



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

EXPEDIENTE N° : 14502-2015  
INTERESADO :

ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 12 de diciembre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 0150140012013 de 6 de agosto de 2015, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0055808 a 012-003-0055820, emitidas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y sus pagos a cuenta de enero a diciembre de 2011, y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0025368 a 012-002-0025370, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

### Argumentos de la recurrente

Que con relación al reparo a la deducción de gastos de responsabilidad social, la recurrente sostiene que:

- No se realizó una valoración conjunta de los medios de prueba presentados, que demuestran los compromisos de responsabilidad social asumidos (convenios y acuerdos celebrados con comunidades y otras entidades, y los planes de relaciones comunitarias), la implementación de su plan de responsabilidad social (estudios de impacto ambiental, procedimiento de donaciones y gastos en gestión social, entre otros) y la efectiva realización de los gastos y su destino (comprobantes de pago, actas de donación, fotografías, comunicaciones, entre otros).
- Los gastos de responsabilidad social forman parte del compromiso asumido con el Estado para aprovechar los recursos naturales con los que desarrolla su actividad empresarial, la cual está sujeta a un marco normativo que exige que incurra en ellos para neutralizar el impacto social que podría generar su actividad, por lo que no son actos de liberalidad sino que cumplen el principio de causalidad, puesto que con ellos buscó asegurar la generación de ingresos y mantener la fuente productora.
- Incurrió en los gastos con motivo de los convenios y acuerdos suscritos con las comunidades en el marco de su política de responsabilidad social, por lo que son deducibles, no solo por tratarse de gastos de responsabilidad social sino porque fueron contraídos con una motivación empresarial, cual era evitar cualquier conflicto con las comunidades que impidiera el normal desarrollo de sus actividades.
- En sus alegatos señala que la Administración reconoce que los gastos de responsabilidad social cumplen el principio de causalidad, por lo que centró el reparo en la verificación de su fehaciencia; que, en ese sentido, acreditó la efectiva entrega de los bienes adquiridos y los servicios contratados en favor de las comunidades, identificó a los beneficiarios; no obstante, las observaciones de la Administración constituyen una sobrecarga probatoria y evidencian una irrazonable actuación y valoración de los medios probatorios presentados.

Que sobre el reparo a la deducción por diferencia de cambio de bonos, señala que:

- En la etapa de fiscalización se consideró que las diferencias de cambio deben ser computables para la determinación de la renta neta en virtud del criterio de "empresa fuente", mientras que en la apelada se consideró que debían ser computables según la teoría del "consumo más incremento patrimonial", cambio de concepción que supone una modificación a los fundamentos del reparo y excede la facultad

*M* *A* *12*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

de reexamen de la Administración y, por tanto, conlleva a que se declare su nulidad y, por consiguiente, del valor y la apelada en dicho extremo.

- El pasivo que generó la diferencia de cambio cuya deducción fue observada está vinculado con la obtención de fondos para devolver el capital social y pagar dividendos a los accionistas, por lo que dicho financiamiento no se trató de una operación que fuera objeto habitual de su actividad gravada, de manera que no se cumple lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta para computar la diferencia de cambio en la determinación de la renta neta.
- En caso se considere que la diferencia de cambio sí es computable, debe aceptarse la deducción de los gastos financieros derivados del financiamiento obtenido para devolver el capital social y pagar los dividendos, ya que es precisamente la operación que dio origen a la diferencia de cambio observada; ello se sustenta en el principio de razonabilidad y el principio de causalidad de los gastos.
- De mantenerse el reparo, corresponde la dispensa en la aplicación de intereses y sanciones al amparo de lo establecido por el artículo 170º del Código Tributario, toda vez que existió una duda razonable en cuanto a la interpretación del sentido y alcances del primer párrafo del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que se encuentra corroborado con los cambios de criterios de la Administración.
- En sus escritos ampliatorio y de alegatos solicita la aplicación del precedente vinculante establecido en la Resolución N° 08678-2-2016, conforme al cual las diferencias de cambio son computables en la medida que sean generadas por operaciones que se encuentren vinculadas a la obtención de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente o por los créditos obtenidos para financiar tales operaciones; asimismo, destaca que la deducción reparada corresponde a la ganancia neta por diferencia de cambio, cuyo monto no fue materia de observación por la Administración.

Que sobre los pagos a cuenta, alega que:

- No procede la modificación del coeficiente de los anticipos de enero y febrero de 2011 sobre la base de la resolución de determinación emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, toda vez que dicho valor fue impugnado y se encuentra en trámite la apelación contra la Resolución de Intendencia N° 01501400010890, que resolvió la reclamación.
- Lo anterior se sustenta en que según los artículos 115º y 119º del Código Tributario, y el principio de no ejecutoriedad de los actos, la exigibilidad, eficacia y ejecutoriedad de la precitada resolución de determinación se suspende en tanto dure la tramitación del recurso impugnatorio interpuesto.
- El Tribunal Fiscal, en reiterada jurisprudencia, ha señalado que la Administración debe estar a lo que se resuelva en el procedimiento contencioso en el que se discute la validez del acto administrativo que sirvió de sustento a la modificación del coeficiente de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto a las multas aplicadas, considera que la conducta sancionada no está tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, por cuanto no se cumple con el requisito de la existencia de dolo o intención, invoca la Sentencia de Casación N° 1731-2007 Lima; aduce que las multas son nulas debido a que fueron giradas sin haberse seguido el procedimiento administrativo sancionador previo, tal como exige el artículo 234º de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

## Argumentos de la Administración

Que sobre el reparo a la deducción de gastos por responsabilidad social, la Administración señala que:

- Los gastos por responsabilidad social son instrumentos legítimos que usan las empresas para generar ingresos y mantener la fuente productora, siempre que estén sustentados y se realicen en cumplimiento del compromiso asumido con el Estado; por tanto, las empresas deben acreditar el diseño, implementación y ejecución de programas integrales que tengan por finalidad el desarrollo económico y

*AL* *RE*

*J* *2W*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

social de las comunidades aledañas a sus zonas de operaciones, para mitigar cualquier contingencia y/o conflicto social y debe acreditarse en forma fehaciente la realización del gasto y su destino.

- Los estudios de impacto ambiental y planes de relaciones comunitarias evidencian el objetivo de la recurrente de preservar el medio ambiente y las medidas de manejo social que implementaría en las zonas de influencia de sus proyectos, para mitigar los impactos sociales y ambientales que pudieran generar, y propiciar el desarrollo de las comunidades, y los convenios y acuerdos celebrados con las comunidades y otras entidades están vinculados a los programas previstos en los planes de relaciones comunitarias, sin embargo, no proporcionó medios probatorios que demuestren fehacientemente los gastos que habría realizado en favor de las comunidades, como documentación que acredite la efectiva ejecución de los programas previstos en los planes de relaciones comunitarias, las comunicaciones que debían remitirle las comunidades informando del uso dado a las donaciones, así como los informes referidos a las visitas o inspecciones que realizaría la recurrente para verificar el destino de las donaciones efectuadas.
- La recurrente tampoco acreditó que los gastos incurridos fueron necesarios para evitar una situación de conflicto que hubiera puesto en riesgo la continuidad de sus operaciones, como consecuencia de la intervención de las comunidades en las zonas en que desarrolla sus operaciones, por lo que al no haber acreditado que los gastos fueron incurridos por concepto de responsabilidad social, éstos no cumplen el principio de causalidad y no corresponde su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto al re cargo a la deducción por diferencia de cambio de bonos, menciona, entre otros, que:

- Las diferencias de cambio tienen su origen en la fluctuación del valor de la moneda nacional respecto del valor de la moneda en la cual fueron realizadas las operaciones de la empresa, por lo que no deben relacionarse con alguna operación específica, siendo computables en los resultados de la empresa en la medida que desarrolle habitualmente actividades gravadas.
- Dado que la actividad principal de la recurrente está vinculada con la generación de rentas gravadas, el hecho que hubiese obtenido un financiamiento para devolver aportes al capital y distribuir dividendos a sus accionistas que no están gravados con el Impuesto a la Renta, no hace que la diferencia de cambio originada por dicho financiamiento no sea computable para fines de la determinación de la renta neta, por lo que no procede la deducción efectuada.
- El hecho que los intereses y gastos derivados del financiamiento obtenido por la recurrente no sea deducible por no cumplir el principio de causalidad previsto en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta no conlleva a aceptar la deducción de la ganancia por diferencia de cambio originada por dicho financiamiento, ya que su regulación está contemplada en el artículo 61º de la misma ley.
- En su escrito de alegatos indica que la fiscalización se llevó a cabo antes de la emisión de la Resolución N° 11116-4-2015, por lo que no verificó las subcuentas contables 776 y 676 a fin de determinar la diferencia de cambio que debía ser considerada para la determinación del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta, por lo que solicita la remisión de los actuados para realizar dicha verificación.

Que acerca de los pagos a cuenta, indica que la modificación del coeficiente de los pagos a cuenta de enero y febrero de 2011 se sustenta en la Resolución de Intendencia N° 0150140010890, que resolvió la reclamación contra el valor girado por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, acto que es válido en tanto no sea declarado nulo o dejado sin efecto por la autoridad administrativa o jurisdiccional.

