



# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

EXPEDIENTE N° : 3737-2009  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas  
PROCEDENCIA : Cusco  
FECHA : Lima, 6 de julio de 2018

**VISTA** la apelación interpuesta por

, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000693/SUNAT, emitida el 31 de diciembre de 2008 por la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria<sup>1</sup> – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 a 092-003-0001507, giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero y mayo a diciembre de 2002, y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002132 a 092-002-0002143 y 092-002-0002146 a 092-002-0002155, emitidas por la comisión de la infracciones tipificadas por el numeral 13 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la obligación de retener se genera cuando las rentas son pagadas o acreditadas al no domiciliado, por lo que no puede configurarse la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario cuando se efectúa la contabilización del gasto, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que solicita se dejen sin efecto las resoluciones de multa emitidas por dicha infracción, invocando el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05015-2-2003 y 06942-1-2002.

Que respecto del reparo a la base imponible de los pagos a cuenta por concepto de paridad de flete señala que la Administración se sustentó en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto a la Renta sin hacer mención al artículo 64 de dicha Ley, aplicable al caso de exportaciones. Agrega que según el citado artículo 64 el valor asignado no podrá ser menor al valor de mercado de consumo, esto es al valor que rija en el mercado donde el interesado desea se coloque su producto, y que la carga de la prueba del valor real de las exportaciones es de cargo de la Administración.

Que refiere que el valor real del mercado es la base imponible para el Impuesto a la Renta con el ajuste del flete, seguro, gastos de despacho según los términos de la operación (FOB o CIF), y que la deducción de fletes no constituye un gasto necesario sino un ajuste de ingresos, por lo que no debe acreditarse su deducción con comprobante de pago. Asimismo, indica que la compensación de servicios y riesgos al distribuidor (distribuidor exclusivo de cátodos de cobre) resulta válida, dado que esta al no poder rechazar la producción a pagar en función a las cotizaciones del London Metal Exchange asume el riesgo de la venta de los minerales objeto del contrato de distribución y se encarga de promover la venta de los productos objeto de distribución.

Que indica que con fecha 31 de diciembre de 2001 procedió a efectuar el registro contable de la transferencia de propiedad del Lote 352/01 al cliente Pechiney World Trade INC., el cual fue

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

1



# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

contabilizado en la Cuenta 491 – Venta Diferida y el ingreso asociado a esta operación de transferencia fue reconocido para propósitos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001. Posteriormente en el ejercicio 2002 procedió a anular la mencionada transferencia de propiedad que había sido contabilizada el 31 de diciembre de 2001, siendo que esta anulación fue realizada a través de la emisión de la Nota de Crédito N° 021-0000637 de 18 de febrero de 2002, reconociendo una deducción por la anulación efectuada y en dicha fecha también giró la Factura N° 021-000420 por la venta del referido Lote.

Que agrega que en la medida que el ingreso proveniente de la transferencia de propiedad registrada el 31 de diciembre de 2001 fue tomado en consideración para propósitos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, su extorno en el ejercicio fiscalizado origina el derecho a reconocer una deducción para efectos fiscales, esto es, en el ejercicio 2002; que la posición de la Administración implicaría reconocer en forma duplicada un ingreso por una misma operación de transferencia; y que carece de sustento la forma de contabilización que se haya efectuado al momento de registrar la transferencia de propiedad, que en el caso de autos afectó cuentas patrimoniales y no de resultados, dado que procedió a adicionar vía declaración jurada el ingreso por dicha operación el 31 de diciembre de 2001, por lo tanto al anularla correspondía reconocer una deducción por un importe equivalente en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002.

Que mediante escrito de 2 de mayo de 2013, señala que en el caso de autos procede la consolidación de resultados del titular de la actividad minera y que al haber solicitado la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta no se encontraba obligada a efectuar el pago de estos por los periodos de marzo a diciembre de 2002, por lo que solicita que se dejen sin efecto las resoluciones de determinación emitidas por dicho concepto y periodos así como las multas vinculadas; cita al respecto el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20290-1-2011 y el Informe N° 084-2012-SUNAT/4B0000.

Que con relación al reparo por ingresos no declarados, indica que la emisión de la Nota de Crédito N° 021-637 corresponde a la venta al cliente Pechiney World Trade INC. del Lote N° 352/01, sustentada en la Factura N° 021-000416, emitida el 28 de diciembre de 2001, por la venta de 10 978 TM de concentrado de cobre por el importe de US\$ 3 970 426,00, incluyéndose este ingreso en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y que el 18 de febrero de 2002 emitió la referida nota de crédito cuyo concepto es "CANCELA FACT. 021-000416 DEL 28.12.2001", con la finalidad de anular la aludida Factura N° 021-000416, siendo que en esa misma fecha y al conocerse el peso final así como las leyes del Lote N° 352/01 emitió la Factura N° 021-000420 por la venta de 10 742.232 TM de concentrado de cobre por el importe de US\$ 4 308 908,00, el cual fue incluido en el pago a cuenta de febrero de 2002, señalando que desconocer la deducción realizada con la citada nota de crédito implicaría duplicar el ingreso generado por la venta de concentrados correspondiente al Lote N° 352/01.

Que asimismo sostiene que no se ha configurado la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario y alega que la Administración sustentó su reparo en la anotación contable y no en el pago de una contraprestación a un sujeto no domiciliado.

Que la Administración señala, entre otros, que es un aspecto de la materia en controversia establecer si correspondía o no que la determinación de tributos, y dentro de estos los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de cargo de la recurrente, se efectuara en forma separada por

2



# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

cada una de las unidades Económicas Administrativas (UEA) durante el ejercicio 2002.

Que al respectó, indica que la determinación de los tributos debe efectuarse de acuerdo al dispositivo aplicable a cada inversión, el cual corresponde a las normas vigentes a la fecha de aprobación del programa de inversión, y que la información de dicha disgregación (por inversión) debe estar a disposición de la Administración.

