y, e) Los costos incurridos, o a ser incurridos, por la transferencia pueden ser medidos confiablemente.

Que de conformidad con el párrafo 15 de la anotada NIC la evaluación de cuándo una empresa ha transferido los riesgos significativos y el beneficio de la propiedad a los compradores, requiere de un examen de la transacción, pues en la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y los beneficios de la propiedad coinciden con la transferencia de la titularidad legal o la transferencia de la posesión a los compradores; sin embargo, en otros casos, la transferencia de los riesgos y beneficios de la propiedad ocurre en un momento diferente de la transferencia de la titularidad legal o de la transferencia de posesión.

Que los párrafos 16 y 17 de la NIC en mención precisan que si la empresa retiene riesgos significativos de propiedad la transferencia no es una venta y el ingreso no es reconocido<sup>11</sup>; mientras que si una empresa retiene sólo un riesgo no significativo de propiedad, la transacción es una venta y el ingreso es reconocido<sup>12</sup>.

Que asimismo, el párrafo 18 de la aludida NIC, prevé que el ingreso es reconocido sólo cuando es probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la empresa.

Que mediante el punto 2 de los Requerimientos N° 0122070000624 y 0122070000625, notificados el 7 de mayo de 2007 (fojas 1844, 1845, 1848, 1849, 3434, 3437 y 3438), la Administración requirió a la recurrente que sustentara con la documentación y base legal respectiva el motivo por el que se difirieron los ingresos por las ventas de concentrado de molibdeno cuya condición de entrega es Incoterm CIF, sabiendo que según contrato de compraventa, todos los riesgos por pérdida o daño se han transfirieron al comprador desde el momento en que efectivamente el concentrado ha pasado la baranda de la nave en el puerto de carga, de acuerdo con lo indicado en el Anexo N° 2 ajunto a dichos requerimientos.

<sup>11</sup> Ejemplos de situaciones en las que la empresa puede retener riesgos significativos y recompensas de propiedad, son:

- (a) cuando la empresa asume una obligación por ejecución insatisfactoria no cubiertas por las provisiones normales de garantía;
- (b) cuando la percepción del ingreso de una venta particular es contingente por la derivación de los ingresos por el comprador, de su venta de los productos;
- (c) cuando se despachan los productos sujetos a instalación, y la instalación es una parte significativa del contrato; el que aún no ha sido completado por la empresa; y
- (d) cuando el comprador tiene los derechos de rescindir la compra por una razón especificada en el contrato de venta y la empresa tiene incertidumbres sobre la probabilidad del hecho.

<sup>12</sup> Por ejemplo, un vendedor puede retener el título legal de los productos involucrados solamente para protegerse de la cobrabilidad del importe de la deuda.

*[Firmas manuscritas]* 10



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que en virtud de los anotados requerimientos, la recurrente presentó los escritos de 23 de mayo de 2007 (fojas 1819 a 1826 y 3406 a 3414), en los que señaló que al no existir disposición en la legislación tributaria que regule el criterio del "devengo" procede recurrir a la normas contables, por lo que de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación de los Estados Financieros no resulta prudente reconocer un ingreso asociado a una transacción cuando exista incertidumbre sobre que éste vaya a fluir a la empresa, lo cual se deberá analizar sobre la base de la evidencia con la que se cuente y las particularidades propias de la empresa.

Que asimismo, mencionó que según el párrafo 14 de la NIC N° 18 (reconocimiento del ingreso) la renta por la venta de bienes o prestación de servicios se devengará cuando se cumplan todas y cada una de las condiciones señaladas en dicha norma; sin embargo, en el caso de las ventas de molibdeno no se cumple con la cuarta condición que contiene dicha norma ("es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción") sino hasta que se paga el precio provisional pactado; y si bien tales transacciones se pactaron en términos del incoterm CIF, ello se refiere sólo al riesgo de pérdida del bien y a la responsabilidad de toma de seguros mas no a la cuarta condición de la norma antes señalada, que está asociada a la capacidad de pago del cliente, reputación comercial, entre otros; por tanto, a pesar que los mencionados bienes sobrepasen la borda del barco y se trasladen los riesgos asociados aún no existe certeza en dicho momento de que los beneficios económicos por dicha venta vayan a fluir a la recurrente; en consecuencia, conforme con el principio del devengado correspondía reconocer los ingresos derivados de las ventas de molibdeno en la oportunidad en que los clientes efectuaran el pago provisional de sus facturas, por lo que debía dejarse sin efecto la observación.