Que sobre las resoluciones de multa anota que fueron giradas por la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario y su procedencia se sustenta en las resoluciones de determinación emitidas respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y sus pagos a cuenta de enero y febrero de 2011, por lo que dado que sus extremos cuestionados han sido mantenidos, corresponde proceder del mismo modo con las multas.



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

## Análisis

Que de lo actuado se tiene que los valores materia de grado fueron emitidos como resultado del procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, iniciado a la recurrente con Carta de Presentación N° 130011395550-01 SUNAT y Requerimiento N° 0121130000226, notificados el 27 de febrero de 2013 (fojas 5529, 6139 y 6140), y a continuación, se efectúa el examen de los valores emitidos en los términos impugnados por la recurrente.

### **I. RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N° 012-003-0055810**

El citado valor fue emitido por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, apreciándose de su Anexo N° 2 los diversos reparos que fueron formulados durante el procedimiento de fiscalización, la mayoría de los cuales fue aceptado por la recurrente en dicha etapa mediante la presentación de declaraciones juradas rectificadorias (fojas 6506 y 6507).

De los recursos interpuestos y de la apelada (fojas 6520 a 6553, 6847 a 6890 y 6945 a 6983), se tiene que son materia de controversia en esta instancia los reparos a las siguientes deducciones que no fueron aceptadas por la Administración: 1) Gastos por responsabilidad social (S/.475,865.00) y 2) Diferencia de cambio de bonos (S/.2'345,000.00).

#### **1. Gastos por responsabilidad social**

Según el punto 1 del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° 012-003-0055810, la Administración reparó los gastos contabilizados en la Cuenta 659101 - Donaciones, por S/.475,865.00, deducidos vía declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, que según la recurrente corresponden a gastos de responsabilidad social (fojas 6462 a 6480).

De autos se aprecia que en el curso de la fiscalización (fojas 5884 a 5899, 5968 a 5971 y 6203 a 6205), la recurrente solicitó a la Administración que reconozca la deducción de los gastos en que incurrió por concepto de responsabilidad social y que fueron considerados como donaciones no deducibles en su declaración jurada original del Impuesto a la Renta; a tal efecto, proporcionó el detalle de los referidos gastos y las zonas en los que se efectuaron; asimismo, presentó diversos documentos que acreditarían los gastos incurridos, como comprobantes de pago, actas de entrega, solicitudes de donación, fotografías, correos electrónicos, convenios con comunidades y otras entidades, entre otros; además, proporcionó estudios de impacto ambiental, planes de relaciones comunitarias, procedimiento de donaciones y gastos en gestión social, entre otros, que según la recurrente demostrarían la política de responsabilidad social que tiene implementada y con la que pretende, de un lado, cumplir con el desarrollo de las comunidades aledañas a sus zonas de operaciones, al haber recibido dicho encargo en razón de la concesión otorgada por el Estado, y por otra parte, cuidar el desarrollo de sus operaciones y proteger el normal funcionamiento de sus plantas, ante cualquier contingencia que pudiera suscitarse con los miembros de las comunidades; en ese sentido, considera que los gastos de responsabilidad social están acreditados y cumplen el principio de causalidad, por lo que son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta.

Del análisis efectuado en la fiscalización, complementado en la reclamación (fojas 6859 a 6877), se aprecia que la Administración, siguiendo la jurisprudencia constitucional y de este Tribunal, considera que los gastos de responsabilidad social, ya sea que se hayan asumido por mandato legal o contractualmente, se enmarcan dentro del principio de causalidad previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta; no obstante, destaca que su deducción está supeditada a su debida acreditación como tales, por un lado, con documentación que evidencie el diseño, implementación y ejecución, por parte del contribuyente, de programas integrales que tengan por finalidad el desarrollo económico y social de las comunidades aledañas a su área de operaciones, con el fin también de mitigar cualquier contingencia y/o conflicto social y, de otro lado, debe acreditarse, además, la entrega de los bienes o la prestación de los servicios a las comunidades, que demuestren en forma fehaciente el motivo del gasto incurrido y su destino.

*M* *e*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Del examen a la documentación presentada, la Administración señala que en los estudios de impacto ambiental de los proyectos de la recurrente se evidencia su objetivo de lograr la conservación del medio ambiente en armonía con el desarrollo hidroenergético, conciliando los aspectos ambientales y de interés humano con el desarrollo local y regional, en tanto que los planes de relaciones comunitarias, que forman parte de los estudios de impacto ambiental, detallan las medidas de manejo social que la recurrente implementaría en las zonas de influencia de sus proyectos, con la finalidad de mitigar los impactos sociales y ambientales que éstos pudieran generar, así como propiciar el desarrollo de las comunidades; no obstante, anota que estos documentos no son suficientes para sustentar los gastos por responsabilidad social, pues deben estar acompañados de los medios probatorios que acrediten la efectiva ejecución de los programas que se contemplan en ellos.

Sobre los convenios y acuerdos presentados, la Administración indica que fueron suscritos con los representantes de las comunidades y otras entidades, y están vinculados a los programas previstos en los planes de relaciones comunitarias, señalándose en ellos que las comunidades debían remitir una comunicación a la recurrente informando acerca del uso de las donaciones, así como esta última estaba facultada para verificar que las donaciones fueron utilizadas según lo acordado; sin embargo, la recurrente no presentó los documentos que evidencien las medidas previstas en los convenios y acuerdos para verificar el uso dado a las donaciones y, por tanto, no está acreditada la realización y el destino de una parte de los gastos en que habría incurrido.

Por la otra parte de los gastos cuya deducción se pretende, la Administración señala que la recurrente no presentó los convenios o acuerdos que acrediten su compromiso de incurrir en tales gastos, puesto que no es suficiente que aquélla desarrolle y ejecute planes, programas, políticas y acciones de responsabilidad social; además, al igual que en el caso anterior, indica que no está acreditada en forma fehaciente la realización de los referidos gastos y su destino.

Según las consideraciones mencionadas, la Administración no aceptó la deducción de los gastos informados por la recurrente, al considerar que no está acreditada su fehaciencia y destino como gastos de responsabilidad social, por lo que formuló el reparo a dicha deducción, cuyo detalle se aprecia en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 0122140001844 (fojas 5900 y 5901)<sup>1</sup>.

De lo expuesto, se tiene que la materia controvertida consiste en determinar si los gastos contabilizados como donaciones resultan deducibles para fines de la determinación del Impuesto a la Renta.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley. El citado artículo, modificado por Ley N° 28991, agrega que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, entre otros.

La norma citada recoge el denominado principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Sobre la responsabilidad social<sup>2</sup>, en las Resoluciones N° 18397-10-2013 y 03766-3-2016, este Tribunal ha indicado que forma parte de una estrategia empresarial y constituye una visión de negocios cuyo

<sup>1</sup> En la apelada, los gastos observados son analizados en el punto 3.2 del informe que la sustenta (fojas 6859 a 6877).

<sup>2</sup> También llamada "responsabilidad social de las empresas", "responsabilidad social empresarial" o "responsabilidad social corporativa".

*M. S.*

5  
*A*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

objetivo es incrementar la rentabilidad de las empresas y garantizar el desarrollo de sus proyectos en armonía con la comunidad, siendo una conducta exigible de carácter constitucional; en este sentido, los gastos incurridos por tal concepto constituyen herramientas necesarias para mejorar la competitividad y sostenibilidad de las empresas, permiten un ambiente adecuado para el desarrollo de las actividades generadoras de renta y la continuidad de las actividades empresariales<sup>3</sup>.

En virtud a ello, este Tribunal señaló en las resoluciones antes citadas que los gastos efectuados por concepto de responsabilidad social corporativa no constituyen meros actos de liberalidad, sino, por el contrario, instrumentos legítimos utilizados por las empresas para la generación de sus ingresos y/o mantenimiento de la fuente productora y, en este sentido, tales erogaciones, debidamente acreditadas y sustentadas, se enmarcan dentro del principio de causalidad a que se refiere el primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

En las Resoluciones Nº 01932-5-2004 y 01424-5-2005 este Tribunal ha establecido que los gastos incurridos por un deudor tributario a favor de las comunidades colindantes por razones de responsabilidad social corporativa resultan deducibles en tanto se encuentren debidamente acreditados y, además, se constate de los correspondientes contratos, la referida obligación.

Por otra parte, se ha indicado en las Resoluciones Nº 01534-2-2012, 20928-4-2012 y 07578-8-2014, que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios; asimismo, según las Resoluciones Nº 05510-8-2013 y 03766-3-2016, los términos en que este Tribunal entiende el principio de causalidad no implica trasladar la carga de la prueba indebidamente al contribuyente sino que le exigen acreditar documentariamente el cumplimiento de dicho principio.

Según el Informe General de Fiscalización (foja 6171), la recurrente se dedica a la generación de energía eléctrica, que desarrolla en el área de sus concesiones y autorizaciones, que incluye las centrales hidroeléctricas "Cañón del Pato" y "Carhuacuero", y centrales termoeléctricas en Chimbote, Trujillo, Chiclayo, Piura, Paita y Sullana; y se dedica a la comercialización de energía eléctrica.