Que respecto del reparo por ingresos devengados y no declarados, además de los ingresos registrados en las cuentas de la Clase 7 Ingresos no incluidos en la base imponible, se determinó que: (i) en el mes de enero no se consideró la exportación efectuada al cliente Norddeutsche Affinerie AG por el importe de US\$ 178 976,83, sustentada mediante Factura N° 021-000417, y (ii) en el mes de febrero se dedujo el importe de US\$ 3 970 456.00 producto de la emisión de la Nota de Crédito N° 021-0000637 al cliente no obstante que no correspondía efectuar esta deducción.

Que con relación a las retenciones parciales efectuadas, señala que la recurrente retuvo a ciertos proveedores no domiciliados con la tasa del 12%, cuando correspondía aplicar la tasa del 30%, indicando que la recurrente respecto de los proveedores

no presentó ninguna documentación que acreditara que el servicio fue prestado íntegramente en el exterior, que en el caso de BHP Houston afirma que no habiéndose demostrado que el servicio fue prestado parcialmente en el país.

Que de lo actuado se advierte que como resultado de un procedimiento de fiscalización se emitieron, entre otros valores<sup>2</sup>, las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 a 092-003-0001507 (folios 3748 a 3766), por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero, mayo a diciembre de 2002, las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001489 a 092-003-0001497 y 092-003-0001508 a 092-003-0001510 emitidas por omisiones a las retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados de enero a diciembre de 2002 y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002132 a 092-002-0002143 y 092-002-0002146 a 092-002-0002155 (folios 3774 a 3786 y 3789 a 3799), por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 13 del artículo 177<sup>3</sup> y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que mediante la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000693/SUNAT de 31 de diciembre de 2008 la Administración declaró fundada en parte la reclamación formulada por la recurrente el 26 de enero de 2007. Se observa que en dicha resolución la Administración dejó sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001489 a 092-003-0001497 y 092-003-0001508 a 092-003-0001510<sup>4</sup>; modificó los importes (reverso del folio 3963) y la base legal (folio 3956) del reparo denominado Flete marítimo – paridad de flete respecto del Proyecto dejando a

<sup>2</sup> Cabe señalar que producto de la fiscalización efectuada también se emitieron las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002144 y 092-002-0002145 (folios 3787 y 3788), por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 175 y numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, advirtiéndose de autos que dichos valores no fueron impugnados por la recurrente a través de su recurso de reclamación (folios 2920 a 2972, 3052, 3063 y 3064).

<sup>3</sup> Estas se encuentran relacionadas con las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001489 a 092-003-0001497 y 092-003-0001508 a 092-003-0001510.

<sup>4</sup> Fueron revocadas por la Administración en virtud de la Resolución de Observancia Obligatoria N° 09050-5-2004, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 12 de agosto de 2007 (folio 3539), en atención al hecho que la responsabilidad cesa al vencimiento del año siguiente a la fecha en que se debió efectuar la retención, lo cual constituía un plazo de caducidad.



# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

salvo el derecho de la recurrente de volver a impugnar en la vía de reclamo tal extremo (folios 3956); levantó los reparos respecto de las resoluciones de multa derivadas de las retenciones parciales del Impuesto a la Renta por servicios de proveedores no domiciliados en cuanto a los proveedores (folio 3975); dejó sin efecto el reparo al valor de mercado en concentrados de cobre (folios 3953 a 3955); y mantuvo los demás reparos e infracciones acotadas, entre otros.

Que en atención a ello, mediante escrito de reclamación de 5 de febrero de 2009 (folios 4061 a 4081) la recurrente impugnó nuevamente las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 y 092-003-0001499 giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2002 y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002146 y 092-002-0002147 vinculadas, en el extremo del reparo por deducción indebida denominado Flete marítimo – paridad de flete respecto del Proyecto Tintaya.

Que mediante la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000749/SUNAT de 29 de mayo de 2009 la Administración declaró infundada la reclamación mencionada en el párrafo anterior, siendo que el 30 de junio de dicho año interpuso apelación contra dicha resolución, la cual fue elevada al Tribunal Fiscal mediante Oficio N° 000326-2009-SUNAT/2N0400 (según el Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS actualmente se encuentra en trámite en el Expediente N° 12533-2009). Por consiguiente, no es materia de controversia en este procedimiento el reparo denominado Flete marítimo – paridad de flete respecto del Proyecto Tintaya.

Que ahora bien del escrito de apelación de 5 de febrero de 2009 (folios 3555 a 3610) contra la resolución que es materia de grado por esta Sala y del escrito ampliatorio (folios 3900 a 3904), se observa que la recurrente cuestiona, entre otros, que la Administración considere que la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta deba efectuarse de forma separada por cada una de sus Unidades Económico Administrativas (Proyecto Tintaya y Proyecto Óxidos) y la procedencia de la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a la vez que impugna respecto de dichos proyectos los siguientes reparos:

- Por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002:

**A. Proyecto Tintaya:**

- Ingresos no declarados del periodo febrero de 2002

**B. Proyecto Óxidos:**

- Flete marítimo – paridad de flete
- Compensación al distribuidor
- Error en el periodo de cotización
- Ingresos no declarados
- Diferimiento de ingresos

Que en este sentido, corresponde verificar si resulta procedente o no la consolidación de resultados de las Unidades Económico Administrativas del Proyecto Tintaya y Proyecto Óxidos, la procedencia de la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, así como determinar si los reparos impugnados en esta apelación sobre la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se encuentran conforme a ley.





# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

Que asimismo, es materia de impugnación la procedencia de las infracciones tipificadas por el numeral 13 del artículo 177 asociado con multas por no efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta a sujetos no domiciliados y el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, estas últimas relacionadas con los reparos a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 que son materia de esta apelación antes mencionados.

