



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

EXPEDIENTE N° : 3738-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 13 de agosto de 2014

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia N° 0750140001737/SUNAT, emitida el 9 de diciembre de 2013 por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 072-003-0006299 y la Resolución de Multa N° 072-002-0005014, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la acotación realizada por la Administración está referida a la selección y separación de fruta no apta que efectúa en la etapa del procesamiento, filtrando la fruta verde que perjudica los grados Brix del producto final, así como la fruta malograda o podrida por contener elevados índices de levaduras que ocasionarían la fermentación y así reventar uno o varios cilindros en los cuales se envasa el producto final.

Que indica que en esta etapa del procedimiento comparte la opinión de la Administración en el sentido que el proceso descrito en el considerando anterior es un desmedro y no una merma, no obstante, le es imposible dar cumplimiento a lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por existir colisión entre una norma de carácter general, como es la citada ley, y la norma especial regulada por el Ministerio de Salud, Ley General de Salud - Ley N° 26842.

Que refiere que en aplicación de la Ley N° 26842, procedió a eliminar y erradicar en forma inmediata las frutas malogradas, ya que por normas de salubridad se encuentra impedida de realizar la destrucción por el riesgo de afectar el medio ambiente, por lo que no pudo esperar los 6 días establecidos en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no existiendo un procedimiento alternativo establecido por la Administración para acreditar el desmedro de materias primas perecibles, como en el caso de las frutas.

Que en cuanto al reparo por ingresos gravados omitidos, indica que sus productos terminados son exportados y vendidos a sus clientes bajo el término comercial señalado en el INCOTERM free on board "FOB", que significa que el vendedor realiza la entrega cuando la mercancía sobrepasa la borda del buque en el puerto de embarque convenido, por lo que el comprador debe soportar todos los costos y riesgos de pérdidas o daños de la mercancía desde aquel punto.

Que refiere que de acuerdo a los usos y costumbres de la compra y venta internacional, en la venta de productos perecibles es el vendedor quién contrata el servicio de transporte internacional por cuenta del comprador, siendo este último el que se obliga a pagarlo, lo que no afecta las condiciones de negociación, no obstante, la Administración considera que estos reembolsos de fletes debieron ser reconocidos como ingresos en aplicación del párrafo 14 de la NIC 18, al haber transferido todos los riesgos y haber adquirido el derecho de percibir dicho ingreso.

Que argumenta que conforme con lo establecido en el Informe N° 009-2010-SUNAT/2B0000, el goce del derecho de reembolso no se encuentra dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta definido en el artículo 1° de la ley del citado impuesto, pues no constituye una renta o ingreso a favor del proveedor, por lo que considera que el citado reparo no se encuentra debidamente sustentado.



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

Que la Administración señala que la recurrente, para sustentar el desmedro ocasionado por la pérdida de materia prima malograda no apta para el proceso productivo, debió presentar como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, siempre que lo comunique previamente en un plazo no menor a 6 días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, no correspondiendo la presentación de un informe técnico, el cual no acredita válidamente el desmedro en los términos exigidos por el numeral 2 del inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que agrega, que si bien resulta razonable que la recurrente no hubiera podido esperar los 6 días hábiles que señala la norma, sino proceder de inmediato a su destrucción, en el caso de autos la recurrente no cumplió ni siquiera con efectuar dicha comunicación a la Administración con anterioridad al momento en que la destrucción se llevó a cabo.

Que respecto a los ingresos gravados omitidos indica que durante la fiscalización verificó que la recurrente obtuvo ingresos de su cliente Caymara INC, durante el ejercicio 2010, los que registró como anticipos y aplicó directamente contra la cancelación de los conocimientos de embarque (bill of lading), siendo que en la contabilidad de ésta no se registra pasivo pendiente de rendir cuenta con dicho cliente ni cuenta de activo por cobrar con un supuesto "reembolso" de éste, por lo que de conformidad con los artículos 1º y 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, la recurrente obtuvo ingresos derivados de operaciones de su cliente Caymara INC, por el importe de S/. 1 705 920.83, que fue afectado a resultados y gravado con el Impuesto a la Renta.

Que en el presente caso, mediante Requerimiento N° 0721120000009 (folios 2009 a 2011), la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, y como resultado efectuó reparos a la determinación del referido impuesto y ejercicio por desmedros no acreditados conforme a ley e ingresos gravados omitidos¹, lo que dio lugar a la emisión de la Resolución de Determinación N° 072-003-0006299 (folios 2158 a 2162).