Mediante Decreto Ley Nº 25844 se aprobó la Ley de Concesiones Eléctricas, cuyas disposiciones norman lo referente a las actividades relacionadas con la generación, transmisión, distribución y comercialización de la energía eléctrica; al respecto, el artículo 24º establece que por concesión definitiva se podrá utilizar bienes de uso público y el derecho de obtener la imposición de servidumbres para la construcción y operación de centrales de generación y obras conexas, subestaciones y líneas de transmisión así como también de redes y subestaciones de distribución para Servicio Público de Electricidad; asimismo, el artículo 25º dispone que para obtener la concesión definitiva deberá acompañarse a la solicitud, entre otros, el estudio de impacto ambiental; en tanto, el artículo 31º impone como obligación a los titulares de concesión el cumplimiento de las normas de conservación del medio ambiente y del Patrimonio Cultural de la Nación.

El Reglamento de Protección Ambiental en las Actividades Eléctricas aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EM define en su Anexo 1 al estudio de impacto ambiental como los estudios que deben efectuarse en los proyectos de las actividades eléctricas, los cuales abarcarán aspectos físicos naturales, biológicos, socioeconómicos y culturales en el área de influencia del proyecto, con la finalidad de determinar las condiciones existentes y las capacidades del medio, así como prever los efectos y consecuencias de la realización del mismo, indicando medidas y controles a aplicar para lograr un desarrollo armónico entre las operaciones eléctricas y el ambiente.

Asimismo, el artículo 14º del citado reglamento señala que el estudio de impacto ambiental deberá contener, entre otros, la identificación y evaluación de los impactos ambientales previsibles directos e

<sup>3</sup> Al respecto, véase: ARROYO LANGSCHWAGER, Gisela (2013). "La deducción del Impuesto a la Renta de los denominados "gastos de responsabilidad social" efectuados en etapas preproductivas". *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, Nº 53. Lima. Páginas 107 a 136.



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

indirectos al medio ambiente físico, biológico, socio económico y cultural, de las diferentes alternativas y en cada una de las etapas del proyecto, así como un detallado programa de manejo ambiental, en el cual se incluyan las acciones necesarias tanto para evitar, minimizar y/o compensar los efectos negativos del proyecto, así como para potenciar los efectos positivos del mismo.

El artículo 15º del mismo reglamento señala que cuando se prevé que las actividades de los titulares de las concesiones y autorizaciones, afectarán a comunidades campesinas o nativas, aquéllos tomarán las medidas necesarias para prevenir, minimizar o eliminar los impactos negativos en los ámbitos sociales, culturales, económicos y de salud de la población.

Por su parte, según se explica en la Guía de Relaciones Comunitarias publicada por la Dirección de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas, forma parte del estudio de impacto ambiental el plan de relaciones comunitarias, que es el documento que resume las principales medidas de manejo socioeconómico de uno o varios proyectos, y puede incluir, entre otros aspectos, la política de responsabilidad social, que implica que la empresa tiene como uno de sus objetivos el logro de la mejora en los niveles de vida de las comunidades en las que opera, efectuando para ello diversas transferencias en servicios e infraestructura.

De la documentación que obra en autos se aprecia que la recurrente proporcionó los Estudios de Impacto Ambiental correspondientes a la Central Termoeléctrica "Las Flores", la ampliación de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato" y el Embalse Culicocha (fojas 752 a 800 y 813 a 817); en estos documentos, elaborados, según se indica en ellos, de conformidad con el Reglamento de Protección Ambiental en las Actividades Eléctricas, se señala, entre otros, la descripción de los proyectos a ejecutar, la evaluación de las características ambientales de las áreas de influencia de los proyectos, la identificación y evaluación de los impactos ambientales, la formulación e implementación del plan de manejo ambiental, la descripción del programa de monitoreo y supervisión ambiental, y la formulación del plan de contingencias y cierre o abandono.

Asimismo, obran en autos los planes de relaciones comunitarias de la Unidad de Producción Hidráulica "Carhuaquero" (fojas 818 a 820) y la Central Térmica "Las Flores" (fojas 742 a 751), en los que se da cuenta de los programas de inversión social que serán ejecutados por la recurrente en las áreas de influencia de sus operaciones, alineados en tres campos de acción: educación, salud y desarrollo económico productivo; en el caso de la Unidad de Producción Hidráulica "Carhuaquero", los programas están previstos para las localidades de La Ramada, Cumbil, San Carlos e Higuerones de la provincia de Chota; en el caso de la Central Térmica "Las Flores" los programas están alineados a los mismos campos de acción y previstos para el asentamiento humano San José y la población del distrito de Chilca, destacando el "Convenio de Cooperación y Apoyo para la Ejecución de Obras para la Comunidad de Chilca" (suscripto en el año 2008 y consiste en el financiamiento de obras y proyectos priorizados por la Municipalidad de Chilca), el programa "Emprendedores del Sur" (acciones vinculadas al desarrollo económico productivo para las mujeres del distrito de Chilca), y la campaña escolar "De vuelta al cole" (acciones vinculadas a la educación mediante la entrega de paquetes escolares a los alumnos que habitan en las zonas de influencia).

Obra también el documento "Resumen Anual 2011", que contiene la información relacionada a los proyectos sociales de la recurrente en el área de influencia de las operaciones de la Unidad de Producción Hidráulica "Cañón del Pato" (fojas 695 a 741); estas áreas comprenden la laguna Aguascocha (comunidad campesina de Aquia, familia Solórzano y Comité de Ganaderos de San Pedro de Cotocto), laguna Rajucolta (Comunidad Campesina Pedro Pablo Atusparia, Centro Poblado de Macashca, sectores de Purush, Ococancha, Pinahuasi Alto y Pinahuasi Bajo), laguna Parón (distrito de Caraz y sectores de Parón, Llachshu, Cono, Antash, Huandoy, Ocaracra, Chosica, Miramar, Huauya, Yuco, Pakian, Ticrapa y Cuyuna de la Comunidad Campesina Cruz de Mayo), laguna Culicocha (comunidades campesinas de Hualcayán, Caranca y Colcas), Reservorio San Diego I y II (Ejército del Perú - Sede Caraz y Municipalidad Distrital de Santa Cruz), Campamento Hidro (localidad de Huallanca, caseríos de San Pedro y Yungaypampa, localidad de Yuracmarca y comunidades campesinas de Kiman Ayllu, Quitaracsa y Huaylas) e instituciones varias como el Gobierno Regional de Áncash, la Autoridad

W 7  
A 7



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Local del Agua, la Unidad de Glaciología y Recursos Hídricos, el Parque Nacional Huascarán a cargo de SERNANP<sup>4</sup>, el Proyecto Especial Chavimochic y el Proyecto Especial Chinecas.

Según el mismo documento, los programas de responsabilidad social fueron ejecutados a través de programas de desarrollo alineados en las áreas de educación (como implementación de aulas de innovación pedagógica, mejora de infraestructura educativa e implementación de aulas con mobiliario escolar), salud (como construcción de un tópico de salud comunitario, campañas de salud e implementación de un tópico de enfermería) y desarrollo económico productivo (como mejoramiento de la infraestructura hídrica, implementación de un sistema de riego tecnificado, implementación de un pequeño estable lechero y elaboración de un expediente técnico para la apertura de una trocha carrozable); asimismo, se efectuaron apoyos estratégicos (como el Curso - Taller de Desarrollo de Capacidades para el uso del Mecanismo de Obras por Impuestos, donación de una banda de música para la fiesta patronal de la Virgen de Santa Rosa de Lima en Huallanca, mantenimiento de 2 portadas de ingreso al Parque Nacional Huascarán, donación de medicamentos para ganado, donación de agua para consumo humano, entre otros).

Por otra parte, en la Memoria del año 2011 de la recurrente<sup>5</sup>, específicamente en el rubro referido a la responsabilidad social, se señala que aquella proyecta, diseña y ejecuta sus planes, programas, políticas y acciones con una visión de sostenibilidad que favorece su desarrollo como organización económicamente eficiente, socialmente responsable y ambientalmente viable; que aparte de los beneficios económicos para el Estado, esta filosofía posibilita no solo la generación de empleo, sino que éste se realice en ambientes de seguridad "cero accidentes", con permanente capacitación, retribución por encima de los promedios del mercado y amplio horizonte de desarrollo personal y social y también se refleja en una gestión empresarial transparente y abierta a los grupos de interés, así como en las relaciones armoniosas con las comunidades de las zonas de influencia directa, quienes además se benefician con programas de inversión social orientados a su bienestar económico y social.

Además, la recurrente presentó su "Procedimiento de donaciones y gastos en gestión social (inversión social)", en el que se establece los lineamientos adoptados para gestionar sus procesos de donaciones y gastos de gestión social (inversión social), de acuerdo con sus políticas corporativas y requerimientos locales; según dicho documento, se considera como gasto en gestión social (inversión social) la entrega a título gratuito de bienes y servicios para hacer realidad un proyecto social sostenible y participativo, que se lleva a cabo fundamentalmente en las comunidades ubicadas en las zonas de influencia de las operaciones y proyectos de la recurrente; en el caso de las donaciones, se distingue entre estratégicas y no estratégicas, consistiendo las primeras en entregas a título gratuito de bienes y servicios con los que se busca facilitar y fortalecer los programas o proyectos de gestión social, en tanto que las segundas son las donaciones que no tienen la mencionada finalidad (fojas 5879 a 5883).