## **Consolidación de resultados de Unidades Económico Administrativas**

Que las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 a 092-003-0001507 (folios 3748 a 3766), emitidas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero, mayo a diciembre de 2002, se sustentan, entre otros, en que dado que la recurrente desarrollaba el Proyecto Tintaya y el Proyecto Óxidos con diferentes regímenes tributarios, correspondía determinar dicho concepto de forma separada.

Que al respecto, la recurrente sostiene que procede la consolidación de resultados del titular de la actividad minera, por lo que considera aplicable al caso de autos el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20290-1-2011 (folio 3904).

Que la Administración refiere que la determinación de los tributos y por ende de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, se efectúa independientemente por cada una de las inversiones. Mientras que la consolidación se realiza únicamente para efecto de la declaración y pago de los tributos que correspondan (folio 3990).

Que sobre el particular, según el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución N° 18198-2-2013, referida a la recurrente (por el ejercicio 2003), de acuerdo a la legislación, el sujeto del Impuesto a la Renta como contribuyente, es el titular de la actividad minera, quien debe tributar por sus rentas netas del ejercicio, luego de compensar las pérdidas de ejercicios anteriores, no existiendo norma alguna que disponga que el titular de la actividad minera, como es el caso de la recurrente, se vea impedido de compensar la pérdida tributaria de una unidad económica administrativa con la renta neta de otra, asimismo, podía presentar balances del impuesto consolidando los resultados de sus Unidades Económico – Administrativas a efectos de calcular los pagos a cuenta del referido impuesto.

Que en tal sentido, la Administración debe tener en consideración el criterio expuesto sobre la determinación de dicho tributo y de los pagos a cuenta.

## **RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° 092-003-0001500 a 092-003-0001507**

Que en los Anexos N° 3, 3.1 y 3.2 de las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001500 a 092-003-0001507 (folios 3752 a 3754), la Administración estableció que respecto del Proyecto Tintaya corresponde aplicar el sistema de porcentaje (2%) por los periodos enero y febrero de 2002, de conformidad con lo previsto en el inciso b) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo que por los periodos de marzo a diciembre de 2002 se suspendieron los pagos a cuenta de dicho proyecto. Asimismo, en relación al Proyecto Óxidos se señaló que la recurrente no comunicó la suspensión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, por lo que habiendo iniciado actividades en mayo de 2002 le corresponde aplicar el sistema de porcentaje (2%) por los periodos de mayo a diciembre de 2002.





# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

Que asimismo se observa del Anexo N° 3.2 antes citado (folio 3752), emitidas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a diciembre de 2002, que la Administración procedió a reparar la base imponible relacionada con los ingresos del Proyecto Óxidos de la recurrente por: i) Flete marítimo – paridad de flete; ii) Compensación al distribuidor; iii) Error en periodo de cotización; iv) Ingresos no declarados; y v) Diferimiento de ingresos.

Que el artículo 85 de la mencionada Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo N° 774, establece que 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 con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:

- a) Fijando la cuota 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. Los pagos a cuenta por los periodos 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 este caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicará el método previsto en el inciso b) de este artículo. En base a los resultados que arroje el balance del primer semestre del ejercicio gravable, los contribuyentes podrán modificar el coeficiente a que se refiere el primer párrafo de este inciso. Dicho coeficiente será de aplicación para la determinación de los futuros pagos a cuenta.
- b) Aquéllos que inicien sus actividades en ejercicio efectuarán sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, porcentaje que podrá ser modificado conforme al balance mensual. También deberán acogerse a este sistema quienes no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

Que agrega que para efecto de lo dispuesto en este artículo, se consideran ingresos netos el total de ingresos gravables, de la tercera categoría, devengados en cada mes menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza; e impuesto calculado al importe determinado de acuerdo al artículo 55 de esta ley. El contribuyente determinará el sistema de pagos a cuenta aplicable con ocasión de la presentación de la declaración correspondiente al mes de enero de cada ejercicio gravable. En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas o elija un sistema que no le sea aplicable, la Administración podrá determinar el sistema que le corresponda.

Que el inciso e) del artículo 54 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 125-96-EF, aplicable al presente caso, dispone que tratándose de contribuyentes que determinen el pago a cuenta aplicando el sistema a que se refiere el inciso b) del artículo 85 de la ley, podrán modificar el porcentaje en base al balance acumulado al 31 de enero o al 30 de junio, siendo que los contribuyentes que hubieren modificado el porcentaje con el balance acumulado al 31 de enero, podrán aplicar dicho porcentaje, a partir del pago a cuenta correspondiente a dicho mes, hasta el correspondiente al mes de junio, debiendo incrementar o disminuir, según corresponda, dicho porcentaje de acuerdo al balance acumulado al 30 de junio, agregando que los porcentajes se obtendrán de la siguiente forma: 1. Se determinará el monto del impuesto calculado sobre la renta obtenida entre el inicio del ejercicio gravable y el 31 de enero, o el 30 de junio, según corresponda; deducidas un dozavo (1/12) o seis dozavos (6/12) respectivamente, de las pérdidas

6



# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

tributarias arrastrables al 31 de diciembre del ejercicio anterior; y 2. El impuesto determinado de acuerdo con el numeral anterior se dividirá entre el total de ingresos netos acumulados a la fecha de cierre del balance correspondiente, y que en el caso que no hubiera renta neta, se suspenderá la aplicación del porcentaje.