Que adicionalmente emitió la Resolución de Multa N° 072-002-0005014, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (folio 2167).

Gastos por desmedro no acreditado

Que el primer párrafo y el inciso f) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF disponen que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto que la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo en consecuencia deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

Que el inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 194-99-EF, dispone que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37º de la Ley, se entiende por: 1) merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, 2) desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

¹ Adicionalmente, efectuó reparos por exceso de gastos por depreciación de activo fijo, costo sustentado indebidamente con liquidaciones de compra, gastos de servicios de alquiler y transporte no acreditados, ganancia y pérdida por diferencia de cambio, ingresos gravados registrados no declarados (folio 2160), los cuales fueron aceptados por la recurrente durante la instancia de reclamación (folio 2171 a 2196), por lo que no son materia de grado.

 2



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

Que agrega dicho inciso que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, siendo que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, en caso contrario, no se admitirá la deducción, y que tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Que de las normas glosadas se advierte que la diferencia entre merma y desmedro consiste principalmente en que la primera constituye una pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, en tanto que el segundo implica una pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinadas, tal como lo ha establecido este Tribunal, entre otras, en las Resoluciones Nº 00915-5-2004 y Nº 00898-4-2008.

Que se desprende de las normas citadas, que las causas que originan las mermas pueden estar referidas a la naturaleza inherente de las existencias y/o al proceso productivo de éstas, y que en el caso de los desmedros las normas relativas al Impuesto a la Renta no indican expresamente las causas que los originan, de lo que fluye que sea que se trate de mermas o de desmedros, éstos pueden presentarse dentro o fuera de un proceso productivo.

Que de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad Nº 2, las existencias son activos: a) que se mantienen para su venta en el curso ordinario de los negocios, b) que se verifican en procesos de producción para efectos de dicha venta, o c) que se encuentran en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios, por lo que al definir la norma tributaria que el desmedro es una pérdida cualitativa de existencia, se entiende que dicha pérdida puede producirse tanto en bienes que califiquen como materias primas, que se encuentren en procesos de producción o que constituyan bienes finales.

Que el criterio expuesto ha sido reconocido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 06437-5-2005 y 199-4-2000, entre otras, en las que se establece que la merma implica una pérdida en la cantidad del bien y que el desmedro corresponde a una disminución de su calidad, siendo que ambos no necesariamente se derivan de procesos productivos, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general, sin distinguir si tales existencias se encuentran como productos en proceso o productos terminados. Cabe señalar, que si bien las citadas resoluciones se emitieron al analizar casos a los que no les era aplicable la modificación del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, efectuada por el Decreto Supremo Nº 194-99-EF² (que define los conceptos de merma y desmedro), el criterio desarrollado en ellas se mantiene vigente, toda vez que conforme a lo señalado en los considerandos anteriores, la referida modificación normativa recoge dicho criterio.

Que mediante el Punto I del Anexo 1 al Requerimiento Nº 0722120001498 (folio 2077 a 2079), la Administración solicitó a la recurrente que presentara el acta de destrucción de la materia prima malograda o verde no apta para el proceso productivo efectuada ante Notario Público o Juez de Paz, a

² Antes de la modificación efectuada por el Decreto Supremo Nº 199-94-EF, el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 122-94-EF, sólo señalaba que "para la deducción de los desmedros de existencias a que se refiere el inciso f) del Artículo 37° de la Ley, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz a falta de aquél. La SUNAT podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa".



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

falta de aquél, así como las comunicaciones realizadas previamente a la SUNAT antes de la destrucción de los referidos bienes que sustentaran el desmedro por el importe de S/. 497 149,00 cargado a resultados durante el ejercicio 2010 de conformidad con el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente mediante escrito de 3 de diciembre de 2012 (folios 1757 a 1776) señala entre otros que la pérdida de maracuyá descartada por su estado verde y malogrado no idóneo para el procesamiento de jugos y concentrados de maracuyá, califica como una merma por causas inherentes a la naturaleza del fruto, por lo que conforme con el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, cumplió con acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, que ha sido puesto a disposición del auditor durante el procedimiento de fiscalización.

Que en el Punto I del cierre del Requerimiento N° 0722120001498 (folios 2057 y 2058), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente e indicó que el descarte de materia prima que no pasó el control de calidad, por estar malograda o verde, considerada no apta para el proceso productivo, obedece a una pérdida de orden cualitativo, por lo que correspondía que acreditará el desmedro por el importe de S/. 497 149,00, de conformidad con el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que al no cumplir con los requisitos establecidos por la norma respectiva, mantuvo el reparo.