De la documentación antes señalada se aprecia que la recurrente cuenta con una política de responsabilidad social, adoptada no solo en observancia de la normativa propia del sector eléctrico y del medio ambiente que le resulta aplicable, sino porque además es necesaria para garantizar el normal desarrollo de su actividad empresarial de generación de energía eléctrica, en la medida que potencialmente puede afectar a las poblaciones que habitan en las áreas colindantes a las zonas en las que desarrolla sus operaciones.

Es del caso señalar que la Administración no ha puesto en discusión la política de responsabilidad social que tiene implementada la recurrente, habiendo centrado la controversia en el presente caso a la falta de acreditación de la fehaciencia y el destino de los gastos observados.

En ese sentido, corresponde determinar si los gastos materia de reparo se encuentran sustentados como gastos de responsabilidad social como alega la recurrente, para lo cual se analizará, teniendo en cuenta los antecedentes expuestos, si la documentación que obra en autos acredita en forma fehaciente

<sup>4</sup> Servicio Nacional de Áreas Naturales Protegidas por el Estado.

<sup>5</sup> Documento disponible en la página web de la Bolsa de Valores de Lima: [www.bvl.com.pe](http://www.bvl.com.pe)

*M. R.* *J.* 8 *V.*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

la realización y destino de los gastos y, en tal medida, el cumplimiento del principio de causalidad, que permitirá aceptar su deducción para fines de la determinación del Impuesto a la Renta.

- *Factura N° 001-001254 (S/. 13,521.14)*

Corresponde al gasto por servicio de mantenimiento de 2 portadas de ingreso al Parque Nacional Huascarán (foja 1513), que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; el beneficiario de la obra fue el SERNANP, ante la solicitud de apoyo que formuló a la recurrente (foja 1510); asimismo, consta en autos la entrega de la obra con el Acta de Donación de 21 de diciembre de 2011 (foja 1506); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

Como se aprecia, los documentos presentados evidencian que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social que tiene implementada la recurrente en las áreas de influencia de sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- *Factura N° 001-000864 (S/. 12,073.60)*

La factura corresponde al gasto por servicio de supervisión del techado del local comunal de la comunidad campesina Kiman Ayllu (foja 1355), ubicado en el distrito de Yuracmarca (área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"); según el Convenio de Donación de 11 de noviembre de 2010, la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso con dicha comunidad campesina para proporcionarle materiales e implementos necesarios para el techado de su local comunal, comprometiéndose además a prestar asistencia, a través de terceros, para que se lleve a cabo dicha labor (fojas 1338 a 1340); en el informe del proyecto (fojas 1342 a 1347) se da cuenta del alcance de la obra que será objeto de supervisión, constando en el Acta de Donación de 15 de diciembre de 2010 la entrega a la comunidad campesina de los materiales e implementos y la puesta a disposición del servicio de supervisión necesario para la ejecución de la obra (foja 1337).

La citada documentación evidencia que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social de la recurrente y que asumió en tal virtud con la comunidad campesina, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

La evaluación conjunta de la documentación en este caso permite superar la observación de la Administración relativa a que el informe del proyecto no tiene fecha ni firmas.

- *Factura N° 001-0029815 (S/. 1,694.92)*

La factura corresponde al gasto por la compra de 100 bolsas de cemento (foja 1181), entregada a la comunidad campesina de Hualcayán, según consta en el Acta de Donación de 2 de setiembre de 2011 (foja 1177), para el mejoramiento del canal de riego que recorre la cuenca de la laguna Cullicocha (área de influencia del Embalse Cullicocha); asimismo, obra en autos copia de la carta de agradecimiento de la referida comunidad campesina por la entrega de los bienes (foja 1176).

La documentación citada evidencia que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social de la recurrente con las comunidades aledañas a su área de operaciones, encontrándose el gasto vinculado a la línea de acción de desarrollo productivo a que se refiere la mencionada política; en tal sentido, estando acreditado el destino y beneficiario del gasto, procede aceptar su deducción.

*M. R.* *A.* 9 *V*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Por lo expuesto, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- Factura N° 001-000175 (S/.7,163.99)

La factura corresponde al gasto por la instalación de un sistema de riego por goteo en La Remonta - Caraz (foja 1150), cuyo beneficiario fue el Centro Agropecuario del Ejército, según petición formulada a la recurrente con oficio cuya copia obra en autos (foja 1145); asimismo, la entrega de la obra consta en el Acta de Donación de 14 de octubre de 2011 (foja 1141); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

Como se aprecia, los documentos presentados evidencian que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social que tiene implementada la recurrente en las áreas de influencia de sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- Factura N° 001-001888 (S/.5,190.00)

La factura corresponde al gasto por la compra de 1 juego de mesas de diferentes colores con sillas, 1 armario escolar mediano, 1 escritorio con silla para profesor, 20 kits de higiene bucal y 10 kits de lavado de manos (foja 1115), que, en atención a la política de responsabilidad social de la recurrente, fueron entregados al PRONEI<sup>6</sup> "Sagrado Corazón de Jesús", ubicado en Pakian Chico, en el distrito de Caraz, como parte de la implementación del mobiliario escolar, como consta en el Acta de Donación de 25 de noviembre de 2011 (foja 1110); el centro de estudios está ubicado en el área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato".

La documentación citada evidencia que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente con las comunidades aledañas a su área de operaciones, encontrándose el gasto vinculado a la línea de acción de educación a que se refiere la mencionada política; en tal sentido, estando acreditado el destino y beneficiario del gasto, procede aceptar su deducción.

Por lo expuesto, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- Documento SPSE110215 (S/.2,800.00) y Factura N° 001-01902 (S/.800.00)

Estos documentos corresponden al gasto para la contratación de una banda de música y su movilidad para participar en la fiesta patronal de la Virgen de Santa Rosa de Lima en la localidad de Huallanca, según le fue solicitado a la recurrente con oficio cursado por la coordinadora de la referida fiesta patronal; asimismo, consta en autos el contrato suscrito y fotografías que muestran la participación de la banda en el evento (fojas 984 a 991 y 1413 a 1424); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

De los documentos presentados se evidencia que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente con las comunidades aledañas al área de influencia de

<sup>6</sup> Programa No Estandarizado de Educación Inicial.

*ML*

*AS*

10 *V*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- *Factura N° 001-07197 (S/.1,113.56)*

La factura corresponde al gasto incurrido para la compra de medicinas para ganado (foja 1063), según fue requerido por la (foja 1056); la entrega de los bienes consta en el Acta de Donación de 2 de noviembre de 2011 (foja 1054); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

Como se aprecia, los documentos presentados evidencian que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene implementada la recurrente con las comunidades aledañas al área de influencia de sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- *Factura N° 001-000035 (S/.5,816.74)*

La factura corresponde al gasto incurrido para brindar el Curso - Taller de Desarrollo de Capacidades para el uso del Mecanismo de Obras por Impuestos (Ley N° 29230), dirigido a los representantes y autoridades del "Callejón de Huaylas", cuya realización consta, entre otros documentos, en el informe del curso y las listas de asistencia firmadas por los participantes (fojas 937 a 983); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

De los documentos presentados se evidencia que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente con las comunidades aledañas al área de influencia de sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- *Factura N° 001-07156 (S/.237.75)*

La factura corresponde al gasto por la compra de 15 cajas de agua mineral (foja 864), que según consta en el Acta de Donación de 8 de noviembre de 2011, fue entregada a la (fojas 856 y 857); cabe señalar que el gasto incurrido forma parte de las apoyos estratégicos efectuados por la recurrente en el marco de su política de responsabilidad social.

Como se aprecia, los documentos presentados evidencian que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene implementada la recurrente con las comunidades aledañas al área de influencia de sus operaciones, encontrándose acreditado el destino y beneficiario del gasto; en tal sentido, procede aceptar su deducción.

WL

A



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

En atención a las razones expuestas, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- Factura N° 001-001240 (S/.23,626.72)

La factura corresponde al gasto por el acondicionamiento de la cocina comedor de la Institución Educativa N° 86771 "Virgen de la Asunción" de la Comunidad de Colcas, distrito de Santa Cruz (foja 1534), lugar que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; según el Convenio de Donación de 1 de diciembre de 2011, la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso con la referida institución educativa para proporcionarle los materiales de construcción y la dirección técnica de terceros para la construcción de la obra (fojas 1522 a 1524); también se tiene copia de la resolución directoral de la institución educativa que aprueba la donación de los bienes; asimismo, en el Anexo I del convenio suscrito se aprecia el presupuesto y el detalle de los materiales requeridos (fojas 1520 a 1522 vuelta), y consta en el Acta de Donación de 13 de diciembre de 2011 la entrega de los bienes (foja 1519).