Que con la modificación introducida por el Decreto Supremo N° 194-99-EF, el referido inciso e) establecía que tratándose de contribuyentes que determinen el pago a cuenta aplicando el sistema a que se refiere el inciso b) del artículo 85 de la ley, podrán modificar el porcentaje en base al balance acumulado al 31 de enero o al 30 de junio, siendo que los contribuyentes que hubieren modificado el porcentaje con el balance acumulado al 31 de enero, podrán aplicar dicho porcentaje a la determinación de los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero a junio, siempre que la modificación se efectúe dentro del plazo para el pago a cuenta del mes de enero. Si la modificación del porcentaje se realizara con posterioridad al vencimiento del plazo para el pago a cuenta del mes de enero, el nuevo porcentaje se aplicará a los pagos a cuenta correspondientes a los meses que no hubieran vencido al momento de la presentación del balance. En ambos casos, se deberá efectuar obligatoriamente la modificación del porcentaje de acuerdo al balance al 30 de junio. El nuevo porcentaje será de aplicación para la determinación de los pagos a cuenta de julio a diciembre del ejercicio, cuyo plazo de presentación y pago no hubiese vencido a la fecha de presentación del balance. Agregando que los porcentajes se obtendrán de la siguiente forma: 1. Se determinará el monto del impuesto calculado sobre la renta obtenida entre el inicio del ejercicio gravable y el 31 de enero, o el 30 de junio, según corresponda; deducidas un dozavo (1/12) o seis dozavos (6/12) respectivamente, de las pérdidas tributarias arrastrables al 31 de diciembre del ejercicio anterior; y 2. El impuesto determinado de acuerdo con el numeral anterior se dividirá entre el total de ingresos netos acumulados a la fecha de cierre del balance correspondiente, siendo que en el caso que no hubiera renta neta, se suspenderá la aplicación del porcentaje.

Que mediante el Punto 4 del Requerimiento N° 0922060001276 (folios 1880 a 1884), la Administración señaló que la recurrente presentó un primer Formulario 125 el 16 de abril de 2002 y un segundo Formulario 125 el 22 de julio de 2002, habiendo considerando que el primer formulario corresponde a la Planta de Concentrados en vista que al 16 de abril de 2002 la Planta de Óxidos no estaba en producción, y que en tal formulario la recurrente declaró pérdida, por lo que le correspondía suspender la aplicación del porcentaje por los ingresos de la Planta de Concentrados por los periodos de marzo a junio de 2002. Que asimismo, mediante el segundo formulario la recurrente determinó ingresos por US\$ 14 113 487,00 y una pérdida tributaria al 30 de junio de 2002; sin embargo, la Administración considera que el mencionado formulario no puede ser imputado para ambas plantas, pues los resultados de estos son distintos. En tal sentido, concluye que se da por no presentada las declaraciones de suspensión de pagos a cuenta por las Plantas de Concentrados y Óxidos, correspondiendo aplicar el sistema del 2% a los ingresos originados a la Planta de Concentrados a partir de julio a diciembre de 2002 y por la Planta de Óxidos, el mismo sistema del 2% por los ingresos originados a partir del periodo de mayo a diciembre de 2002.

Que al respecto, la recurrente presentó el escrito de 18 de diciembre de 2006 (folios 1783 a 1798), en el que señaló, entre otros, que es errada y carece de todo sustento jurídico la interpretación de la Administración respecto de que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se deben determinar de manera independiente por cada uno de sus proyectos y, por ende, que la suspensión de tales pagos a cuenta deben realizarse de esa misma manera, y que carece de

7



# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

sustento el desconocimiento de sus solicitudes de suspensión de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, pues no existe fundamento alguno para que se le exija efectuar tales pagos por cada uno de sus proyectos.

Que mediante el Punto 4 del Resultado del Requerimiento N° 0922060001276 (folios 1837 a 1840), la Administración dio cuenta del escrito de descargo, y señaló que el titular minero debe determinar en forma separada los tributos que le corresponden abonar al fisco, dentro de los cuales se encuentran los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, puesto que las reglas de determinación son diferentes para cada caso; que la recurrente no cumplió con presentar el Formulario 125 por su Proyecto Óxidos, y que por el Proyecto Tintaya presentó el Formulario 125 por el periodo enero de 2002, suspendiendo los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a junio del mismo año.

Que se aprecia de autos que el 16 de abril y 22 de julio de 2002, mediante los Formularios 125 N° 13440906 y 13452798 (folios 1547 a 1550), la recurrente presentó los balances al mes de enero y junio de 2002, determinando pérdida tributaria por los importes de US\$ 2 861 141,00 y US\$ 24 207 071,00, respectivamente, razón por la cual a partir de los periodos marzo a diciembre de 2002 (folios 1534 y 1535), la recurrente presentó sus declaraciones juradas mensuales con un importe por pago a cuenta de Impuesto a la Renta determinado ascendente a cero (US\$ 0,00).

Que de acuerdo a las normas antes glosadas, toda vez que no se determinó renta neta en los Balances presentados mediante los indicados formularios 125, se encuentra arreglada a ley la suspensión de los pagos a cuenta de los periodos de marzo a diciembre de 2002.

Que conforme se ha establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20290-1-2011, invocada por la recurrente, mediante los Contratos de Garantías y Medidas de Promoción de la Inversión, el Estado Peruano únicamente otorga estabilidad tributaria en el sentido que la aplicación de las normas existentes no será modificada mas no establece regímenes tributarios distintos a los señalados en la Ley del Impuesto a la Renta, y por ende, tal regulación únicamente dispone que se liquide de forma separada las rentas de cada unidad económico – administrativa, lo que no significa que cada unidad sea un contribuyente o sujeto pasivo del impuesto, distinto al titular de la actividad minera.

Que toda vez que conforme a legislación del Impuesto a la Renta, la recurrente, como contribuyente, podía presentar los citados balances consolidando los resultados de sus Unidades Económico – Administrativas, sin que exista norma alguna que disponga lo contrario, aquella actuó de acuerdo a ley, y por ende al existir pérdida tributaria en los meses de enero y junio de 2002 procedía la suspensión de los pagos a cuenta de Impuesto a la Renta de los periodos de marzo a diciembre de 2002, por lo que corresponde dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001500 a 092-003-0001507, y revocar la resolución apelada en este extremo.

## RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° 092-003-0001498 y 092-003-0001499

Que se aprecia del Anexo N° 3.1 de las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 a 092-003-0001499 (folio 3753) emitidas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2002, que la Administración procedió a reparar la base imponible relacionada con los ingresos del Proyecto Tintaya del citado impuesto por los siguientes





# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

conceptos: i) Flete marítimo – paridad de flete, y ii) Ingresos no declarados. Sin embargo, al haberse señalado que el reparo por Flete marítimo – paridad de flete se siguen en otro procedimiento contencioso (Expediente Nº 12533-2009), no corresponde que en esta instancia emita pronunciamiento respecto de dicho reparo.

Que de otro lado, la Norma Internacional de Contabilidad Nº 18 – Ingresos, oficializada por Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad Nº 007-96-EF, publicada en julio de 1996, señala que los ingresos en la venta de productos deben ser reconocidos cuando todas las siguientes condiciones han sido satisfechas: i) La empresa ha transferido al comprador los riesgos significativos y los beneficios de propiedad de los productos; ii) La empresa no retiene ni la continuidad de la administración en un grado que esté asociado a la propiedad, ni el control efectivo de los productos vendidos; iii) El monto de ingresos puede ser medido confiablemente; iv) Es probable que los beneficios económicos relacionados con la transacción fluirán a la empresa; y v) Los costos incurridos o a ser incurridos, respecto a la transferencia pueden ser medidos confiablemente.

Que además precisa que el proceso de evaluación de cuándo una entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos, que implica la propiedad, requiere un examen de las circunstancias de la transacción; que en la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador, como es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor; y que en otros casos, por el contrario, la transferencia de los riesgos y las ventajas de la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes.

Que este Tribunal en la Resolución Nº 604-5-2001 señaló que conforme al artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, los ingresos son computables en el ejercicio en que se adquiere el derecho a recibirlos y de acuerdo a la NIC 18, los ingresos de la venta de productos deben ser reconocidos cuando, entre otros requisitos, la empresa haya transferido al comprador los riesgos significativos y los beneficios de propiedad de los productos, lo que requiere un examen de la transacción.

Que de las normas contables y el criterio jurisprudencial antes citado, se tiene que para definir en qué momento se produce el devengo de los ingresos, se deben tener en cuenta las condiciones esenciales del ingreso, esto es, que se hayan transferido al comprador los riesgos significativos y los beneficios de propiedad de los productos, lo que debe examinarse en cada transacción.

Que en los numerales 1.1 y 1.2 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT, se señala que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, debiendo contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan, y sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.

Que este Tribunal en la Resolución Nº 4211-1-2007 señaló que la emisión de notas de crédito y la consiguiente anulación total o parcial del comprobante de pago previamente emitido, opera por descuentos o bonificaciones obtenidos posteriores a la emisión de los mismos, por devolución de bienes o de la retribución del servicio no realizado, por haberse consignado en exceso el impuesto bruto, o por haberse omitido consignar separadamente este último en el comprobante, supuestos estos últimos que dan contenido a la opción "otros" del Reglamento de Comprobantes de Pago.





# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

Que de la norma glosada y criterio jurisprudencial se establece que "anular" es dejar sin efecto una operación de venta de bienes y/o prestación de servicios realizada con anterioridad, es decir, las notas de crédito se utilizan para efectos de modificar una operación original realizada anteriormente. En tal sentido, no debe confundirse anulación de la operación con anulación del comprobante de pago, razón esta última por la que no se faculta la emisión de la Nota de Crédito.

Que mediante el Punto 4 del Requerimiento N° 0922060001276 (folios 1880 a 1884), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, discriminar en cuentas independientes por cada planta (Concentrados y Óxidos) los ingresos obtenidos durante el ejercicio 2002, o en su defecto, señalar qué parte de los ingresos señalados en el Anexo N° 4 de dicho requerimiento, según sus registros contables, corresponde a sulfuros y óxidos, respectivamente. Asimismo, indicó que de la información proporcionada en forma conjunta, plasmada en el Anexo N° 5 adjunto (folio 1863), se observó que la recurrente no declaró los ingresos totales devengados en cada periodo mensual, tal como se aprecia en el Anexo N° 6 adjunto (folio 1862), que originó omisiones a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, por lo que se le requirió que sustentara las observaciones descritas, con los argumentos legales que corresponda, adjuntando la documentación sustentatoria.

Que al respecto, la recurrente presentó el escrito de 22 de diciembre de 2006 (folios 1688 y 1689), en el que adjuntó un medio magnético respecto de la composición de las cuentas de ingresos por las Plantas de Sulfuro (Proyecto Tintaya) y Óxidos (Proyecto Óxidos) de parte de las cuentas señaladas en el Anexo N° 4 del Requerimiento N° 0922060001276.

Que mediante el Punto 4 del Resultado del Requerimiento N° 0922060001276 (folios 1834 a 1837), la Administración dio cuenta del escrito de descargo, y señaló que a efectos de determinar los ingresos netos obtenidos en el mes, es necesario recurrir a los libros contables y determinar qué ingresos se encuentran gravados con este impuesto, por lo que en función al análisis efectuado por la recurrente en el numeral 2 del archivo I\_RTA2002\_PAGOSACUENTA, se efectuaron las siguientes observaciones que constituyen reparos:

- Pago a Cuenta del mes de enero

La recurrente no incluye ingresos según las cuentas de ingresos – Clase 7 (Cuentas Perú) por US\$ 561,85 y no ha declarado la venta de oro efectuada en este mes mediante Factura N° 021-000417 emitida a Norddeutsche Affinerie AG por US\$ 178 976,83, tal como se muestra en el punto 1 de su análisis denominado "Según Registros de Ventas". Agrega que según el Journal N° 81410 esta última operación fue registrada como operación diferida en la Cuenta Perú 491 y reconocida como ingreso en el mes de febrero según el Journal N° 82513, no obstante que la transferencia de los riesgos y beneficios se produjo en el mes de enero.

- Pago a Cuenta del mes de febrero

Que la recurrente no incluye ingresos según las cuentas de ingresos – Clase 7 (Cuentas Perú) por US\$ 76,03. De otro lado, señala que habiéndose reconocido el ingreso por la venta de oro sustentada en la Factura N° 021-000417 en el mes de enero corresponde excluir en este periodo la suma de US\$ 178 976,83, por lo que al haber deducido la propia recurrente el importe de US\$ 173 868,83, corresponde deducir la diferencia de US\$ 5 108,00; pero agrega, que debe adicionarse el importe de US\$ 3 970 456,00 correspondiente a la Factura N° 021-000416, por una operación que no fue concretada por el Lote de 352/01 que inicialmente fue registrado en el ejercicio anterior en la Cuenta Perú 491 y que en el mes de febrero es anulada mediante Nota de Crédito N° 021-0000637.





# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

Que de lo actuado se tiene que la Administración efectuó reparos a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto por conceptos que no fueron considerados en su determinación en los meses de enero y febrero de 2002, a partir de los ingresos registrados en los libros contables, que serán analizados a continuación:

## a. Pagos a Cuenta del mes de enero

Que con relación a los ingresos no incluidos registrados en las cuentas de ingresos – Clase 7 (Cuentas Perú) por US\$ 561,85, se verifica en autos que la recurrente no consideró los ingresos por concepto de descuento por pronto pago registrados en la Cuenta Perú 7620 (folio 814), que no invocó ningún argumento que permita desvirtuar este reparo, y que no presentó ninguna documentación que permitiera desvirtuar que los ingresos reconocidos en sus libros y registros en dicho mes no debiera formar parte de la base imponible para el pago a cuenta, por lo que debe mantenerse el reparo en este extremo.

Que respecto de la Factura N° 021-000417 emitida a Norddeutsche Affinerie AG por US\$ 178 976,83, cuya transferencia de los riesgos y beneficios se produjeron acorde con la Administración en el mes de enero, la recurrente no invocó ningún argumento ni presentó ninguna documentación que acreditara que fuese correcto el diferimiento del ingreso proveniente de dicha operación en el mes de enero para su devengamiento en el mes de febrero, por lo que este reparo debe mantenerse.

## b. Pagos a Cuenta del mes de febrero

Que respecto de la no inclusión de ingresos registrados en las cuentas de ingresos – Clase 7 (Cuentas Perú) por US\$ 76,03, no considerados para la base imponible de los pagos a cuenta ingresos se verifica en autos que la recurrente no consideró los ingresos por concepto de descuento por pronto pago registrados en la Cuenta Perú 7620 (folio 814), y dado que la recurrente no indicó ningún argumento ni presentó ninguna documentación que sustentara las razones por las que no incluyó en la base imponible del pago a cuenta los ingresos observados y, al haberse acreditado su omisión, resulta arreglado a ley el reparo en este extremo, por lo que corresponde mantenerlo.

Que asimismo, respecto de la deducción por el monto de US\$ 5 108,00 asociada con la diferencia del ingreso por la venta de oro sustentada en la Factura N° 021-000417 (US\$ 178 976,83) y el monto del ajuste efectuado por la recurrente (US\$ 173 868,83), cabe indicar que tal deducción debió reconocerse en el mes de enero, más aun cuando la recurrente en este caso no indicó ningún argumento que desvirtuara tal observación, por lo que resulta arreglado a ley la deducción en este extremo, y corresponde mantenerlo.

Que en cuanto a la deducción efectuada sustentada con la Nota de Crédito N° 021-0000637, cabe indicar que el 28 de diciembre de 2001 la recurrente emitió la Factura N° 021-000416 a la empresa (folio 3893) por el monto de US\$ 3 979 456,18, por la transferencia a valor CIF del Lote N° 352/01 constituido de 9 880,200 TMS de concentrado de cobre, en la cual no se consignó la fecha de embarque que indique que el envío de los bienes y la transferencia de propiedad se realizó en el ejercicio 2001. Esta operación al no haberse realizado, tal como afirma la recurrente fue contabilizada en la Cuenta 491 - Venta Diferida sin afectar los resultados del periodo, sin embargo, la recurrente argumenta que posteriormente fue adicionada en la declaración jurada anual del ejercicio 2001 (folios 3562 y 3563).

   11 



# Tribunal Fiscal

Nº 05125-9-2018

Que, el 18 de febrero de 2002, la recurrente emitió a la empresa Pechiney World Trade Inc. la Factura Nº 021-000420 (folio 1496), por la transferencia del referido Lote 352/01, constituido por concentrado de cobre, a valor CIF, con fecha de embarque de esa misma fecha.

Que, asimismo, se observa que el mismo 18 de febrero de 2002, la recurrente emitió la Nota de Crédito Nº 021-0000637 a la citada empresa (folio 1486), haciendo referencia a la Factura Nº 021-000416, emitida al citado cliente por la transferencia del Lote 352/01 correspondiente a 9 880,200 TMS de concentrado de cobre, y por la suma de US\$ 3 979 456,18, por lo que se tiene que la Nota de Crédito fue girada para cancelar esta factura, es decir, por motivo de la anulación de la mencionada factura.

Que de lo antes indicado se aprecia que no se encuentra acreditado que la transferencia de la mercadería se realizara en el ejercicio 2001, y que se hubiera devengado en este ejercicio, a pesar de la emisión de la factura en diciembre de 2001, por lo que la deducción en febrero de 2002 del monto que según la recurrente habría constituido ingreso el ejercicio 2001, no se encuentra sustentada.

Que en ese sentido, el reparo de la Administración por la deducción efectuada por la recurrente en la determinación de la base imponible correspondiente al mes de febrero relacionado con la Nota de Crédito Nº 021-0000637 se encuentra arreglado a ley, toda vez que mediante dicho ajuste la recurrente pretendería hacer uso de una deducción que no corresponde a febrero de 2002, y que en todo caso correspondería al ejercicio anterior.

Que en tal sentido, el reparo a la base imponible por el reparo por concepto de ingresos no declarados se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que por lo expuesto, respecto de la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2002, al haberse mantenido el reparo por ingresos no declarados, corresponde confirmar dicho extremo de la apelada, teniendo en cuenta lo que se resuelva en el Expediente Nº 12533-2009 respecto del reparo por Flete Marítimo – Paridad de Flete en el momento que se efectúe la reliquidación correspondiente.

## RESOLUCIONES DE MULTA Nº 092-002-0002146 a 092-002-0002155

Que las Resoluciones de Multa Nº 092-002-0002146 a 092-002-0002155 (folios 3790 a 3799) fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero y mayo a diciembre de 2002.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, según texto vigente antes del Decreto Legislativo Nº 953, señalaba que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Ley Nº 27335, aplicable al caso bajo análisis, a la infracción contemplada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario le correspondía una multa equivalente al 50% del tributo omitido.





# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

Que dado que las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002146 a 092-002-0002155, se sustentan en la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 a 092-003-0001507, corresponde que se emita pronunciamiento en congruencia con ello.

Que en este sentido, siendo que en la presente instancia se ha señalado que la Administración al haberse mantenido el reparo por ingresos devengados no declarados, corresponde resolver de igual forma respecto de las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002146 y 092-002-0002147, confirmando la apelada en este extremo, teniendo en cuenta lo que se resuelva en el Expediente N° 12533-2009 respecto del reparo por Flete Marítimo – Paridad de Flete en el momento que se efectúe la reliquidación correspondiente.

Que asimismo, en la presente instancia se ha dejado sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001500 a 092-003-0001507, al concluir que correspondía la suspensión de los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2002, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción que se le imputa a la recurrente. En tal sentido, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002148 a 092-002-0002155.

## RESOLUCIONES DE MULTA N° 092-002-0002132 a 092-002-0002143

Que las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002132 a 092-002-0002143 (folios 3774 a 3786) fueron emitidas por la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, por no efectuar las retenciones establecidas por ley a los servicios prestados por proveedores no domiciliados, por los periodos de enero a diciembre de 2002, haciéndose referencia a la Orden de Fiscalización N° 060091104030<sup>5</sup>.

Que según el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir en el plazo establecido por Ley.

Que la recurrente alega (folios 3607 a 3609 y 3900 a 3904) que no incurrió en la infracción que se le imputa debido a que la obligación de retener propiamente dicha se genera únicamente cuando las rentas son pagadas o acreditadas al sujeto no domiciliado, esto es, cuando se configura el supuesto establecido en el primer párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, por el contrario cuando se pretende exigir el monto equivalente a la retención por haberse producido eventualmente la contabilización del gasto de conformidad con lo señalado en el segundo párrafo del citado artículo 76, es claro que no puede configurarse la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, asimismo, invoca el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05015-2-2003 y 06942-1-2002.

<sup>5</sup> Cabe indicar que aun cuando en instancia de reclamación se dejaron sin efecto las resoluciones de determinación emitidas por retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2002, al haber operado la caducidad de la responsabilidad del agente retenedor por la omisión a efectuar retenciones, se debe tener en cuenta que la facultad que tiene la Administración para imponer la sanción correspondiente al incumplimiento de lo dispuesto en el inciso c) del artículo 71 de la Ley del Impuesto a la Renta, no está sujeta al plazo de caducidad a que se refiere el artículo 18 del Código Tributario, conforme se ha establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13829-3-2009, entre otras, por lo que corresponde analizar la procedencia de las resoluciones de multa impuestas.



# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

Que el artículo 6 de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo N° 774, establece que en el caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana, siendo que igual redacción fue recogida por el Texto Único Ordenado de dicha ley, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF.

Que asimismo, de acuerdo con el inciso c) del artículo 71 de la citada ley, son agentes de retención, entre otras, las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Que conforme con el artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54 y 56, según sea el caso.

Que esta norma continúa señalando que los contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, servicios, cesión en uso u otros de naturaleza similar, facturadas por no domiciliados, debían abonar al fisco el monto equivalente a la retención en el mes en que se produjese su registro contable, independientemente si se pagaban o no las regalías o servicios a los no domiciliados, pago que se realizaría en el plazo indicado en el párrafo anterior.

Que el segundo párrafo del artículo 39° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que los contribuyentes que efectúen las operaciones señaladas en el segundo párrafo del artículo 76° de la Ley con no domiciliados, deberán cumplir con abonar la retención en el mes en que se realiza el registro contable de dichas operaciones, sustentada en el comprobante de pago emitido de conformidad con el reglamento respectivo o, en su defecto, con cualquier documento que acredite la realización de aquéllas.

Que en las Resoluciones N° 00897-4-2008 y 8808-3-2009 este Tribunal ha interpretado que para efecto de determinar la fecha de comisión de la infracción, debe tenerse en consideración el día en que se realizaron los pagos a las empresas no domiciliadas, toda vez que la obligación de retener el tributo nace con ocasión del pago o puesta a disposición de la retribución y no cuando se efectuó su contabilización; criterio aplicable tanto a la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 y numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario.

Que este Tribunal en la Resolución N° 06942-1-2002 de 29 de noviembre de 2002 ha indicado que lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta "(...) no establece como obligación el declarar una suma equivalente a la retención a efectuarse por el Impuesto a la Renta de no domiciliados, sino tan sólo abonarla al fisco y atendiendo además a que la prestación objeto de tal abono no forma parte del concepto de deuda tributaria a que se refiere el artículo 28° del Código Tributario, ni implica el pago por una retención ni la realización de un acto gravado por parte de la recurrente que deba ser declarado, ni su omisión influye en la determinación de la obligación tributaria, pues en este caso no tiene la calidad de deudor tributario al no haber actuado como agente de retención, no se configuran los supuestos señalados en el párrafo precedente que supongan la comisión de dichas infracciones, por lo que las indicadas resoluciones de multa deben dejarse sin efecto". Similar criterio ha sido recogido en sendas resoluciones, tales como las N° 3578-4-2011 y 18177-1-2011.



# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

Que respecto del momento en que se debe efectuar la retención, las normas citadas establecen que ésta se debe efectuar cuando se paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana, debiendo abonar al fisco con carácter definitivo el impuesto retenido dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que en el caso de autos, mediante los Puntos 1 y 2 del Requerimiento N° 0922060001179 (folios 1943 a 1945), la Administración comunicó a la recurrente observaciones por: i) Retenciones realizadas en parte a proveedores no domiciliados por servicios técnicos prestados en el país; y ii) Retenciones no realizadas a proveedores no domiciliados por la prestación de servicios en el país; consignado expresamente lo siguiente: *"En la revisión realizada al Registro de Compras, Facturas (invoices) emitidas por sus proveedores No domiciliados, algunos contratos, Ordenes de Servicio, Declaraciones de Retenciones por Servicios prestados por No Domiciliados, documentación solicitada en los Requerimientos N° 0921060000654 y N° 0922060000905 y que fue exhibida, se ha observado que la contribuyente registra costos y/o gastos por servicios que le fueron prestados por sus proveedores que no se encuentran domiciliados en el Perú"*. Asimismo, se observa que la Administración citó como base legal, entre otros, el primer y segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, estableciendo además la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que asimismo, en el Punto 3 del citado requerimiento (folios 1942 y 1943), la Administración comunicó a la recurrente observaciones por las retenciones efectuadas a BHP HOUSTON por facturas (invoices); consignando expresamente lo siguiente: *"En la revisión realizada al Registro de Compras, Facturas (invoices) emitidas por los servicios prestados por su vinculada BHP HOUSTON, Declaraciones de Retenciones por Servicios prestados por No Domiciliados, documentación solicitada en los Requerimientos N° 0921060000654 y N° 0922060000905 y que fue exhibida, se ha observado que la contribuyente registra costos y/o gastos por servicios que le fue prestado por BHP Houston"*. Asimismo, la Administración dejó constancia que en vista a que existían diferencias entre las facturas y los montos anotados en el Registro de Compras, la determinación de las retenciones las realizó en base al Registro de Compras, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, asimismo, estableció la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que a través del Resultado del Requerimiento N° 0922060001179 (folios 1917 a 1928), la Administración dio cuenta del escrito de descargo presentado el 28 de noviembre de 2006 (folios 1891 a 1909), y estableció, entre otros, que la recurrente sustentó parcialmente las observaciones efectuadas.

Que de las observaciones comunicadas a través del referido Requerimiento N° 0922060001179, por i) Retenciones realizadas en parte a proveedores no domiciliados por servicios técnicos prestados en el país; y ii) Retenciones no realizadas a proveedores no domiciliados por la prestación de servicios en el país, no se distingue cuál habría sido el fundamento de la Administración para determinar la infracción y sanciones por las que fueron emitidas las resoluciones de multa impugnadas, esto es, el supuesto previsto en el primer párrafo del artículo 76 del Impuesto a la Renta o el establecido en el segundo párrafo de la misma norma, por lo que el fundamento de tales valores no se encuentra debidamente sustentado.

Que asimismo, no se aprecia que en la fiscalización o en los valores se hubiera identificado la fecha de pago (parcial o total), sino que se advierte que la Administración se sustentó en diferencias en el Registro de Compras, facturas emitidas por sus proveedores, algunos contratos, Ordenes de Servicio y lo declarado en sus liquidaciones de obligaciones por sujetos no domiciliados, esto es, que se sustenta





# Tribunal Fiscal

N° 05125-9-2018

en diferencias respecto de los importes contabilizados por la recurrente como costos y/o gastos, por lo que la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario no se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde dejarlos sin efecto y revocar la apelada en este extremo.

Que respecto de la no retención del Impuesto a la Renta asociada con el proveedor no domiciliado BHP HOUSTON, se tiene que la Administración determinó el reparo teniendo en cuenta los importes registrados como costos y/o gastos por la recurrente por los servicios prestados por dicho proveedor, es decir, en el segundo párrafo de referido artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que en aplicación de la jurisprudencia antes citada no se produce el supuesto requerido para la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, por lo que el reparo en este extremo no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde dejarlo sin efecto y revocar la apelada en este extremo.

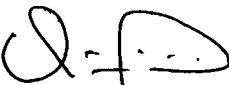
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo el día 8 de junio de 2018 con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se acredita de la Constancia de Informe Oral N° 0676-2018-EF/TF (folio 4058).

Con los vocales Queuña Díaz, Sarmiento Díaz y Villanueva Arias, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

## RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000693/SUNAT emitida el 31 de diciembre de 2008 en el extremo de las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001500 a 092-003-0001507 y las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002148 a 092-002-0002155 y 092-002-0002132 a 092-002-0002143, y **DEJAR SIN EFECTO** tales valores.
2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 095-014-0000693/SUNAT en el extremo referido al reparo a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la renta de los meses de enero y febrero de 2002 por concepto de ingresos devengados no declarados contenida en las Resoluciones de Determinación N° 092-003-0001498 y 092-003-0001499, y la multa vinculada contenida en las Resoluciones de Multa N° 092-002-0002146 y 092-002-0002147 en el extremo de dicho reparo, teniendo en cuenta lo que se resuelva en el Expediente N° 12533-2009 respecto del reparo por Flete Marítimo – Paridad de Flete.

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

  
QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL PRESIDENTE

  
SARMIENTO DÍAZ  
VOCAL

  
VILLANUEVA ARIAS  
VOCAL

  
Luerta Llanos  
Secretario Relator  
SD/HLL/ZRS/mpe.