Que en el punto 2 de los Resultados de los Requerimientos N° 0122070000624 y 0122070000625, notificados el 3 de setiembre de 2007 (fojas 1830 a 1843 y 3420 a 3433), la Administración indicó que según el Marco Conceptual para la Preparación de los Estados Financieros sobre la base contable del devengado los efectos de las transacciones y demás hechos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero y otro equivalente de efectivo), y precisó en ese sentido, que las ventas de concentrado de molibdeno cumplieron con todas y cada una de las condiciones señaladas en el párrafo 14 de la NIC N° 18, referido al reconocimiento del ingreso, pues los riesgos fueron transferidos bajo el incoterm CIF al momento del embarque, siendo que el hecho de retener la titularidad legal de los bienes con el único propósito de asegurar la cobranza, es conservar una parte insignificante de los riesgos y beneficios derivados de la propiedad representando la transacción una venta debiendo reconocerse los ingresos en la oportunidad antes mencionada; y si bien la recurrente alega que no es probable que reciba la contraprestación de la venta ello sólo puede corroborarse con información, pruebas, evidencias o datos disponibles antes de registrar la operación y aquélla no ha demostrado la existencia de probabilidad alta que permita corroborar que no recibiría tales ingresos y, además, no existe mayor impedimento para calcular los costos asociados a dichas operaciones.

Que añadió que las referidas operaciones no corresponden a ventas sobre documentos pues el objeto del contrato de compraventa es la venta de concentrados de molibdeno y no de los documentos de embarque, siendo que dicho concentrado ya existía y era embarcado.

Que en virtud de lo expuesto precedentemente, la Administración determinó que en las transacciones observadas el ingreso debía reconocerse como devengado en los ejercicios acotados por haberse cumplido con las características necesarias para considerarlo como tal.

Que en cuanto a los requisitos de la NIC N° 18 aseveró que en las mencionadas operaciones se cumplió con entregar los bienes y transferir los riesgos de la propiedad al momento del embarque siendo que la retención de la titularidad legal hasta el momento de la cobranza no limita al cliente en sus derechos de posesión ya que puede ofrecerlos y negociarlos, así como tomar decisiones respecto de éstos; y si bien la recurrente alega que "no es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción" no ha demostrado la existencia de la alta probabilidad (mayor a la razonable) de que un acontecimiento futuro no le permita recibir la contraprestación respectiva, por lo que al haber acordado las referidas ventas bajo el término del incoterm CIF el ingreso debió reconocerse en el momento en que se embarcaron los bienes aún si existiesen cláusulas que postergasen la entrega del título; en consecuencia, adicionó a la base imponible del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005 las sumas de US\$ 16 662 362,23 y US\$ 20 379 996,26 por el aludido reparo y, consecuentemente, dedujo el importe de US\$ 16 662 362,23 como Ajuste a la Determinación – 2004.

*S* *8* *R* *e* <sup>11</sup>



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que a través del punto 1.2 de los Requerimientos Nº 0122070001415 y 0122070001416 (fojas 1301, 1302, 2959 y 2960), de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75º del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo a fin que presentara el descargo respectivo.

Que en los puntos 1.2 de los Resultados de los Requerimientos Nº 0122070001415 y 0122070001416 (fojas 1281 a 1295 y 2939 a 2953), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó los escritos de 11 de octubre de 2007, en los que reiteró los argumentos esgrimidos en respuesta a los requerimientos antes citados y agregó que debido a las fluctuaciones del precio del molibdeno sus clientes se enfrentaban permanentemente al riesgo de no poder colocar este producto ante una fuerte alza de los precios lo que redundaba en una falta de liquidez para cumplir con el pago de las operaciones con ella, por tal motivo, incluyó en los contratos suscritos con tales clientes una cláusula en virtud de la cual retenía la titularidad de los bienes hasta que éstos realizaran los pagos provisionales (fojas 1235 a 1250 y 2894 a 2908); sin embargo, aquélla mantuvo el reparo y los ajustes en los términos expuestos precedentemente.