Como se aprecia, los documentos citados evidencian que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente en su campo de acción relativo a la mejora de la calidad del servicio educativo y que en tal virtud asumió con una de las comunidades aledañas a su área de operaciones; cabe señalar que el análisis conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto, lo que no es desvirtuado por la ausencia en autos de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, ni por la falta de los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- Factura N° 001-020891 (S/.6,949.15)

La factura fue emitida por la compra de 400 bolsas de cemento (foja 1169), que según el Convenio de Donación celebrado el 14 de octubre de 2011, serían entregadas dentro de los 30 días hábiles siguientes a la suscripción del citado acuerdo (fojas 1154 a 1156); sin embargo, el Acta de Donación, que sustentaría la entrega de los bienes al Comité de Regantes de la Toma I - Huandoy de la Comunidad Campesina Cruz de Mayo, fue elaborada y suscrita el 27 de setiembre de 2011, esto es, en fecha anterior a la celebración del convenio (fojas 1152 y 1153); lo mismo se verifica con la carta de agradecimiento cursada a la recurrente con fecha 7 de octubre de 2011 (foja 1151).

La situación antes descrita resta fehaciencia al gasto en que habría incurrido la recurrente con la precitada factura, por lo que al no encontrarse debidamente sustentada la operación, no procede aceptar la deducción del gasto.

- Factura N° 0001-0000046 (S/.29,752.90)

La factura corresponde al gasto por la confección de paquetes escolares según orden de servicio (fojas 851 a 854); asimismo, obran las actas de donación en las que consta la entrega de dichos paquetes escolares a distintas instituciones educativas ubicadas en las áreas de influencia de la Central Termoeléctrica "Las Flores" y las Centrales Hidroeléctricas "Carhuacuero" y "Cañón del Pato" (fojas 838 a 849).

Los citados documentos permiten concluir que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente con las comunidades aledañas a su área de operaciones, encontrándose el gasto vinculado a la línea de acción vinculada a la educación a que se refiere la mencionada política; en tal sentido, estando acreditado el destino y beneficiario del gasto, procede aceptar su deducción.

*M. J. S.* *A. V. 12*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Por lo expuesto, no resulta exigible el convenio o contrato que demuestre la obligación que asumió la recurrente con el beneficiario para que se acepte la deducción del gasto, como considera la Administración.

- *Documento SPSE110326 (S/.60,450.00)*

El referido documento corresponde al gasto incurrido para el financiamiento del proyecto de manejo de residuos sólidos en el Centro Poblado La Ramada (foja 1403), según Convenio de Donación celebrado por la recurrente, la Municipalidad Distrital de Llama, la Municipalidad del Centro Poblado La Ramada y la ONG<sup>7</sup> Ciudad Saludable, esta última como beneficiaria del aporte de S/.87,450.00 para la ejecución del mencionado proyecto, que sería entregado en dos armadas, por S/.58,450.00 y S/.29,000.00 (fojas 1388 a 1399); asimismo, obra copia de la resolución ministerial que renovó la calificación de la citada ONG como entidad perceptora de donaciones (fojas 924 y 925).

Como se aprecia del citado convenio, el aporte obedeció a las políticas y procedimientos de responsabilidad social que tiene la recurrente para promover el desarrollo sostenible de las comunidades de su área de influencia mediante la elaboración y ejecución de programas participativos, habiendo observado la Administración que no fue presentado el certificado de donación por el monto total de S/.87,450.00 y por cuanto la solicitud del primer pago fue de S/.60,450.00 y no S/.58,450.00, como fue convenido.

Sobre el particular, debe indicarse que obra en autos el certificado de donación por el monto total del convenio, el cual fue entregado por la ONG a la recurrente, según lo estipulado en el mismo convenio (fojas 922 y 923); de otro lado, cabe señalar que si bien el primer pago ascendía a S/.58,450.00, no es menos cierto que la recurrente entregó el total del aporte pactado, como consta del aludido certificado.

Por tanto, habiéndose desestimado las observaciones de la Administración, queda acreditado el gasto incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- *Documentos SPSE110160 (S/.4,359.00) y SPSE110223 (S/.2,906.00)*

Los documentos en referencia corresponden al gasto incurrido por la elaboración de un diagnóstico, un estudio socioeconómico y un proyecto de residuos sólidos para el Centro Poblado La Ramada (fojas 932 y 936), que según el Convenio de Donación de 11 de octubre de 2011 fue encargado por la recurrente a la ONG Ciudad Saludable mediante Convenio N° PEGEN-036-2011, celebrado el 27 de junio de 2011 (foja 1399 vuelta).

El gasto está vinculado a la política de responsabilidad social de la recurrente vinculado a la mejora de la calidad de los servicios de saneamiento de las comunidades aledañas a su área de operaciones, habiendo observado la Administración que el certificado de donación presentado es por un monto mayor, esto es, S/.87,450.00.

Sobre el particular, cabe indicar que el certificado al que alude la Administración corresponde al gasto incurrido para el financiamiento del proyecto de manejo de residuos sólidos referido anteriormente (foja 922), obrando en autos copia de la carta de 20 de junio de 2011 a través de la cual la ONG Ciudad Saludable informa que recibió de la recurrente el monto de S/.7,265.00 (foja 926), que corresponde a los pagos de S/.4,359.00 y S/.2,906.00 a que aluden los documentos materia de este análisis; del mismo modo, obran en autos documentos que evidencian la realización de estos dos pagos (fojas 916, 919, 927 y 928).

Por tanto, habiéndose desestimado las observaciones de la Administración, queda acreditado el gasto incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

<sup>7</sup> Organización No Gubernamental.



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

- Factura N° 001-000504 (S/.7,417.50)

La factura corresponde al gasto por el servicio de instalación de red y de un sistema de puesta a tierra para el centro de cómputo de la Institución Educativa N° 86507 "San Miguel Arcángel" del Centro Poblado de Llacshu, distrito de Caraz (foja 1132), lugar que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; según el Convenio de Donación de 16 de junio de 2011, la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso para proporcionar los referidos bienes, así como equipos de cómputo, impresoras, estabilizadores, muebles de cómputo y sillas giratorias, necesarios para implementar el centro de cómputo de la institución educativa del referido centro poblado (fojas 1120 a 1123); asimismo, consta en el Acta de Donación de 7 de octubre de 2011 la entrega de los bienes al centro de estudios (foja 1119), y copia de la resolución directoral de este último por el que agradece a la recurrente los bienes que fueron recibidos (foja 1118).

Los documentos presentados evidencian que el gasto incurrido obedeció a la política de responsabilidad social que tiene la recurrente en su campo de acción relativo a la mejora de la calidad del servicio educativo y que en tal virtud asumió con una de las comunidades aledañas a su área de operaciones; cabe señalar que el análisis conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto, lo que no es desvirtuado por la ausencia en autos de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, ni por la falta de los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- Factura N° 001-001270 (S/.48,180.47)

Esta factura corresponde al gasto incurrido para la construcción de un establo lechero para la Comunidad Campesina de Kiman Ayllu del distrito de Yuracmarca (foja 1504), lugar que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; según el Convenio de Donación de 31 de enero de 2012, la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso para proporcionar los materiales y la dirección técnica de terceros para la construcción de la obra, según anexos adjuntos (fojas 1493 a 1497); obra además copia de la carta de 27 de julio de 2011 por la que la comunidad solicitó el apoyo de la recurrente (foja 1501); asimismo, consta en autos la entrega de la obra con el Acta de Donación de 2 de marzo de 2012 y fotografías que se acompañan (fojas 1487, 1488, 1490 y 1491).

Los citados documentos evidencian que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social de la recurrente en su campo de acción vinculado al desarrollo productivo de las comunidades aledañas a su área de operaciones y en que tal virtud asumió con una de ellas; cabe señalar que el análisis conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto incurrido, lo que no es desvirtuado por el hecho que la factura tenga una fecha de emisión anterior al convenio y el acta de donación, ni por la ausencia de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, o los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- Factura N° 001-002252 (S/.47,634.63)

La factura corresponde al gasto incurrido por la construcción de un módulo de servicios higiénicos para la Institución Educativa N° 86007 "José Antonio Encinas" del Centro Poblado Menor de Macashca, distrito de Huaraz (foja 1486), lugar que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; según el Convenio de Donación de 12 de diciembre de 2011, la



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso con la referida institución educativa para proporcionarle los materiales y la dirección técnica de terceros para la construcción de la mencionada obra (fojas 1474 a 1478); también se tiene copia del oficio en el que el citado centro de estudios solicitó el apoyo de la recurrente (foja 1480); asimismo, consta en autos la entrega de los bienes con Acta de Donación de 20 de diciembre de 2011 y fotografías de la obra culminada (fojas 1471 a 1473).

Los documentos citados evidencian que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social de la recurrente en su campo de acción vinculado a la mejora de la calidad del servicio educativo y que en tal virtud asumió con una de las comunidades aledañas a su área de operaciones; cabe señalar que el análisis conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto, lo que no es desvirtuado por la ausencia en autos de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, ni por la falta de los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- *Documento SPSE110197 (S/43,070.00)*

El referido documento (foja 1371) corresponde al gasto incurrido en el marco del "Convenio de Cooperación y Apoyo para la Ejecución de Obras para la Comunidad de Chilca", suscrito por la recurrente con la Municipalidad Distrital de Chilca el 29 de setiembre de 2008, en atención a la política de responsabilidad social que tiene la primera de las citadas en el área de influencia de sus operaciones (fojas 1356 a 1363); de los documentos obrantes en autos se aprecia que el gasto fue destinado a financiar la refacción de la Iglesia Nuestra Señora de la Asunción, ubicado en el referido distrito (fojas 1364 a 1367), estando acreditado también el desembolso efectuado (foja 1368).