Que conforme se aprecia del Requerimiento N° 0722120001498, de su resultado y de la Resolución de Determinación N° 072-003-0006299, la Administración reparó como desmedro no acreditado la valorización de la fruta de maracuyá malogradas (fruta verde o podrida) que la recurrente retiraba del proceso productivo, sustentándose en el hecho que no se cumplió con acreditar ni comunicar la destrucción de los bienes dentro del plazo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, de conformidad con el Informe General de Fiscalización (folio 2107), la recurrente tiene como actividad económica principal la "elaboración de frutas, legumbres y hortalizas", y que según se describe en el "Informe Técnico de mermas y rendimiento de jugo y concentrado en el proceso de producción de la fruta de maracuyá", su proceso productivo consiste en procesar la fruta para obtener jugo de maracuyá, separando los frutos defectuosos (folios 1797 a 1806).

Que de autos se advierte que las frutas de maracuyá malogradas que fueron separadas por la recurrente dentro del proceso de producción califican como un desmedro, dado que son pérdidas cualitativas e irrecuperables, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinadas, lo que es reconocido por la recurrente en la instancia de apelación, por lo que debió acreditar la destrucción de los mismos previa comunicación a la SUNAT dentro de un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo tal destrucción, conforme con lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en la instancia de apelación, la recurrente a fin de desvirtuar el reparo sostiene que en aplicación de la Ley N° 26842, procedió al eliminar y erradicar en forma inmediata las frutas malogradas, por lo que no pudo esperar los 6 días establecidos en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no existiendo un procedimiento alternativo previsto por la Administración para acreditar el desmedro de materias primas perecibles como en el caso de las frutas.

Que sobre el particular, teniendo en cuenta la naturaleza perecible de los bienes observados, así como la norma en materia de salud referida, resultaba razonable que una vez realizada la comunicación a la Administración sobre la destrucción de los frutos, la recurrente no hubiera podido esperar los seis días

 4



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

hábiles que señala la norma, sino proceder de inmediato a su destrucción, sin embargo, la recurrente no cumplió con efectuar dicha comunicación a la Administración con anterioridad al momento en que la destrucción se llevó a cabo, así como tampoco acreditó que la destrucción se hubiera realizado ante Notario Público o Juez de Paz.

Que asimismo, la eliminación de las frutas malogradas se realiza en forma constante durante los periodos de enero a diciembre de 2010, conforme se indica en el Informe Técnico de Mermas prestado por la recurrente (folio 1798), por lo que también era razonable que la recurrente pudiera prever un mecanismo para informar oportunamente a la Administración de las destrucciones efectuadas³.

Que en tal sentido, habiendo quedado acreditado que la recurrente no cumplió con acreditar la destrucción de los bienes observados, procede mantener el presente reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Ingresos gravados omitidos

Que el inciso a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta señala que dicho impuesto grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Que el artículo 3º de la citada ley, prevé que constituye renta gravada, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago, los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes y que en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

Que conforme con el artículo 28º de la Ley del Impuesto a la Renta, son rentas de tercera categoría las derivadas del comercio, la industria o minería, de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales, de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

Que de otro lado, el segundo párrafo del artículo 64º de la anotada ley establece que para los efectos de la referida ley, el valor asignado a las mercaderías o productos que sean exportados, no podrá ser inferior a su valor real, entendiéndose por tal el vigente en el mercado de consumo menos los gastos, en la forma que establezca el reglamento, teniendo en cuenta los productos exportados y la modalidad de la operación, siendo que si el exportador asignara un valor inferior al indicado, la diferencia, salvo prueba en contrario, será tratada como renta gravable de aquél.

Que por su parte, el inciso b) del artículo 37º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que a fin de determinar el valor de las exportaciones a que se refiere el artículo 64º de la ley, se tendrá en cuenta:

1. Valor CIF, por el valor vigente en el mercado de consumo, menos los derechos y otros tributos que graven la internación de dichos bienes en el país de destino, así como los gastos de despacho de Aduana y demás gastos incurridos hasta el ingreso de los bienes a los almacenes del destinatario; y
2. Valor FOB, por el valor vigente en el mercado de consumo, menos todos los conceptos referidos en el numeral anterior, así como el flete y el seguro.

³ Similar criterio se ha expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08859-2-2007.

 5



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

Que en la Resolución N° 01559-A-2010, citando a Aníbal Sierralta, se señala que el Incoterm FOB quiere decir «franco a bordo» (*free on board*), el vendedor tiene la obligación de cargar la mercancía a bordo del buque en el puerto de embarque convenido en el contrato de compraventa. El comprador selecciona el buque y paga el flete marítimo. Se trasfiere el riesgo de pérdida o daño del vendedor al comprador cuando la mercancía ha pasado la borda del buque en el puerto de embarque designado. Este supuesto implica que el comprador tendrá que asumir todos los costos y riesgos de pérdida o daño a las mercaderías a partir de ese punto. El vendedor se encarga de los trámites para la exportación; en cuanto al Incoterm CFR significan «costo y flete» (*cost and freight*), el vendedor tiene que pagar los costos y fletes necesarios para llevar la mercancía al punto de destino convenido, pero cuando la mercancía pasa la borda del buque en el puerto de embarque, el riesgo de pérdida o daño, así como el de cualquier aumento de los costos, se trasfiere del vendedor al comprador. También exige que el vendedor despache la mercancía de exportación. El seguro está a cargo del comprador⁴.

Que mediante el Punto VII del Anexo 1 al Requerimiento N° 0722120001498 (folios 2071 y 2072), la Administración comunicó a la recurrente que detectó en su contabilidad que recibe adelantos de su cliente Caymara INC, con sede en Panamá, que son destinados al pago de las facturas de flete internacional por las mercaderías embarcadas que en su mayoría tienen como destino el puerto de Rotterdam – Netherlands. Agrega que tales gastos se encuentran amparados con los conocimientos de embarque (*bill of lading*) emitidos por las empresas Maerks Line Perú S.A., Hapag Lloyd y Mediterranean Shipping Company a nombre de la recurrente, por lo que consideró que ésta asume dichos gastos a pesar que no le corresponde ya que las exportaciones definitivas son a valor FOB según las DUAS de exportación.

Que indica que de acuerdo con la contabilidad de la recurrente, los gastos por fletes se registran contabilizando la obligación de pago (Cuenta 42 Proveedores) con cargo directo a la Cuenta 122 Clientes - anticipos, para luego cancelar la Cuenta 42 Proveedores con la Cuenta 10 Caja y bancos, sin afectar a resultados del ejercicio, por lo que de lo antes expuesto, concluye que el importe del flete internacional es asumido por la recurrente con el dinero del adelanto que le proporcionó su cliente Caymara INC, y que la recurrente no lo está facturando como parte de la exportación, ya que al recibir dicho dinero y destinarlo a un gasto que asume la empresa y no tener pasivo pendiente de rendir cuenta con su cliente, se convierte en una venta que forma parte de la exportación que ya fue facturada y embarcada, y por lo tanto debe reconocerse como ingreso del ejercicio 2010.

Que la recurrente, en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de 3 de diciembre de 2012 (folios 1776, 1759 a 1765), señaló que sus productos terminados son exportados y vendidos a sus clientes bajo el término comercial señalado en el incoterm *free on board* "FOB", donde el comprador se compromete a cumplir con el transporte asumiendo los gastos y riesgos de pérdida o daño de la mercadería desde el momento que fue entregada a bordo del buque, no obstante, de acuerdo a los usos y costumbres de la compra venta internacional de productos perecibles, es usual que el vendedor contrate el servicio de transporte internacional por cuenta del comprador, siendo este último quien se obliga a pagarlo conforme se detalla en la carta emitida el 29 de noviembre de 2012 por la empresa Caymara INC (folio 1538), circunstancia que no varía las condiciones de negociación, razón por la cual el gasto de los fletes no afectó la contabilidad, tal como lo ha verificado el auditor.

Que en el Punto VII del Anexo 1 al cierre del Requerimiento N° 0722120001498 (folios 2053 a 2055), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente e indicó que de la contabilidad de la recurrente verificó que el dinero recibido por su cliente Caymara INC se registra cargando en la Cuenta 10 Caja y bancos con abono a la Cuenta 122 Clientes – anticipos, y que dicho dinero incluye el importe

⁴ SIERRALTA RÍOS, Aníbal "Contratos de Compraventa Internacional": 4° Edición. Lima: PUCP Fondo editorial, 2004, pp. 273-278.



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

que la recurrente luego registra como exportación, que lo destina para pagar los fletes sin afectar a resultados, precisando que el gasto por flete de exportación se registra contabilizando la obligación del pago (Cuenta 42 Proveedores) con cargo directo a la Cuenta 122 Clientes - anticipos, para luego cancelar la Cuenta 42 Proveedores con la Cuenta 10 Caja y bancos, por lo que de conformidad con lo establecido en los artículos 1° y 3° de la Ley del Impuesto a la Renta, la recurrente ha tenido un ingreso derivado de operaciones con su cliente por el importe de S/. 1 705 920,83, que no lo ha afectado a resultados y se encuentra gravado con Impuesto a la Renta.

Que en el Anexo 4 al Requerimiento N° 0722120001498 (folios 2060 a 2062), se detallan las facturas de flete que la recurrente asumió por las exportaciones de mercaderías que realizó durante el ejercicio 2010 destinadas a su cliente Caymara INC, por un importe total de S/. 1 705 920,83, el cual fue reparado por la Administración al considerar que debía ser gravado con el Impuesto a la Renta, por cuanto los gastos por fletes no correspondían ser asumidos por la recurrente al haber pactado la exportación a valor FOB.

Que al respecto, la recurrente afirmó desde el procedimiento de fiscalización, que los gastos por flete no son asumidos por ella por cuanto la exportación se realizó a valor FOB, siendo que el dinero que recibe de su cliente Caymara INC lo destina para el pago de tales gastos, razón por la cual no se afecta sus estados contables.

Que de lo antes expuesto, se tiene que tanto la recurrente como la Administración coinciden en señalar que las exportaciones se realizaron a valor FOB y como tal los gastos por flete debieron ser asumidos por el comprador, no obstante, la Administración cuestiona el hecho que los ingresos recibidos por la recurrente fueran destinados al pago de tales exportaciones, y que debieron ser gravados con el Impuesto a la Renta.

Que conforme se señala en el Anexo 1 al cierre del Requerimiento N° 0722120001498 (folio 2054), la recurrente registró el dinero recibido por su cliente Caymara INC en la Cuenta 10 Caja y bancos con abono en la Cuenta 122 Clientes – anticipos, que luego es destinado para pagar los fletes – Cuenta 42 Proveedores, sin afectar a resultados. Asimismo, se precisa que la recurrente no afectó a resultados el gasto de las facturas de flete internacional y sólo lo reflejó en la Cuenta 42 Proveedores con cargo a la Cuenta 122 Clientes - anticipos.

Que en tal sentido, se aprecia que si bien las facturas emitidas por los gastos por flete fueron giradas a nombre de la recurrente, éstas no fueron registradas como gastos en sus libros contables y como tal susceptibles de afectar a resultados, siendo que por el contrario dichos gastos fueron cancelados con el dinero que su cliente Caymara INC le proporcionó.

Que en consecuencia, de la documentación que obra en autos, no se advierte que la Administración hubiera acreditado que los gastos por flete formen parte del valor de las exportaciones que acordó con su cliente Caymara INC, y como tal los ingresos recibidos por éste y que fueran destinados a la cancelación de tales gastos se encontraran gravados con el Impuesto a la Renta, por lo que al no estar debidamente fundamentado, corresponde dejar sin efecto el presente reparo y revocar la apelada en este extremo.

Multa

Que se aprecia de autos que la Administración emitió la Resolución de Multa N° 072-002-0005014 (folio 2167), por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, establece que constituye infracción, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o



Tribunal Fiscal

Nº 09544-2-2014

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, infracción que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, de acuerdo con la Tabla I⁵ de Infracciones y Sanciones del Código Tributario aprobada por Decreto Legislativo N° 981.


Que toda vez que la Resolución de Multa N° 072-002-0005014 se encuentra relacionada con los reparos efectuados respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, contenidos en la Resolución de Determinación N° 072-003-0006299, y siendo que un reparo se ha confirmado y el otro revocado en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento en tal extremo, a efectos que se proceda a reliquidar el importe de la sanción de multa.

Con los vocales Zelaya Vidal y Ezeta Carpio, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0750140001737/SUNAT de 9 de diciembre de 2013 en el extremo referido al reparo por ingresos gravados omitidos y de la Resolución de Multa N° 072-002-0005014 en dicho extremo, y disponer que la Administración proceda conforme con lo expuesto por la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


EZETA CARPIO
VOCAL


Charca Huascope
Secretario Relator
SD/WR/rsc.

⁵ Aplicable a la recurrente conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada (folios 2302 a 2304).