Que así, la Administración reparó las operaciones de exportación de concentrado de molibdeno realizadas por la recurrente, al considerar que tales ingresos fueron devengados en los ejercicios 2004 y 2005, respectivamente y, por lo tanto, debían ser considerados para la determinación del Impuesto a la Renta de los anotados ejercicios, de conformidad con el siguiente detalle (fojas 4647 y 4774):

## EJERCICIO 2004

Fecha de emisión	Serie	Nº Factura	Prod.	Número de embarque	Nombre o razón social	Total de comprobante de Pago US\$	Costos Asociados		Total costos asociados US\$	Ingreso neto diferido US\$
							Costos de Producción US\$	Gasto de flete US\$		
29/11/2004	010	687	Mo	COMS20403	Comsup Commodities Inc	3 393 098,51	63 030,79	17 400,00	80 430,79	3 312 667,72
15/12/2004	010	703	Mo	COMTS20406	Cometals	3 423 591,18	53 525,26	16 763,32	70 288,58	6 653 302,60
18/12/2004	010	704	Mo	COMS30404	Comsup Commodities Inc	4 309 247,81	64 676,96	17 400,00	82 076,96	4 227 170,85
30/12/2004	010	713	Mo	COMTS30407	Cometals	5 851 456,16	63 077,02	19 158,08	82 235,10	<u>5 769 221,06</u>
									<b>TOTAL</b>	<b><u>16 662 362,53</u></b>

## EJERCICIO 2005

Fecha de emisión	Serie	Nº Factura	Prod.	Número de embarque	Nombre o razón social	Total de comprobante de Pago US\$	Costos Asociados		Total costos asociados US\$	Ingreso neto diferido US\$
							Costos de Producción US\$	Gasto de flete US\$		
18/12/2005	010	1019	Mo	MRMF20503	MRI Trading Ag.	2 288 232,50	32 859,80	8 601,60	41 461,40	2 246 771,10
18/12/2005	010	1020	Mo	COMTF0509	Cometals	2 787 621,36	32 772,16	8 601,60	41 373,76	2 746 247,60
20/12/2005	010	1022	Mo	SADMF0512	Sadici Nv.	2 622 464,21	30 042,37	8 700,00	38 742,37	2 583 721,84
29/12/2005	010	1030	Mo	MYMF20504	Molibdeno y Metales S.A.	6 824 597,59	86 794,61	6 578,00	93 372,61	6 731 224,98
29/12/2005	010	1035	Mo	COMTF10503	Cometals	2 803 907,11	33 863,85	10 768,80	44 632,65	2 759 274,46
30/12/2005	010	1037	Mo	DRMS10508	Derek Raphael & Company Limited	3 365 913,78	40 532,50	12 625,00	53 157,50	<u>3 312 756,28</u>
									<b>TOTAL</b>	<b><u>20 379 996,26</u></b>

8 P e 12



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que a fin de establecer si los ingresos obtenidos por las operaciones antes mencionadas deben ser considerados para la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2004 y 2005, respectivamente, se procederá a analizar si los ingresos se devengaron en dichos ejercicios, de conformidad con lo indicado por la citada NIC N° 18.

Que la recurrente suscribió sendos contratos de compraventa de concentrados de molibdeno con empresas no domiciliadas, tales como Comsup Comodities Inc., Cometals, MRI Trading Ag., Sadici Nv., Molibdenos y Metales S.A. y Derek Raphael & Company Limited, mediante los cuales acordó vender dicho mineral en los términos y condiciones establecidos en tales documentos (fojas 1723, 1735 a 1741, 1750 a 1757, 1773 a 1780, 1792 a 1798, 1812 a 1817, 3356, 3357, 3371 a 3373, 3386, 3387, 3401 y 3402).

Que de la revisión de los referidos contratos se advierte que de acuerdo con la cláusula denominada "DELIVERY" (ENTREGA), las partes acordaron que el vendedor debía entregar al comprador los concentrados sobre la base del Incoterm 2000 - CIF<sup>13</sup>.

Que de la cláusula de los aludidos contratos titulada "PAYMENT" (PAGO), se observa que las partes establecieron que el comprador realizaría el pago provisional equivalente al 98% ó 100% del valor aproximado de cada envío, a través de las entidades bancarias que se acordasen, de ser el caso, y ello ocurriría una vez que hubiese recibido un juego completo de los documentos de embarque.

Que asimismo, en la cláusula de los citados contratos nominada "TITLE AND RISK" (TITULARIDAD Y RIESGO), se estableció que la titularidad de los concentrados pasaría del vendedor al comprador al recibir éste el pago provisional; y que el riesgo de pérdida o daño de dichos bienes pasaría al comprador en el momento en que efectivamente hubieran sobrepasado la borda del buque en el puerto de embarque.

Que con relación a lo previsto por el inciso a) del párrafo 14 de la NIC N° 18, se tiene que si bien, según las cláusulas antes señaladas, las partes acordaron que la titularidad legal de los indicados bienes sería transferida a los compradores con ocasión del pago provisional, luego de que éstos hubiesen recibido los documentos de embarque, lo que habría ocurrido el 6, 11 y 18 de enero de 2005 y 6, 9, 11 y 17 de enero, 2, 13 de febrero de 2006, fechas en las que fueron canceladas las Facturas N° 010-687, 010-0703, 010-0704, 010-0713, 010-01019, 010-01020, 010-01022, 010-01030, 010-01035 y 010-01037<sup>14</sup> correspondientes a las operaciones objetadas (fojas 1722, 1734, 1749, 1772, 1791, 1811, 3355, 3370, 3385 y 3400), dado que es posible que la transferencia de riesgos tuviera lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal, a fin de establecer si los referidos ingresos se devengaron en los ejercicios 2004 y 2005, resulta necesario corroborar si se transfirieron a las empresas compradoras los riesgos derivados de la propiedad de los anotados bienes, para lo cual se deberá considerar lo dispuesto por los aludidos contratos, en cuanto a los términos del Incoterm pactado para efecto de la entrega de dichos bienes<sup>15</sup>.

Que toda vez que de acuerdo con los citados contratos las partes acordaron que los bienes debían entregarse según el Incoterm CIF<sup>16</sup>, se tiene que los riesgos derivados de la propiedad fueron transferidos a las empresas compradoras en el momento en el que dichos bienes sobrepasaron la borda del buque en el puerto de embarque, conforme con lo previsto por el citado Incoterm.

Que sin embargo, no se aprecia de autos que la Administración hubiese indicado expresamente las fechas en las que los riesgos derivados de la propiedad de los anotados bienes haya pasado a los compradores ni mencionado los documentos que sustenten tal hecho; en consecuencia, procede que

<sup>13</sup> El INCOTERM (Termino Internacional de Comercio) CIF (Cost, Insurance and Freight) que significa "costo, seguro y flete", versión del año 2000, según el cual el vendedor realiza la entrega cuando la mercancía sobrepasa la borda del buque en el puerto de embarque convenido. El vendedor debe pagar los costes y el flete necesarios para llevar la mercancía al puerto de destino convenido, pero el riesgo de pérdida o daño de la mercancía, así como cualquier coste adicional debido a sucesos ocurridos después del momento de la entrega, se transmiten del vendedor al comprador. No obstante, en condiciones CIF, el vendedor debe también procurar un seguro marítimo para los riesgos del comprador por pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. (Reglas oficiales de la CCI para la interpretación de términos comerciales INCOTERMS 2000. Barcelona: Comité Español de la Cámara de Comercio Internacional, 1999. p 73).

<sup>14</sup> Respecto de las aludidas facturas se emitieron las Notas de Crédito N° 010-0664, 010-0665, 010-0671, 010-0726, 010-0981, 010-0991, 010-0992, 010-01012, 010-01050 y 010-01053 de fojas 1718, 1731, 1746, 1769, 1788, 1808, 3352, 3366, 3382 y 3396.

<sup>15</sup> Criterio similar al establecido por este Tribunal en la Resolución N° 20290-1-2011, en un caso similar al de autos.

<sup>16</sup> De acuerdo con el Incoterm CIF el comprador debe soportar todos los riesgos de pérdida o daño de la mercadería desde el momento en que haya sobrepasado la borda del buque en el puerto de embarque.

*J* *f* *r* *e* 13



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

aquella emita un nuevo pronunciamiento en este extremo, estableciendo la fecha exacta en la que ello hubiese ocurrido y, por tanto, determinando si se cumplió con la condición bajo análisis para considerar que tales ingresos devengaron en los ejercicios acotados.

Que respecto a lo establecido por el inciso b) de la aludida norma, cabe indicar que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, de la revisión de los mencionados contratos, no se observa que se hubiese acordado que ésta conservaría para sí algún tipo de responsabilidad gerencial y/o control efectivo sobre los bienes vendidos; siendo además que tampoco se advierte que aquella hubiese retenido de forma significativa riesgos de la propiedad, pues el hecho de haber acordado que se retendría la titularidad legal de los concentrados hasta asegurar el pago provisional de éstos sólo constituye la conservación de una parte insignificante de los riesgos derivados de la propiedad que no enerva la obligación de reconocer tales ingresos, de conformidad con lo establecido por los párrafos 16 y 17 de la NIC N° 18.

Que también carece de sustento lo argumentado por la recurrente, en cuanto a que no se cumpliría con el inciso d) de la norma en mención, pues de la documentación presentada por aquella no se evidencia que exista alguna incertidumbre que haga improbable que los beneficios económicos asociados con las referidas transacciones fluyan hacia ella, apreciándose más bien que los compradores del anotado mineral son a su vez ofertantes de éste frente a clientes en el extranjero a pesar del incremento del precio de dicho mineral, observándose inclusive en algunos casos que en los conocimientos de embarque ya se consignaban como beneficiarios de la mercancía a los clientes de dichos compradores, lo que eventualmente aseguraría el pago que aquella recibiría (foja 3383); y, además, no se ha acreditado, por ejemplo, que se hubiese producido falta de liquidez o incumplimiento en la contraprestación pactada respecto de los referidos compradores.

Que en tal sentido, procede revocar la apelada en este extremo a fin que la Administración realice las acciones dispuestas y reliquide el monto del reparo y ajuste respectivo, considerando lo expuesto por la presente resolución.

Que finalmente, corresponde indicar que toda vez que uno de los reparos antes citados ha sido dejado sin efecto, y respecto a los otros se ha ordenado que la Administración efectúe determinadas acciones, procede que ésta reliquide el importe de la deuda contenida en las resoluciones de determinación antes citadas, de conformidad con lo establecido por la presente resolución.

## **Resoluciones de Determinación N° 012-003-0013679, 012-003-0013683 a 012-003-0013685 y 012-003-0013687**

Que las aludidas resoluciones de determinación (fojas 4657, 4661 a 4663 y 4665 a 4714) fueron emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, mayo, julio, agosto y noviembre de 2005, sobre la base de los reparos por Precio CIF – flete y seguro no recuperados y por ventas diferidas, por lo que al haberse dejado sin efecto el primero de estos reparos (en instancia de reclamación) y haber ordenado que se reliquide el monto de la deuda correspondiente al segundo de éstos, corresponde que la Administración redetermine el importe de la deuda contenida en los valores bajo análisis, de acuerdo con lo expuesto por la presente resolución.

## **Resoluciones de Multa N° 012-002-0012787, 012-002-0012791 a 012-002-0012793, 012-002-0012795 y 012-002-0012796**

Que las citadas resoluciones de multa (fojas 4795, 4797, 4799, 4803, 4805 y 4807) fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por el mencionado decreto legislativo, la indicada infracción se encontraba sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o del saldo, crédito u otro similar determinado indebidamente, entre otros.

*D f e e*



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que según la Nota 15 de la anotada tabla I, tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio, y que para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que en cuanto a la Resolución de Multa Nº 012-002-0012796, resulta oportuno señalar que la recurrente determinó renta neta en su declaración jurada del Impuesto a la Renta<sup>17</sup>, ascendente a S/. 427 871 992,00, a la que se le aplicaron los reparos mantenidos en la apelada, por lo que la Administración reformuló su importe a S/. 463 189 245,00 (foja 6008); sin embargo, en ambos casos no se aprecia que existiera tributo a pagar en el referido ejercicio por efecto de la compensación de las pérdidas arrastrables de ejercicios anteriores de acuerdo con el artículo 50º de la Ley de Impuesto a la Renta.

Que según la Administración para determinar el tributo omitido que serviría de base para aplicar la sanción correspondiente a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del aludido código, debe tomarse como referencia la renta neta del ejercicio, sin tener en cuenta la compensación de las pérdidas arrastrables de ejercicios anteriores, sustentando su argumento en lo dispuesto por el segundo párrafo de la Nota 15 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Decreto Legislativo Nº 953<sup>18</sup>, específicamente que *"Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas"*.

Que por su parte, la recurrente sostiene que aun cuando se confirmaran los reparos a la renta neta del ejercicio 2004, al no resultar finalmente tributo a pagar por Impuesto a la Renta de dicho ejercicio en la declaración jurada presentada ni en la determinación efectuada por la Administración, por aplicación de la compensación de la pérdida arrastrable de ejercicios anteriores, no se cuenta con elementos para determinar el tributo omitido, lo que constituye el supuesto contemplado por ley para establecer el importe de la multa aplicable, asimismo, sustenta su argumento señalando que cuando la Nota 15 prescribe que para determinar la multa no deben tomarse en cuenta los saldos o créditos de períodos anteriores, se está refiriendo a aquellos saldos a favor o créditos que disminuyen o se aplican contra el impuesto a pagar, es decir, al tributo declarado por el ejercicio y no a la pérdida tributaria arrastrable de ejercicios anteriores, pues no constituye crédito ni saldo contra el impuesto a pagar, sino una deducción de la base imponible para el cálculo de la renta neta del ejercicio.

Que en tal sentido, resulta necesario dilucidar si, tal como considera la Administración, la disposición prevista en la Nota 15 de la Tabla, respecto a no tomar en cuenta las compensaciones, se refiere a los saldos de las pérdidas compensables de ejercicios anteriores.

Que sobre el particular, este Tribunal en la Resolución Nº 13136-8-2010 ha establecido que debe tenerse en cuenta la modificación de la Tabla I efectuada por Decreto Legislativo Nº 981<sup>19</sup>, mediante la cual se incluye en la Nota 21, la disposición expresa de no tomar en cuenta las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, y se repite lo señalado respecto de la compensación que ya existía en el texto anterior; de lo que se concluye que recién a partir de la vigencia del Decreto Legislativo Nº 981, sería correcto el criterio utilizado por la Administración para aplicar la sanción materia de análisis, mas no resulta aplicable al caso analizado por estar éste enmarcado en la normatividad anterior aprobada por el Decreto Legislativo Nº 953.

<sup>17</sup> Presentada mediante Formulario PDT Nº 2000839 (fojas 4866 a 4870).

<sup>18</sup> Vigente desde el 6 de febrero de 2004, el cual dispone que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio, asimismo, se indica que para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

<sup>19</sup> Vigente desde el 1 de abril de 2007, según la cual, tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio, asimismo, que para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

7 8 v e



# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

Que en consecuencia, de conformidad con el criterio antes expuesto, no resulta correcta la posición esgrimida por la Administración, por lo que al haberse aplicado una sanción no prevista en la ley vigente para el caso de autos, se ha incurrido en la causal de nulidad contemplada por el numeral 3 del artículo 109º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 981 y, por tanto, procede declarar la nulidad de la Resolución de Multa Nº 012-002-0012796, así como de la apelada en este extremo de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 13º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, según el cual la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

Que de otro lado se tiene que la deuda contenida en las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0012787, 012-002-0012791 a 012-002-0012793 y 012-002-0012795, ha sido calculada en función al tributo omitido establecido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013679, 012-003-0013683 a 012-003-0013685 y 012-003-0013687, cuyos importes como se ha indicado precedentemente deben ser recalculados, por lo que corresponde que la Administración proceda igualmente respecto de aquéllas en función al monto al que vaya ascender el tributo omitido o saldo respectivo.

## Actualización de la deuda tributaria

Que con relación a la determinación de la deuda tributaria, es importante considerar que el numeral 9.4 de la cláusula del Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión suscrito por la recurrente (fojas 2409 y 2410) prevé que ésta podía llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América y de conformidad con el numeral 9.4.3 del mismo contrato la cancelación de las obligaciones tributarias y el pago de las sanciones relacionadas con el incumplimiento de obligaciones tributarias se efectuaría de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 87º del Código Tributario<sup>20</sup>.

Que en tal sentido, según el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución Nº 5820-3-2008, entre otras, en un caso similar al de autos, para efecto de la actualización de la deuda tributaria corresponde la aplicación del numeral 4 del artículo 87º del Código Tributario vigente a la fecha de suscripción del contrato, es decir, aquél aprobado por Decreto Legislativo Nº 816, en virtud del cual la recurrente se encontraba facultada a determinar y declarar su obligación tributaria en moneda extranjera, debiendo efectuar el pago en moneda nacional, siendo que respecto del cálculo de intereses, estos debían mantenerse en moneda extranjera y convertirse en moneda nacional con ocasión del pago, aplicando para ello el artículo 33º del anotado código; en consecuencia, procede que la Administración reliquide el monto de la deuda contenida en los valores impugnados de conformidad con lo expuesto.

## Devolución

Que en cuanto a la devolución del monto que habría pagado en exceso por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 que solicita la recurrente, corresponde indicar que en aplicación del artículo 213º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, procede que la Administración otorgue a este extremo del recurso de apelación el trámite de solicitud de devolución, y si existe una solicitud en trámite, los actuados le sean acumulados<sup>21</sup>.

Que finalmente, el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se advierte de la constancia de foja 6308.

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

<sup>20</sup>Según el numeral 4 del artículo 87º del Código Tributario, por Decreto Legislativo Nº 816, vigente a la fecha en que se estableció el régimen tributario prescribía que los libros debían ser llevados en castellano y expresados en moneda nacional; salvo que se tratara de contribuyentes que recibieran y/o efectuaran inversión extranjera directa en moneda extranjera, de acuerdo con los requisitos que se establecieran mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, y que al efecto contraten con el Estado o con entidades y empresas del Estado, en cuyo caso podrían llevar la contabilidad en dicha moneda. En este último caso, la determinación de la base imponible de los tributos que fueran de cargo de los contribuyentes y del monto de dichos tributos se efectuaría en moneda extranjera; sin embargo, el pago se realizaría en moneda nacional de acuerdo con lo establecido en el artículo 35º, salvo que contaran con autorización de la Administración para pagar en dicha moneda extranjera.

<sup>21</sup> Criterio similar al establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 04260-7-2012, 02002-4-2012 y 4840-1-2011, entre otras.






# Tribunal Fiscal

Nº 05389-8-2013

**RESUELVE:**


1. Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia Nº 0150140008139 de 31 de marzo de 2009, en el extremo referido a la Resolución de Multa 012-002-0012796, **NULA** dicha multa, y **REVOCARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud de devolución al escrito de apelación en el extremo que la recurrente solicita la devolución del monto que habría pagado en exceso por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, según lo señalado por la presente resolución.

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

  
**HUERTAS LIZARZABURU**  
VOCAL PRESIDENTA

  
**FALCONI SINCHE**  
VOCAL

  
**IZAGUIRRE LLAMPASI**  
VOCAL

  
**Quintana Agrehua**  
Secretaria Relatora  
HL/SQ/RM/schl