La Administración observa que el convenio data del año 2008 y, por tanto, no se encuentra dentro del periodo fiscalizado; sin embargo, de las cláusulas del convenio se aprecia que su vigencia se extendió hasta el ejercicio materia de autos (2011), lo que se corrobora además de las comunicaciones cursadas entre la recurrente y la municipalidad (fojas 1372, 1376 y 1382).

De lo expuesto, está acreditado en forma fehaciente el gasto que asumió la recurrente con la entidad edil, en atención a su política de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- *Documento SPSE110272 (S/.30,786.00)*

El citado documento (foja 1305) corresponde al gasto incurrido por la recurrente en el marco del convenio suscrito con la Municipalidad Distrital de Chilca el 29 de setiembre de 2008, al que se hizo mención en el análisis precedente; asimismo, consta en autos que el gasto fue destinado a financiar obras de parchado de pistas y construcción de rompemuelles en el distrito de Chilca (fojas 1299 a 1302); además, está acreditado el desembolso que efectuó la recurrente y la comunicación que al respecto cursó a la Administración (fojas 1287 y 1289).

Del mismo modo que en el caso anterior, el convenio estuvo vigente en el ejercicio fiscalizado, por lo que no resulta atendible la observación de la Administración en contrario; asimismo, que el desembolso no se haya realizado en dos partes como fue señalado en la memoria descriptiva de la obra (foja 1300), no le resta fehaciencia a su realización como considera la Administración; finalmente, debe indicarse que consta en autos la resolución de alcaldía que aprobó la donación hecha por la recurrente (foja 1288), lo que también cuestionó la Administración.

De lo expuesto, está acreditado en forma fehaciente el gasto que asumió la recurrente con la municipalidad, en atención a su política de responsabilidad social, por lo que procede aceptar la deducción del gasto.



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

- *Factura N° 002-0131212 (S/.40,145.20)*

La factura corresponde al gasto incurrido por la compra de 27 computadoras, 27 estabilizadores, 4 impresoras, 27 muebles de cómputo y 27 sillas giratorias (foja 1470), que de autos se aprecia fueron entregados a las siguientes instituciones educativas:

- Institución Educativa N° 86523 "San Miguel Arcángel" del Centro Poblado de Llacshu, distrito de Caraz, según compromiso asumido por la recurrente mediante Convenio de Donación de 16 de junio de 2011 (fojas 1456 a 1459), en atención a la solicitud de apoyo que le fue formulada (foja 1463); la entrega de los bienes consta en el Acta de Donación de 7 de octubre de 2011 (foja 1455); también se tiene copia de la resolución directoral del centro de estudios por el que agradece a la recurrente los bienes entregados (foja 1454).
- Institución Educativa N° 86507 "Santa Rosa de Lima" del distrito de Huallanca, provincia de Huaylas, según compromiso asumido por la recurrente a través de los Convenios de Donación de 16 de junio y 4 de julio de 2011 (fojas 1441 a 1447), en atención a la solicitud de apoyo que le fue formulada (foja 1451); la entrega de los bienes consta en las Actas de Donación de 16 de setiembre de 2011 (fojas 1439 y 1440); también se tiene copia de la resolución directoral del centro de estudios por el que agradece a la recurrente los bienes entregados (foja 1438 vuelta).
- Institución Educativa N° 86526 "Jesucristo Redentor" del Caserío de Ticrapa e Institución Educativa N° 86815 del Caserío de Yuco, ambas ubicadas en el distrito de Caraz, provincia de Huaylas, en atención a las solicitudes de apoyo que formularon a la recurrente (fojas 1429 y 1436); la entrega de los bienes consta en las Actas de Donación de 7 y 13 de setiembre de 2011 (fojas 1428 y 1433); también se tiene copia de las resoluciones de los referidos centros de estudios por el que agradecen a la recurrente los bienes entregados (fojas 1427 y 1432).

Los documentos que obran en autos evidencian que el gasto incurrido por la recurrente obedeció a la política de responsabilidad social que tiene implementada en su campo de acción vinculado a la mejora de la calidad del servicio educativo de las comunidades aledañas a su área de operaciones, en este caso, de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; cabe señalar que el análisis conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto, lo que no es desvirtuado por la ausencia en autos de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, ni por la falta de los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- *Factura N° 001-001160 (S/.61,215.74)*

La factura corresponde al gasto incurrido para la construcción de un tópico de salud para la Comunidad Campesina de Hualcayán (foja 1555), lugar que forma parte del área de influencia de la Central Hidroeléctrica "Cañón del Pato"; según el Convenio de Donación de 7 de julio de 2011, la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social, asumió el compromiso con la referida comunidad para proporcionarle los materiales y la dirección técnica de terceros para la construcción de la mencionada obra (fojas 1543 a 1548); también se tiene copia de la carta por la que la comunidad solicita el apoyo de la recurrente (foja 1552); asimismo, consta en autos la entrega de los bienes y los servicios ofrecidos con el Acta de Donación de 28 de octubre de 2011 y su Anexo (fojas 1540 a 1542), la carta de agradecimiento cursada por la comunidad a la recurrente (foja 1539) y fotografías de la obra culminada (fojas 1537 y 1538).

Los documentos citados evidencian que el gasto obedeció a la política de responsabilidad social de la recurrente en su campo de acción vinculado a la mejora de los servicios de salud y que en tal virtud asumió con una de las comunidades aledañas a su área de operaciones; cabe señalar que el análisis



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

conjunto de los documentos presentados acredita la fehaciencia y destino del gasto, lo que no es desvirtuado por la ausencia en autos de la comunicación del beneficiario informando acerca del uso de los bienes entregados, ni por la falta de los informes que den cuenta acerca de las visitas que podía realizar la recurrente a fin de verificar el uso de los bienes.

En tal sentido, el gasto observado fue incurrido por concepto de responsabilidad social, por lo que procede aceptar su deducción.

- Factura N° 002-0124880 (S/. 18,960.15)

La factura corresponde al gasto por la compra de cajas de lápices de colores largos (fojas 1333 a 1336); obra también copia de las guías de remisión remitente relativas al traslado de los bienes (fojas 1331 y 1332).

Si bien podría considerarse que los citados bienes fueron adquiridos para su entrega a las instituciones educativas de las comunidades aledañas a las áreas de operaciones de la recurrente, en atención a su política de responsabilidad social vinculada a la educación, no obra en autos documentación que demuestre en forma fehaciente el destino de dicho gasto y sus beneficiarios; en tal sentido, no procede aceptar su deducción.

De acuerdo con el análisis efectuado en esta instancia, los gastos a que se refieren las Facturas N° 001-001254, 001-000864, 001-0029815, 001-000175, 001-001888, 001-01902, 001-07197, 001-000035, 001-07156, 001-001240, 0001-0000046, 001-000504, 001-001270, 001-002252, 002-0131212 y 001-001160, y Documentos SPSE110215, SPSE110326, SPSE110160, SPSE110223, SPSE110197 y SPSE110272, fueron incurridos por la recurrente por concepto de responsabilidad social, estando sustentada su realización y destino, por lo que en este extremo el reparo no se encuentra arreglado a ley, debiendo aceptarse la deducción de dichos gastos y, en consecuencia, revocar la apelada en tal extremo; asimismo, conforme al referido análisis, se ha verificado que los demás gastos no fueron acreditados como gastos de responsabilidad social, como alegó la recurrente, por lo que el reparo a su deducción se encuentra arreglada a ley y, por tanto, debe confirmarse la apelada en este extremo.

## 2. Diferencia de cambio de bonos

Según se aprecia del punto 2 del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° 012-003-0055810, la Administración reparó la deducción vía declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por concepto de diferencia de cambio originada por la emisión de bonos corporativos, por S/.2'345,000.00 (fojas 6481 a 6503).

Mediante el punto 4.1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0122130001907 (foja 5623), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito y con documentación sustentatoria (comprobantes de diario, análisis y determinación de la diferencia de cambio), la deducción efectuada vía declaración jurada.

Con escrito de fecha 25 de setiembre de 2013, la recurrente señaló que la deducción observada corresponde a la diferencia de cambio generada por el pasivo de bonos corporativos que emitió para obtener recursos que fueron destinados a la amortización parcial del pasivo asumido con los accionistas con ocasión de la reducción de capital y la distribución de dividendos del ejercicio 2005 (fojas 5603 y 5604).

Según consta en el resultado del precitado requerimiento, la Administración, sin cuestionar que la diferencia de cambio tuvo relación con el financiamiento y destino mencionado por la recurrente, formuló el reparo a la deducción efectuada al considerar que la diferencia de cambio era un resultado computable para la determinación de la renta neta, en la medida que la recurrente es una empresa que de manera regular realizó actividades gravadas en el ejercicio acotado (fojas 5574 y 5575).

ML re

17 ✓



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Posteriormente, mediante el Requerimiento N° 01221400002245, emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración otorgó un plazo a la recurrente para que formulara su descargo al reparo (fojas 6018 a 6020).

Con escrito de fecha 8 de setiembre de 2014, la recurrente señaló que la diferencia de cambio estuvo vinculada a un financiamiento que no fue destinado a sus operaciones habituales generadoras de rentas gravadas, por lo que no corresponde que sea computada para la determinación del Impuesto a la Renta (fojas 6009 a 6015).

Según el resultado del requerimiento, cuyas conclusiones fueron recogidas en el valor impugnado, la Administración mantuvo el reparo a la deducción de la diferencia en cambio originada por la emisión de bonos corporativos, pues consideró que, en general, las diferencias de cambio son computables en la determinación del Impuesto a la Renta, sin interesar las operaciones que les dieron origen, siempre y cuando la entidad que las haya generado sea una empresa en marcha y desarrolle habitualmente actividades que se encuentren gravadas, lo que fue verificado en el caso de la recurrente (fojas 5947 a 5962).

De lo expuesto se tiene que el asunto materia de controversia consiste en determinar si procede la deducción de la diferencia de cambio observada por la Administración.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 61° de la Ley del Impuesto a la Renta, las diferencias de cambio originadas por operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada y las que se produzcan por razones de los créditos obtenidos para financiarlas, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta.

El segundo párrafo del citado artículo, según texto aplicable al ejercicio acotado, dispone que para los efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, por operaciones en moneda extranjera, se aplicarán las siguientes normas: a) Las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación; b) Las diferencias de cambio que resulten del canje de la moneda extranjera por moneda nacional, se considerarán como ganancia o como pérdida del ejercicio en que se efectúa el canje; c) Las diferencias de cambio que resulten de los pagos o cobranzas por operaciones pactadas en moneda extranjera, contabilizadas en moneda nacional, que se produzcan durante el ejercicio se considerarán como ganancia o como pérdida de dicho ejercicio; d) Las diferencias de cambio que resulten de expresar en moneda nacional los saldos de moneda extranjera correspondientes a activos y pasivos, deberán ser incluidas en la determinación de la materia imponible del período en el cual la tasa de cambio fluctúa, considerándose como utilidad o como pérdida; e) Las diferencias de cambio originadas por pasivos en moneda extranjera relacionados y plenamente identificables, ya sea que se encuentren en existencia o en tránsito a la fecha del balance general, deberán afectar el valor neto de los inventarios correspondientes. Cuando no sea posible identificar los inventarios con el pasivo en moneda extranjera, la diferencia de cambio deberá afectar los resultados del ejercicio; f) Las diferencias de cambio originadas por pasivos en moneda extranjera relacionadas con activos fijos existentes o en tránsito u otros activos permanentes a la fecha del balance general, deberán afectar el costo del activo. Esta norma es igualmente de aplicación en los casos en que la diferencia de cambio esté relacionada con los pagos efectuados en el ejercicio. La depreciación de los activos así reajustados por diferencias de cambio, se hará en cuotas proporcionales al número de años que faltan para depreciarlos totalmente; y g) Las inversiones permanentes en valores en moneda extranjera se registrarán y mantendrán al tipo de cambio vigente de la fecha de su adquisición, cuando califiquen como partidas no monetarias.

El último párrafo del precitado artículo señala que las diferencias de cambio se determinarán utilizando el tipo de cambio del mercado que corresponda.

En la Resolución N° 02760-5-2006, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 2 de junio de 2006 con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal estableció que la diferencia de cambio constituye un ajuste contable que resulta luego de compensarse las devaluaciones o

AL JU



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

revaluaciones de la moneda a lo largo del ejercicio, para obtener al cierre de dicho ejercicio (31 de diciembre) una diferencia neta de cambio.

Asimismo, la citada resolución ha señalado que la imputación de las diferencias de cambio como ganancias o pérdidas del ejercicio no sólo constituye una solución técnica tendente a corregir o atenuar la distorsión que provoca la fluctuación o volatilidad de la moneda nacional en la determinación de la utilidad comercial en el curso de un periodo, sino que también permite mensurar el impacto (positivo o negativo) de dicha volatilidad monetaria en el patrimonio de la empresa, el cual, de revelarse como un cambio de valor patrimonial positivo entre el comienzo y el fin de un periodo, determinará la existencia de un incremento patrimonial que será reconocido como renta neta del ejercicio, y de revelarse como un cambio de valor negativo, corresponderá su reconocimiento como pérdida del ejercicio, de conformidad con lo establecido en el artículo 61º de la ley.

De otro lado, mediante Resolución Nº 08678-2-2016, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 26 de noviembre de 2016, este Tribunal ha establecido que las diferencias de cambio son computables en la medida que sean generadas por operaciones o transacciones en moneda extranjera que se encuentren vinculadas o relacionadas con la obtención de potenciales rentas gravadas o con el mantenimiento de su fuente generadora o por los créditos obtenidos para financiar tales operaciones.

De acuerdo con la citada resolución, sólo existirá una ganancia o una pérdida por diferencia de cambio computable en la forma dispuesta por el primer párrafo del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta, en tanto la operación o transacción tenga vinculación o nexo con una potencial renta gravada, de ahí que sea necesario vincular la diferencia de cambio con dicha operación, ya que ello equivale a verificar lo que ordena la ley.

En ese sentido, las diferencias de cambio serán computables para determinar la renta neta si y solo si las operaciones de las que resultan están involucradas con la obtención de potenciales rentas gravadas, con el mantenimiento de su fuente generadora o con los créditos obtenidos para financiar dichas operaciones; en caso contrario, las diferencias de cambio no cumplirían con el presupuesto legal establecido en el primer párrafo del precitado artículo 61º y su participación en la determinación de la renta neta o base imponible no sería computable.

En el caso de los créditos obtenidos, generadores de diferencias de cambio, estas últimas serán computables cuando la razón de tales créditos sea la financiación de operaciones que potencialmente generen rentas gravadas o mantengan su fuente generadora, lo cual deberá ser verificado; en tal sentido, de no acreditarse tal vinculación o relación, las diferencias de cambio no serán computables al amparo del artículo 61º antes mencionado.

En el presente caso, la recurrente efectuó una deducción vía declaración jurada a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por S/.2'345,000.00, que, ante el requerimiento de la Administración, señaló que correspondió a la ganancia por diferencia de cambio proveniente del pasivo originado por bonos corporativos que emitió con la finalidad de captar recursos financieros para devolver a los accionistas sus aportes al capital y distribuir dividendos, como consecuencia de la reducción de su capital social.

Es del caso señalar que la Administración no ha cuestionado que la deducción observada corresponda a la ganancia por diferencia de cambio indicada por la recurrente, como se advierte de lo expuesto en los Resultados de los Requerimientos Nº 0122130001907 y 01221400002245 y de la apelada, de los cuales se tiene que el ente fiscal centró su análisis en dilucidar si la ganancia por diferencia de cambio era o no computable para la determinación del Impuesto a la Renta.

Sobre el reparo formulado en estos términos, debe indicarse que el financiamiento obtenido mediante la emisión de bonos cuyo destino es la devolución de aportes al capital social y la distribución de dividendos a los accionistas, no es una operación que se encuentre vinculada o relacionada a la

W

W

L

19  
V



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

generación de rentas gravadas o al mantenimiento de su fuente, conclusión a la que ha arribado la propia Administración en la apelada, al igual que este Tribunal en las Resoluciones N° 06619-4-2002, 01932-5-2004 y 04142-1-2005, estas últimas en cuanto se refirieron a casos en los que se analizaron financiamientos que tuvieron por destino la distribución de dividendos.

En ese sentido, toda vez que el financiamiento obtenido por la recurrente a través de la emisión de bonos corporativos no fue utilizado o empleado en actividades gravadas, la ganancia por diferencia de cambio originada por dicho financiamiento no resulta computable para la determinación de la renta neta imponible, de acuerdo con el primer párrafo del artículo 61° de la Ley del Impuesto a la Renta y el criterio de observancia obligatoria vertido por este Tribunal en la Resolución N° 08678-2-2016.

Por tanto, el reparo a la deducción de la ganancia por diferencia de cambio no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarla y revocar la apelada en este extremo, careciendo de relevancia emitir pronunciamiento acerca de los demás argumentos planteados por la recurrente con relación a la procedencia del presente reparo.

Acerca de lo indicado por la Administración en el sentido que las diferencias de cambio no deben relacionarse con alguna operación específica, siendo computables en los resultados de la empresa en la medida que desarrolle habitualmente actividades gravadas, debe indicarse con relación a este punto que en la citada Resolución N° 08678-2-2016 este Tribunal señaló que no puede entenderse que cuando el artículo 61° de la Ley del Impuesto a la Renta alude a "operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada", lo hace en un sentido general y que para su aplicación sería suficiente acreditar la realización de la actividad principal generadora de renta gravada del contribuyente, toda vez que ello conllevaría a sostener que por el solo hecho de ser una persona jurídica o empresa en marcha que realiza actividad generadora de renta gravada, todas las diferencias de cambio registradas en su contabilidad constituirán resultados computables a efecto de la determinación de la renta neta, lo que no se desprende de la norma citada.

Lo señalado deja sin sustento el criterio asumido por la Administración, debiendo anotarse que los informes emitidos por la Intendencia Nacional Jurídica que cita para sustentar su posición solo resultan vinculantes para ella y no para este Tribunal, de acuerdo con el artículo 94° del Código Tributario; asimismo, tampoco resulta aplicable al caso de autos la jurisprudencia de este colegiado que avala la posición asumida por la Administración, al haber quedado sin efecto por el criterio de observancia obligatoria vertido en la Resolución N° 08678-2-2016.

Sobre lo indicado en los alegatos de la Administración, en referencia a la verificación de la diferencia de cambio para fines de la aplicación de la Resolución N° 11116-4-2015, cabe señalar que dicha resolución, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 4 de diciembre de 2015, estableció como criterio que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, que las ganancias derivadas de la diferencia de cambio deben ser consideradas en el divisor o denominador a efecto de calcular el coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a que se refiere el inciso a) del artículo 85° de la ley que regula dicho impuesto.

Cabe señalar que la ganancia por diferencia de cambio materia del reparo analizado está vinculada a la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y no a la de los pagos a cuenta de dicho tributo, de manera que, como resulta evidente, la solicitud formulada por la Administración en este extremo para aplicar el criterio de observancia obligatoria antes citado no resulta pertinente.

## II. RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° 012-003-0055808, 012-003-0055809 Y 012-003-00558011 A 012-003-0055820

Los citados valores fueron emitidos por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2011 (fojas 6441 a 6461, 6510 y 6511).



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

Según se aprecia del Anexo N° 03 de estos valores (fojas 6441 a 6449), la Administración determinó reparos en las bases imponibles de los anticipos de los períodos de febrero, noviembre y diciembre de 2011, así como diferencias en el coeficiente empleado para el cálculo de los anticipos de enero y febrero de 2011, en este último caso en base a lo resuelto por la Resolución de Intendencia N° 01501400010890.

La Resolución de Intendencia N° 01501400010890, emitida el 7 de agosto de 2013, declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0035724, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 (fojas 6800 a 6826), habiendo la recurrente interpuesto apelación contra la primera de las citadas, encontrándose el recurso pendiente de resolver ante el Tribunal Fiscal con el Expediente N° 15444-2013<sup>8</sup>.

En este extremo, la recurrente centra su impugnación en que la Administración no podía modificar el coeficiente de los anticipos de enero y febrero de 2011 (Resoluciones de Determinación N° 012-003-0055808 y 012-003-0055809), toda vez que la precitada Resolución de Intendencia N° 01501400010890 no constituye un acto administrativo firme.

Según el inciso a) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, siendo que los pagos a cuenta por los períodos de enero y febrero se fijarán utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.

En las Resoluciones N° 01601-3-2003 y 02760-5-2006, entre otras, este Tribunal ha señalado que las normas que regulan los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta consideran el impuesto y los ingresos netos del ejercicio anterior o precedente al anterior, bajo el supuesto que los importes declarados por dichos conceptos han sido establecidos en forma correcta, por lo que en caso de existir nuevos importes, ya sea por la presentación de una declaración jurada rectificatoria o como resultado de una fiscalización, éstos son los que la Administración debe considerar al efectuar su determinación.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que según los artículos 9° y 192° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444<sup>9</sup>, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda, y tendrá carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que esté sujeto a condición o plazo conforme a ley, de manera que resulta válido que la determinación del Impuesto a la Renta efectuada por la Administración en ejercicio de su facultad de fiscalización que no haya sido dejada sin efecto por este Tribunal o la autoridad jurisdiccional, pueda servir de sustento a la propia Administración para determinar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que correspondan a los períodos siguientes.

De otro lado, cabe precisar que las disposiciones contenidas en los artículos 115° y 119° del Código Tributario están referidas a la exigibilidad coactiva de la deuda, esto es, a las acciones de coerción dentro de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado por la Administración, respecto del cual se exige, tratándose de resoluciones de determinación, que no se haya formulado impugnación dentro del plazo de ley, siendo que tal procedimiento es distinto y posterior al de determinación de las obligaciones tributarias, además que la aludida impugnación no restringe la facultad de la Administración para determinar otras obligaciones tributarias que se deriven de aquéllas.

<sup>8</sup> Según la verificación del Sistema de Información del Tribunal Fiscal (SITFIS).

<sup>9</sup> Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS.

*M* *J* *A* *✓21*



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

De lo expuesto se tiene que la Administración podía establecer a través de los valores impugnados el coeficiente de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011 utilizando como base la determinación de oficio efectuada por el aludido tributo correspondiente al ejercicio precedente al anterior, en este caso, el ejercicio 2009, por lo que no resulta amparable lo argumentado en contrario por la recurrente.

Sin perjuicio de lo indicado, toda vez que la procedencia del coeficiente utilizado por la Administración para determinar los pagos a cuenta de los períodos en referencia está directamente relacionada con el pronunciamiento que emita este Tribunal en el Expediente Nº 15444-2013, respecto de la apelación contra la Resolución de Intendencia Nº 01501400010890, que declaró fundada en parte la reclamación contra la Resolución de Determinación Nº 012-003-0035724, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, corresponde revocar la apelada en este extremo a fin que la Administración esté a lo que se resuelva en el citado expediente, y emita un nuevo pronunciamiento con relación a los aludidos anticipos.

### III. RESOLUCIONES DE MULTA Nº 012-002-0025368 A 012-002-0025370

Las resoluciones de multa en referencia fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (fojas 6435 a 6440).

De acuerdo con el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, aplicable al caso de autos, constituye infracción 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.

Según el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 13829-3-2009 y 02845-1-2010, entre otras, para efecto de la comisión de la precitada infracción debe existir el acto formal mediante el cual se modifique la determinación efectuada por el contribuyente, ya sea mediante la presentación de una declaración rectificatoria o la emisión de una resolución de determinación.

En cuanto a la Resolución de Multa Nº 012-002-0025370 (fojas 6435 y 6436), se encuentra vinculada a la Resolución de Determinación Nº 012-003-0055810, que contiene los reparos formulados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, de los cuales han sido controvertidos los reparos a las deducciones efectuadas por gastos de responsabilidad social y por diferencia de cambio de bonos, por lo que estando a lo analizado sobre estos últimos, procede revocar la apelada en este extremo, a fin que la Administración reliquide la indicada multa.

Por su parte, las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0025368 y 012-002-0025369 (fojas 6437 a 6440) se encuentran vinculadas a la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, según las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0055808 y 012-003-0055809, que modificaron el coeficiente aplicable según lo establecido en la Resolución de Intendencia Nº 01501400010890, cuya apelación se encuentra en trámite ante este Tribunal con el Expediente Nº 15444-2013; en ese sentido, dado que respecto de estos últimos valores se ha dispuesto que la Administración esté a lo que se resuelva en dicho expediente, lo que incidirá en la procedencia de las precitadas multas, corresponde revocar la apelada en este extremo, a fin que la citada entidad proceda del mismo modo con relación a estas últimas, debiendo reliquidarlas.

Sobre lo alegado en el sentido que la infracción no se ha configurado debido a la ausencia de dolo o intención, debe indicarse que el artículo 165º del Código Tributario establece que las infracciones tributarias se determinan en forma objetiva, siendo que la infracción de autos sanciona el



# Tribunal Fiscal

Nº 11000-1-2017

incumplimiento de la obligación formal referida a presentar las declaraciones tributarias consignando en ellas datos reales y correctos, con independencia del cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, por lo que de acuerdo con el criterio expuesto en las Resoluciones N° 12434-4-2007 y 11209-4-2012, entre otras, la ausencia de dolo no exime al infractor de la sanción; asimismo, la Sentencia de Casación N° 1731-2007 Lima, citada por la recurrente, resolvió un caso cuyo fallo tiene efecto sólo para las partes involucradas, por lo que no resulta aplicable al caso de autos.

Con relación a que las multas son nulas por no haberse seguido el procedimiento administrativo sancionador previo según lo dispuesto por el artículo 234° de la Ley del Procedimiento Administrativo General<sup>10</sup>, debe indicarse que las infracciones y sanciones en materia tributaria se encuentran reguladas expresamente por el Código Tributario y demás normas tributarias sobre la materia, siendo aplicable únicamente la Ley del Procedimiento Administrativo General en forma supletoria, tal como prevé la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, de modo que lo alegado en este extremo no resulta amparable.

Que finalmente, cabe señalar que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según la constancia que obra en autos (foja 7029).

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0150140012013 de 6 de agosto de 2015, en los siguientes extremos: 1) Reparo a la deducción por gastos de responsabilidad social, respecto de los gastos incurridos con las Facturas N° 001-001254, 001-000864, 001-0029815, 001-000175, 001-001888, 001-01902, 001-07197, 001-000035, 001-07156, 001-001240, 0001-0000046, 001-000504, 001-001270, 001-002252, 002-0131212 y 001-001160, y Documentos SPSE110215, SPSE110326, SPSE110160, SPSE110223, SPSE110197 y SPSE110272, 2) Reparo a la deducción por diferencia de cambio de bonos, 3) Modificación del coeficiente de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, y 4) Cálculo de las multas impugnadas; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

ZÚÑIGA DULANTO  
VOCAL PRESIDENTA

EZETA CARPIO  
VOCAL

RAMÍREZ MÍO  
VOCAL

Huertas Valladares  
Secretaria Relatora (e)  
EC/HV/BC/rmh.

<sup>10</sup> Norma modificada por el Decreto Legislativo N° 1272 y recogida actualmente en el artículo 252° del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS.