



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

**EXPEDIENTE N°** : 7107-2019  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 2 de octubre de 2020

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_, con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 29 de abril de 2019, 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° \_\_\_\_\_ giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, sus pagos a cuenta de enero a diciembre de 2014 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 y contra la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente aduce la nulidad de los valores impugnados pues el procedimiento de fiscalización definitiva no fue llevado conforme a ley debido a que la potestad y discrecionalidad fiscalizadora de la Administración debió restringirse a la determinación del Impuesto a la Renta (verificar el hecho imponible, validar la base imponible del impuesto determinado, la causalidad, fehaciencia, necesidad de los gastos, y revisar el cumplimiento de obligaciones formales); no obstante, la Administración se limitó a solicitar información relacionada a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su \_\_\_\_\_ sin solicitar documentación adicional que permita verificar la correcta determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscalizado, el destino del gasto o su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta.

Que indica que en la etapa de fiscalización se vulneró el debido procedimiento y su derecho de defensa, viciando de nulidad las resoluciones de determinación y multa, lo que implica que la Administración deba pronunciarse nuevamente sobre la documentación sustentatoria que presentó. Agrega que la vulneración se produjo debido a que: (i) la documentación relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor no domiciliado obra exclusivamente en poder de su proveedor, de modo que no tiene manera de obtenerla salvo que el mismo proveedor se la entregue; (ii) la Administración no valoró las pruebas que presentó para sustentar la efectiva prestación de los servicios recibidos, sin embargo, no comunicó en la fiscalización su posición respecto de su evaluación, limitándose a solicitar información relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su \_\_\_\_\_ limitando de ese modo su derecho de defensa al no poder presentar aquella documentación específica que necesitaría para la correcta determinación del impuesto.

Que alega que los servicios prestados por la empresa no domiciliada \_\_\_\_\_ cumplen con el principio de causalidad, ya que debido a su asesoría incrementó sus ventas y su posicionamiento en el mercado. Añade que dichos servicios son fehacientes ya que constituyen operaciones reales que ha sustentado con vasta documentación que supera el estándar de indicios razonables según el criterio de las Resoluciones N° 00434-3-2010, 06011-3-2010 y 11531-1-2008, entre otras, siendo que la Administración no ha valorado los documentos presentados, de forma conjunta y razonada.

Que refiere que sustentó debidamente los costos relacionados a los servicios intragrupo; no obstante, los mismos no resultan relevantes para determinar la deducibilidad del gasto ya que este es un aspecto vinculado a una fiscalización sobre precios de transferencia.

Que sostiene que no corresponde gravar los reparos con la tasa adicional del 4.1%, aplicable a los



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

dividendos presuntos, debido a que este impuesto se limita a gravar únicamente aquellas disposiciones de renta que no son susceptibles de posterior control tributario; de modo que, *contrario sensu*, si los gastos son susceptibles de posterior control tributario, tal gravamen adicional no aplica.

Que respecto a la multa impuesta, con base en el artículo 168 del Código Tributario, y el artículo 230 de la Ley N° 27444, sostiene que a partir de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1311, la sanción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, solo aplica en el escenario que la declaración rectificatoria resulte en un impuesto por pagar, tomando en cuenta los saldos a favor de los periodos anteriores, por lo que si bien la infracción se cometió cuando estaba vigente el texto del antiguo artículo 178 numeral 1 del Código Tributario, la sanción no existía al momento en que esta norma fue modificada toda vez que no estaba en trámite, ni en ejecución.

Que por su parte, la Administración indica que desestimó la pretensión de nulidad, pues el hecho que la recurrente no esté de acuerdo con la solicitud de los costos de los servicios reparados no enerva la validez de la resolución de determinación, toda vez que puede iniciar un procedimiento contencioso tributario a fin que se revise la procedencia de los reparos y la validez de su sustentación; que en los Resultados a los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ y el punto 1.3.2 del Anexo N° 1.3 a la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_, verificó que los motivos determinantes de los reparos se basan en que no se presentó documentación que sustentara la prestación efectiva de los servicios observados; se valoró la documentación presentada sí fue valorada y considerada en la conclusión del área acotadora, que no se limitó a solicitar información sobre los costos, ya que solicitó cualquier documentación que sustentara la efectiva prestación de los servicios reparados.

Que agrega que confirmó los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ toda vez que del análisis conjunto de la documentación proporcionada por la recurrente, concluyó que esta no aportó un mínimo de elementos de prueba que permitieran acreditar de manera razonable y suficiente la efectiva realización de los servicios observados; señala que de los contratos presentados por la recurrente, se advierte que la prestación de los servicios contratados implicaba coordinaciones previas entre las partes, como por ejemplo, que la recurrente proporcionaría la documentación e información requerida por el prestador, no obstante, no se advierte que hubiera presentado aquellos requerimientos de información ni lo entregado en respuesta, como cartas, informes, oficios, comunicaciones, memorándums, correspondencia, correos electrónicos, etc.; y que los comprobantes de pago no precisan los servicios específicos que se facturan, que los asientos contables, transferencias bancarias, reportes de estados de cuenta, comprobantes de pago y su contabilización, no son suficientes para acreditar la prestación efectiva de los servicios, asimismo los pedidos de servicios presentados son impresiones de pantalla del historial de pedidos de servicios, que contienen importes y referencias a los servicios, pero no son suficientes para acreditar la prestación efectiva de los servicios.

Que añade que el Informe de la revisión del Estado de Costos cargados a \_\_\_\_\_ por la prestación del servicio de asistencia técnica, advierte que es meramente descriptivo y no lleva adjunta documentación fuente que certifique la fehaciencia de las operaciones detalladas en él; que según el artículo 241 del Código Procesal Civil, el numeral 49.1.2 del artículo 49 de la Ley N° 27444, aplicables por supletoriedad de acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, no son admisibles los documentos en idioma inglés y alemán detallados en el Anexo N° 4 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_; y que la documentación que obra en idioma castellano, detallada en el Anexo N° 4 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, está referida a presentaciones en \_\_\_\_\_ correos electrónicos y otros, que corresponden a documentación meramente descriptiva, que no cuenta con documentación fuente que acredite lo detallado en ella, ya que no se aprecian las actividades desarrolladas, cómo se desarrollaron, que desarrolló los servicios, ni las coordinaciones de trabajo, entre otros.

Que refiere que sin la documentación que sustente los estados financieros auditados y memoria anual del ejercicio 2014, estos no acreditan la efectiva prestación de los servicios; y que el reparo recae en la falta de acreditación de la efectiva prestación de los servicios observados, por lo que aun cuando los cuadros



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

presentados en respuesta al Requerimiento N° [redacted] no contasen con las inconsistencias advertidas en fiscalización, ello no acreditaría que los referidos servicios se realizaron efectivamente; y que mantuvo los valores emitidos por la tasa adicional del 4.1% pues se sustentan en reparos aceptados por la recurrente por gastos que constituyen liberalidad y gastos no acreditados con documentos probatorios, así como en reparos no aceptados por la recurrente por servicios de asistencia técnica y servicios de grupo dentro y fuera del país, cuya fehaciencia no fue acreditada; los cuales constituyen disposición indirecta de renta gravada de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted] notificadas el 15 de marzo de 2017<sup>1</sup> (fojas 7583, 7584, 7586 y 7587), la Administración inició un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta de tercera categoría de enero a diciembre de 2014, y como resultado emitió las Resoluciones de Determinación N° [redacted] por Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, sus pagos a cuenta de enero a diciembre de 2014 e impuesto adicional por disposición indirecta de renta – tasa adicional del 4.1% de enero a diciembre de 2014 (fojas 8579 a 8777); y la Resolución de Multa N° [redacted] por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 8778 a 8793).

Que en la referida fiscalización la Administración formuló los siguientes reparos:

Ítem	Reparo	Importe S/
1	[redacted]	95 378 823,00
2	[redacted]	40 881 937,00
3	[redacted]	2 471 587,00

Ítem	Reparo	Importe S/
1	[redacted]	5 796 645,00

Que es materia de controversia determinar si la resolución apelada se encuentra arreglada a ley, para lo cual previamente corresponde analizar la nulidad deducida por la recurrente.

## NULIDAD

Que la recurrente aduce que el procedimiento de fiscalización se encuentra viciado de nulidad por no haber sido llevado conforme a ley, de acuerdo a los argumentos expuestos por la recurrente:

### 1. La Administración solicitó información y documentación no vinculada a la determinación de la obligación tributaria sustancial objeto de fiscalización

Que la recurrente sostiene que la Administración se limitó a solicitar información relacionada a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su [redacted] sin solicitar documentación adicional que permita verificar la correcta determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscalizado, el destino del gasto o su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta.

Que según el numeral 2 del artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, los actos de la Administración dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior son nulos.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 112 del Código Tributario, los procedimientos tributarios, además de los que se establezcan por ley, comprenden, entre otros, el procedimiento de fiscalización.

<sup>1</sup> Conforme con el literal a) del artículo 104 del Código Tributario.



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

Que el artículo 61 del citado código establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el artículo 62 del mismo código establece que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar y que su ejercicio incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, indica que la Administración dispone de diversas facultades discrecionales, entre ellas, el numeral 1 contempla la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:

- a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.
- b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.
- c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Que el citado numeral 1 agrega que la Administración también podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de 3 días hábiles.

Que el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del código en mención establece que en los casos en que la Administración se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

Que en concordancia con la precitada norma, el numeral 1.4 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, establece que las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

Que de lo hasta aquí expuesto se tiene que la Administración goza de la facultad discrecional de fiscalización, la que le confiere facultades para solicitar, entre otros, información y documentación a los deudores tributarios a efecto del control del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, sin embargo, no es irrestricta sino que debe ejercerse atendiendo a la decisión más conveniente al interés público y al principio de razonabilidad, entendido como un mecanismo de control o interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos en el uso de las facultades discrecionales<sup>2</sup>, siendo que el grado de afectación de los derechos de los contribuyentes debe ser evaluado y ponderado en función de las obligaciones que las normas tributarias —en especial el Código Tributario— les imponen a los deudores tributarios, a fin de determinar si existe una exigencia que vaya más allá de la norma y, por ende, que resulte arbitraria.

Que el artículo 87 del Código Tributario establece la obligación de los administrados de facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración, lo que incluye, entre otras, las

<sup>2</sup> Conforme al fundamento 12 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1803-2004-AA/TC.

M J 4



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

previstas en los numerales 5 y 6 del referido artículo, esto es, la obligación de permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas; y la de proporcionar a la Administración la información que esta requiera o la que ordenen las normas tributarias sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que en esa línea, el literal b) del artículo 4 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, establece que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios.

Que con relación al ámbito dentro del cual se formula el pedido de información y/o documentación antes descrito, el artículo 3 del mencionado reglamento establece que la SUNAT, a través de las Cartas, comunicará al Sujeto Fiscalizado, entre otros, que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitiva, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los periodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento; y tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar.

Que en consecuencia, la facultad discrecional de fiscalización permite a la Administración la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, para lo cual dispone de la potestad, también discrecional, de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de la información y documentación relacionadas con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, solicitar aclaraciones e información sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, vinculados con los periodos y tributos —o vinculados con los aspectos a fiscalizar, en el caso del Procedimiento de Fiscalización Parcial— que serán objeto del procedimiento de fiscalización.

Que cabe señalar que en similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución N° 06403-4-2013 al señalar que durante el procedimiento de fiscalización la Administración está facultada a solicitar documentación, evaluarla, analizarla, pronunciarse sobre ella, plantear observaciones, requerir mayor información y sustento, reiterar el pedido de información, corregir sus errores, etc., para formarse opinión definitiva respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, con los límites que establece el Código Tributario respecto a sus facultades y los derechos de los contribuyentes.

Que de los Anexos N° 1.1 y 1.3 de la Resolución de Determinación N° (fojas 8461 a 8535 y 8538), se advierte que la Administración reparó la renta neta del ejercicio en S/138 732 347, por gastos incurridos por los servicios de asistencia técnica, y servicios de grupo dentro y fuera del país, prestados por al considerar que no fueron acreditados fehacientemente.

Que mediante el punto 1 del Anexo del Requerimiento N° (fojas 8263 y 8264) la Administración solicitó a la recurrente acreditar la fehaciencia de las operaciones y/o la relación de causalidad del gasto con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente de los montos señalados en el Anexo N° 1 adjunto, referido a las operaciones comprendidas en las cuentas contables presentando documentación probatoria, como: comprobantes de pago, órdenes de compra y/o servicio, documentos de autorización de dichos trabajos, contratos, adendas, acuerdos (traducidos al español) suscritos con proveedores, documentación comercial, manuales, instructivos, memorándum, correos electrónicos de coordinaciones en la prestación de servicios, medios de pago, copia de cheques (anverso y reverso), estados de cuenta corriente, comprobantes de retención, comunicaciones efectuadas, informes de avances y resultados obtenidos, valorizaciones (detalle), manuales o procedimientos de control interno, políticas contables y/o tributarias,





# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

asientos contables por el registro de la provisión y cancelación.

Que en respuesta, la recurrente presentó un escrito de 6 de noviembre de 2017 (fojas 8249 a 8262), en el que indicó que las anotaciones en las indicadas cuentas contables están referidas a los servicios prestados por la , contemplados en los siguientes contratos, suscritos el 1 de julio de 2012:

1. Contrato de (fojas 6991 a 7004), que establece la prestación de servicios de asistencia técnica al área de Indicó que entre los servicios que recibió el 2014 con base a este contrato, se encuentran: a) Fabricación de b) Innovación técnica, c) Calidad, d) Asesoría en el e) Foros regionales, f) Revisión de indicadores de calidad de empaque g) Optimización de indicadores de desarrollo sostenible en la producción, h) Suministro de i) j) k) l) Estrategia de manejo de envases de lata, ll) Aplicación de nuevos procedimientos y m)
2. Contrato de (fojas 6975 a 6990), que regula los servicios prestados con presencia física en el territorio peruano, dirigidos principalmente a las áreas de Ventas, Recursos Humanos y Asuntos Corporativos. Indicó que entre los servicios que recibió el 2014 con base a este contrato, se encuentran: a) Proyectos del Área de A modo de ejemplo: i) Actividades integradas, ii) iii) b) Proyectos del Área de Ventas: A modo de ejemplo: Plan de aceleración de crecimiento de ingresos; c) Proyecto del Área de Asuntos Corporativos: A modo de ejemplo: Desarrollo Sostenible.
3. Contrato de (fojas 6957 a 6974), indicó que bajo este contrato están regulados los servicios proporcionados con presencia física fuera del territorio peruano, dirigidos principalmente a las áreas de Distribución, Ventas, y Asuntos Corporativos. Indicó que entre los servicios que recibió el 2014 con base a este contrato, se encuentran: a)

Que en el punto 1 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (fojas 8217 a 8247), la Administración dio cuenta del indicado escrito y de los siguientes documentos presentados: comprobantes de pago emitidos por por los servicios brindados en el 2014, asientos contables, pedidos de servicios, transferencias bancarias de Banco estados de cuenta, informe de auditoría de transacción por \$16 825,00 y \$29 500,00, estados financieros auditados del ejercicio 2014, memoria anual del ejercicio 2014, informe sobre revisión del estado de costos cargados por por la prestación de servicios de asistencia técnica por el año terminado al 31 de diciembre de 2014, los siguientes contratos traducidos al español entre la recurrente (receptora) y la y existente según las leyes de los (proveedor), vigentes durante el ejercicio 2014 y diversos documentos en 25 files de palanca por los servicios recibidos en ejecución de ellos:

1. Contrato de Servicio de Asistencia Técnica de ) (fojas 6991 a 7004).
2. Contrato de Gestión y Servicio de ) (fojas 6975 a 6990).
3. Contrato de Gestión de Grupo, Administración y Servicio de Consultoría (fojas 6957 a 6974).

M J 6



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

Que mediante el Anexo del Requerimiento N° (fojas 8124 a 8172), la Administración comunicó a la recurrente sus apreciaciones de la evaluación del escrito y documentación presentados en respuesta al Requerimiento N° y respecto de los contratos indicados señaló:

- El proveedor y la receptora del servicio pertenecen al con domicilio en y
- Los Acuerdos no indican la fecha de su suscripción ni término, aunque indican que los servicios se prestarían a partir del 1 de julio de 2012 y que uno de los eventos que pondría fin sería que la recurrente deje de ser filial del lo que hace notar el carácter subjetivo de tales acuerdos, ya que la relación entre las partes se establece a partir de la permanencia al referido y no al objeto de los servicios ni a la necesidad de quien lo demande, como ocurriría de tratarse de una operación entre sujetos independientes.
- En cuanto al objeto de los servicios, del Anexo I de tales Acuerdos infirió que el Servicio de Asistencia Técnica se trata de servicios de desarrollo de actividades (consultoría técnica, tecnología de información y estrategia mejorada de personal), en los que además existe la obligación de transmitir conocimientos de parte de quien presta el servicio; el Servicio de Grupo Dentro del País consiste en servicios de medios y resultados (consultoría financiera y asesoramiento en impuestos, estrategia mejorada de personal, asesoría comercial, asuntos corporativos, mercadeo, y dirección, asistencia en recursos humanos), igual que el (consultoría financiera y asesoramiento en impuestos, estrategia mejorada de personal, asesoría comercial, asuntos corporativos, mercadeo, servicio de propiedad intelectual, dirección, asistencia en recursos humanos).
- Los servicios ofertados alcanzan a todas las empresas pertenecientes al y la recurrente.
- En cuanto a la determinación de los honorarios advirtió que si bien en el Anexo II de los Acuerdos se pactó que comprenden los costos incurridos más un margen de ganancia de 5%, en las cláusulas 5 y 6 de los Acuerdos se indicó que la ganancia se aplicará de "ser apropiada", sea que los servicios se brinden solo a la recurrente o en conjunto con otras empresas.
- De los Acuerdos infirió que quien brindará los servicios no sería sino la , como parte de sus obligaciones del prorrateo de los costos de los servicios entre todas las compañías, lo necesiten o no.
- Los Acuerdos especifican que los costos de los servicios serían asignados de acuerdo al "Sistema de como una para asignar los costos incurridos entre todas las compañías receptoras del Grupo, más el margen de ganancia, sin embargo, tales Acuerdos también mencionan un sistema de que refiere a la naturaleza de los servicios que se cobren y que son objeto de revisión periódica, pero no existe un desglose de los elementos que componen la asignación ni se indica cuándo aplica uno u otro, y en qué radicaría la diferencia.
- Según el criterio expuesto en la Resolución N° 07732-4-2017, la asignación de gastos por servicios entre empresas vinculadas implica que si estas acuerdan establecer como modalidad retributiva de los servicios intragrupo, la asignación de los costos del proveedor de los servicios —como sucede en los servicios evaluados—, para la deducción del gasto se tiene que contar con documentación que sustente la cuantía asignada al servicio y la composición de sus costos.
- Al regular la metodología para determinar los honorarios de los servicios prestados a partir de los costos incurridos por el proveedor, los Acuerdos sólo mencionan conceptos generales (costos directos o indirectos) pasajes viajes o pagos a terceros, pero no establecen: (i) la composición de los costos por tipo de servicio, a pesar que en el acuerdo se ofrecen diferentes servicios con características propias y cuyos costos deben tratarse individualmente; (ii) la documentación que acredite dichos costos (gastos sustentados incurridos por el proveedor), facturas informes, contratos que garanticen al usuario del

*[Handwritten signatures]*



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

servicio la efectiva realización de gasto por parte del proveedor; y (iii) criterios para el reparto de costos, cuando son varias las empresas receptoras de los servicios.

- En los comprobantes de pago y demás documentos no se aprecia documentación que acredite por cada servicio realizado y facturado, el detalle de los costos incurridos y su respectivo sustento.
- La descripción de los comprobantes de pago sólo consigna el de cada Acuerdo, pero no precisa el servicio específico facturado, a pesar que el Anexo I de los Acuerdos agrupa los servicios a prestar en 4, 9 y 10 categorías, respectivamente, define en cada caso el contenido de los servicios y desglosa en cada uno de ellos, los servicios específicos. Debido a tal omisión en las facturas, no puede conocer si una factura determinada fue emitida por todos los servicios del Acuerdo al que se hace referencia, o alguno de ellos, o si corresponde a los servicios no especificados que se indican en el Anexo I de cada a su vez, dicha omisión genera que la contraprestación resulte poco fiable, debido a que esta se determina en función de los costos incurridos por el prestador ya que es razonable que los costos varíen de un tipo de servicio a otro, más aún porque el servicio puede conllevar prestaciones accesorias y entrega de bienes en el caso de los servicios de grupo dentro y fuera del país.
- La dirección indicada en los comprobantes de pago difiere de la señalada en el

Que en consecuencia, a fin de acreditar fehacientemente la realidad de las operaciones y/o la relación de causalidad del gasto con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente, según sea el caso, de los importes detallados en los Anexos N° 1, 2 y 3 adjuntos al Requerimiento N° (fojas 8121 a 8123), le solicitó presentar lo siguiente, añadiendo que, en caso de no hacerlo, se desconocerá el gasto y se aplicará la tasa adicional del 4.1% por disposición indirecta de renta:

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar el detalle de los documentos probatorios de todos los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de los servicios que le brindó</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar el detalle de los documentos probatorios de todos los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de los servicios que le brindó</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar el detalle de los documentos probatorios de todos los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de los servicios que le brindó</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar los costos que sirvieron para el cálculo de la determinación del margen de ganancia de 5%.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar los costos que sirvieron para el cálculo de la determinación del margen de ganancia de 5%.</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar la asignación de costos en caso los servicios hayan sido prestados a más de una pero no a todas las receptoras</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar la asignación de costos en caso los servicios hayan sido prestados a más de una pero no a todas las receptoras</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentar por escrito el detalle de los funcionarios que participaron en los proyectos de finanzas, ventas y distribución, asuntos corporativos, marketing (Actividades integradas) y ventas, números de pasaporte o carnet de extranjería, días de permanencia en el país (estadia), pasajes aéreos, comunicaciones efectuadas, informes de avances e informes de resultados obtenidos.</li> </ul>	

Que en respuesta, con escrito de de mayo de 2018 (fojas 8087 a 8110), la recurrente reiteró lo señalado y presentado en respuesta al Requerimiento N° añadió que exhibió documentación que considera idónea para acreditar la efectiva prestación de los servicios, así como la necesidad de la asesoría contratada; que discrepa de la inferencia que realiza la Administración en el sentido que los contratos tienen un carácter subjetivo que no es propio de sujetos independientes al no tener fecha de suscripción o de término, puesto que es perfectamente posible que partes independientes pacten la prestación de un servicio continuo sin poner fecha de término; que se debe aplicar el criterio de valoración conjunta de las pruebas; que no existe mandato legal expreso que indique que la dirección consignada en la factura emitida por un no domiciliado deba coincidir con aquella consignada en el contrato, en el que se indica para fines de notificaciones (fojas 8092, 8093, 8098 y 8099).



8






# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

Que en cuanto a la determinación del precio indicó que fue pactado en observancia del principio de libre competencia, que está avalado por el Estudio de Precios de Transferencia del ejercicio 2014, que no cuenta con la información detallada de los costos y gastos de su proveedor, que no tiene acceso a ella, que aun tratándose de una empresa vinculada es un ente separado e independiente que maneja su contabilidad bajo las normas de otra jurisdicción, que en la medida que se pacten precios a valor de mercado y exista un estudio que avale la metodología utilizada, ello no debería representar una contingencia; que sin perjuicio de lo indicado, con la finalidad de dar respuesta a la Administración, adjuntó cuadros que le envía el proveedor para sustentar la metodología utilizada para asignar los costos (fojas 8084 a 8086), especificando que la metodología empleada para la distribución de costos es en función de criterios determinados y no de horas hombre, por lo que no es factible entregar un detalle de las horas trabajadas por cada persona involucrada en la prestación del servicio (foja 8098).

Que mediante escrito de 13 de julio del 2018 (foja 8111), la recurrente presentó un informe denominado " (fojas 470 a 588), indicando que este desarrolla las formas de compartir conocimiento entre las Subsidiarias del en el ejercicio 2014.

Que en el resultado del Requerimiento N° (fojas 8033 a 8082), la Administración dejó constancia de lo indicado y de los cuadros presentados, de cuya evaluación reiteró las consideraciones expuestas en el requerimiento, añadiendo lo siguiente respecto de tales cuadros:

- Cuadro N° 1 – Costos del por área funcional (foja 8085): (a) La información contenida es genérica para las áreas funcionales de presidencia, financiera, tecnología, comercial, asuntos corporativos, recursos humanos, técnica y cadena de suministros, no apreciándose un detalle de los costos incurridos por gastos laborales, capacitación y conferencias, gastos de viaje, consultoría, tecnología y administración; asimismo, no se indican los servicios prestados por a pesar que en el este se agrupa en cuatro categorías y en cada una se define el contenido de los servicios que engloban; que los cuadros se limitan a señalar importes globales que no enlazan con las facturas emitidas; (b) La atribución de costos a la recurrente debe estar sustentada de acuerdo al beneficio que obtiene, bajo el principio de causalidad; sin embargo, la determinación del margen de distribución y porcentaje de los servicios del grupo no proviene de la utilización de un procedimiento técnico con el cual se calcule, siendo que, por ejemplo, no se explica las razones ni la base técnica para extraer \$1 947 580,00 del total de costos de y asignarlo como costo del ; (c) El valor en función al cual se determinó el porcentaje del de asignación para el área de recursos humanos no es fehaciente dado que el criterio para la asignación habría sido un número distorsionado de empleados (no coincide con el indicado en la memoria anual del ejercicio 2014); (d) Los porcentajes del de costos para no señalan la proporción en que participan la recurrente y , pertenecientes al y (e) El valor en función del cual se determinó el porcentaje de los de asignación para las áreas de financiera, global & corporate, comercial, asuntos corporativos & legal y recursos humanos, no es fehaciente debido a que el criterio para su asignación habría sido un número distorsionado de ventas netas (no coincide con las ventas netas indicadas en los estados financieros de la recurrente).
- Cuadro N° 2 – (foja 8084): (a) El cuadro contiene información genérica para las áreas funcionales de presidencia, cadena de suministros, finanzas, comercial, asuntos corporativos, no detalla los costos incurridos ni indica a qué tipo de costos corresponden, no indican los servicios prestados a pesar de encontrarse detallados en el Anexo I de cada acuerdo y los importes globales consignados no se enlazan con las facturas emitidas y (b) Los porcentajes de distribución de costos para cada acuerdo no han sido calculados en base a un procedimiento técnico para su determinación, sino que corresponden a datos cuyos criterios de determinación son desconocidos, no habiendo una explicación sobre la base técnica que los sustenta.
- Cuadro N° 3 – Costos de por área funcional (foja 8085): (a) Los costos de están contenidos en una línea (Total: \$56 189 000,00) y se distribuyen por cada área funcional de forma global, aplicando un margen que no ha sido determinado siguiendo un procedimiento

9



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

técnico y (b) La información contenida es genérica para las áreas funcionales de las áreas de financiera, global corporate, comercial, asuntos corporativos legal, recursos humanos y técnica; el cuadro señala importes globales que no enlaza con las facturas emitidas, no indica los costos incurridos, el tipo de costos al que corresponden, ni los servicios prestados.

Que sobre las operaciones y su análisis, la Administración cita a para referir que es en el Capítulo VII de las Directivas de Precios de donde se encuentra toda la regulación o líneas directrices que permiten una mejor comprensión de los criterios o métodos que deben utilizarse para valorar a precios de mercado los servicios entre vinculadas, siendo que de su revisión se desprende que el análisis de su fijación debe realizarse en dos fases que comprenden: (i) la comprobación de su efectiva realización y (ii) el análisis que permita hallar el valor de mercado de la operación, motivo por el que se condiciona la existencia de los servicios a la existencia de una ventaja o utilidad a su destinatario y que la entidad destinataria de los servicios debe mantener a disposición de la Administración toda la documentación que permita acreditar que los servicios han sido efectivamente prestados.

Que en ese sentido, la Administración precisó que para que la recurrente pudiera deducir el gasto por los servicios prestados por , debía contar con la documentación que sustente su cuantía asignada y la composición de sus costos; sin embargo, de los acuerdos celebrados por ambas partes solo se verificaban conceptos generales (costos directos o indirectos), pasajes de viajes o pagos a terceros, entre otros, mas no se establecía: (a) la composición de los costos por tipos de servicios, (b) la documentación con la que se le acreditaría al usuario que la proveedora incurrió en los costos, ni (c) los criterios técnicos para el reparto de costo, considerando que son varias las empresas receptoras de los servicios.

Que considerando todo lo expuesto la Administración concluyó que la recurrente no presentó documentación fehaciente o aquella que demuestre que los servicios de asistencia técnica, servicios de grupo dentro del país y servicio de grupo fuera del país, eran fehacientes, lo que imposibilitó corroborar el destino del gasto ni comprobar, por tanto, su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta. Añadió que no presentó ni sustentó documentariamente los costos directos e indirectos incurridos en la prestación de los servicios, incluyendo, pero no limitando a todos los gastos de personal, viajes y equipo, todos los gastos pagados a terceros y todos los gastos fijos, tal como lo señalan en el Anexo II – . Asimismo, precisó que los cuadros presentados presentan inconsistencias que no permiten relacionar los costos indicados con los servicios prestados, con la generación de rentas gravadas o mantenimiento de la fuente.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 7843), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente que los servicios de asistencia técnica, servicios de grupo dentro y fuera del país, no fueron acreditados fehacientemente, y le solicitó presentar por escrito los descargos a las observaciones formuladas.

Que en el resultado al referido requerimiento (fojas 7792 a 7820) la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente (fojas 7826 a 7841), y reiteró las conclusiones expuestas.

Que de lo expuesto se advierte que la Administración solicitó a la recurrente información y documentación con el propósito que acredite fehacientemente la realidad de las operaciones y/o la relación de causalidad del gasto con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente, según sea el caso, lo que guarda relación con el tributo y periodo objeto de fiscalización, encontrándose vinculada a la determinación de la obligación tributaria sustancial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que si bien se aprecia que la Administración se concentró en requerir documentación relacionada a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por no debe perderse de vista que previo a ello hizo referencia a la documentación que la recurrente presentó en 21 files de palanca en respuesta al Requerimiento N° expresando sus

 10 



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

observaciones en torno a los tres acuerdos contractuales suscritos con \_\_\_\_\_ y los comprobantes de pago detallados en los Anexos N° 1, 2 y 3 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_

Que tales observaciones partieron del entendido que para la deducción del gasto se tiene que contar con documentación que sustente la cuantía asignada a los servicios intragrupo y la composición de sus costos, ya que las partes habrían acordado establecer como modalidad retributiva del servicio, la asignación de los costos del proveedor.

Que en concordancia a tal entendimiento, la Administración incidió en la metodología que se estableció en los aludidos acuerdos contractuales para determinar los honorarios de los servicios, esto es, a partir de los costos directos e indirectos incurridos por el proveedor, apreciando que tales acuerdos no establecieron: (i) la composición de los costos por tipo de servicio, a pesar que en el acuerdo se ofrecen diferentes servicios con características propias y cuyos costos deben tratarse individualmente; (ii) la documentación que acredite dichos costos (gastos sustentados incurridos por el proveedor), facturas informes, contratos que garanticen al usuario del servicio la efectiva realización de gasto por parte del proveedor; y (iii) criterios para el reparto de costos, cuando son varias las empresas receptoras de los servicios.

Que en consecuencia, si bien la recurrente puede discrepar de las observaciones de la Administración y los fundamentos que les subyacen e, incluso, aun cuando tal razonamiento puede ser objeto de valoración por parte este Tribunal —ya sea por su mérito o desmérito—, ello no implica que se haya incurrido en un vicio de nulidad por solicitar documentación no vinculada a la determinación de la obligación tributaria sustancial objeto de fiscalización ya que, tal como hemos analizado previamente, la información y documentación que la Administración solicitó guarda relación con el tributo y periodo objeto de fiscalización, encontrándose vinculada a la determinación de la obligación tributaria sustancial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

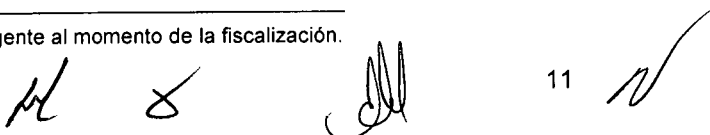
Que por lo tanto, no resulta atendible la pretensión de nulidad de la recurrente.

## 2. Nulidad por vulneración al debido procedimiento y derecho de defensa

Que la recurrente sostiene que tal vulneración se produjo debido a que: (i) la documentación relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor no domiciliado obra exclusivamente en poder de su proveedor, de modo que no tiene manera de obtenerla salvo que el mismo proveedor se la entregue; (ii) la Administración no valoró las pruebas que presentó para sustentar la efectiva prestación de los servicios recibidos, toda vez que en la fiscalización no comunicó su posición respecto de su evaluación, limitándose a solicitar información relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor, limitando de ese modo su derecho de defensa al no poder presentar aquella documentación específica que se necesitaría para la correcta determinación del impuesto.

Que según el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS<sup>3</sup>, el procedimiento administrativo se sustenta, entre otros, en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo. Tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo mas no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable; y, a impugnar las decisiones que los afecten. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia

<sup>3</sup> Vigente al momento de la fiscalización.





# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

del Derecho Procesal es aplicable solo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.

Que de acuerdo al primer párrafo del artículo 125 del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración.

Que sobre la valoración de la prueba, el artículo 197 del Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por Resolución Ministerial N° 010-93-JUS —aplicable de manera supletoria según la Norma IX<sup>4</sup> del Título Preliminar del Código Tributario— dispone que todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

Que de otro lado, la valoración conjunta encierra el principio de la unidad del material probatorio, el que según Devis Echandía (2000)<sup>5</sup>, supone que «los diversos medios aportados deben apreciarse como un todo, un conjunto, sin que importe que su resultado sea adverso a quien la aportó»; señala además que la valoración conjunta entraña una triple tarea: «fijar los diversos elementos de prueba, confrontarlos para verificar y apreciar su verosimilitud y obtener la conclusión coherente que de ellos resulte. Para esto debe utilizarse un método crítico de conjunto, luego de analizar cada prueba aisladamente, teniendo en cuenta las necesarias conexiones, concordancias o discrepancias, con las demás. Y en la motivación debe el juez explicar su concepto sobre cada prueba y sobre el conjunto de ellas».

Que como primer punto, la recurrente sostiene que la Administración no habría valorado las pruebas que presentó la recurrente para sustentar la efectiva prestación de los servicios recibidos, limitándose a solicitar información relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor, limitando de ese modo su derecho de defensa al no poder presentar aquella documentación específica que necesitaría para la correcta determinación del impuesto.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 8217 a 8247), se aprecia que la Administración dio cuenta de los siguientes documentos presentados por la recurrente: comprobantes de pago emitidos por ; por los servicios brindados durante el ejercicio 2014, asientos contables, pedidos de servicios, transferencias bancarias de s Banco y estados de cuenta, informe de auditoría de transacción por \$16 825,00 y \$29 500,00, estados financieros auditados del ejercicio 2014, memoria anual del ejercicio 2014, informe sobre revisión del estado de costos cargados por por la prestación de servicios de asistencia técnica por el año terminado al 31 de diciembre de 2014, contratos traducidos al español entre la recurrente (receptora) y la constituida y existente según las leyes de los vigentes durante el ejercicio 2014 y diversos documentos que obran en files de palanca por los servicios recibidos en ejecución de ellos.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (foja 8037), al referirse a tales documentos, la Administración señaló que fueron meritutados y agregó que la recurrente no presentó ni sustentó documentariamente los costos directos e indirectos incurridos en la prestación de los servicios, tal como lo señalan los acuerdos en su Anexo N° II metodología de cómputo de costo, concluyendo que esta no presentó documentación fehaciente ya que no resulta posible corroborar el destino del gasto ni comprobar, por tanto, su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente.

Que de otro lado, cabe indicar que si bien la Administración solicitó a la recurrente información relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor, esto

<sup>4</sup> «En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen».

<sup>5</sup> Devis Echandía, Hernando. Compendio de la Prueba Judicial. Rubinzal Culzoni Editores. 2000. Pp. 146 y 147.

M 8

ll

ll



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

obedece —como se indicó en el punto anterior— a las observaciones que formuló respecto a la forma en que se pactó la determinación de los honorarios en los contratos, toda vez que si bien se estableció que la contraprestación por el suministro de servicios se calcularía considerando los costos incurridos por la prestadora más el margen de ganancia del 5%, se estableció también que los referidos costos serían únicamente cargados a y pagados por la recurrente, cuando sean identificados con servicios prestados únicamente a ella, mientras que cuando se relacionen con servicios prestados a más de un integrante del Grupo, se cargarían a estas bajo el Sistema de Llave de Asignación, el cual sería determinado por el proveedor. A partir de lo pactado en ese extremo, la Administración consideró que para deducir el gasto por estos servicios, la recurrente debía contar con documentación que acredite la cuantía asignada al servicio y la composición de sus costos, lo que —a su criterio— no ocurrió en los servicios analizados.

Que por tanto, si bien la recurrente puede discrepar con la posición de la Administración en el sentido que consideró que la acreditación de la fehaciencia del gasto incurrido con ocasión de los servicios intragrupo analizados, implicaba sustentar los costos en los que incurrió el proveedor para la prestación de tales servicios, ello no configura el vicio de nulidad invocado, ya que, en todo caso, el requerimiento de tal documentación e información y el análisis efectuado de la documentación presentada por la recurrente, es consecuencia de la evaluación sobre el fondo del asunto controvertido, mas no sobre la forma.

Que en consecuencia, al no advertirse vulneración al derecho de defensa de la recurrente, corresponde desestimar la pretensión de nulidad.

Que como segundo punto, la recurrente sostiene que se ha vulnerado el debido procedimiento y su derecho de defensa debido a que la documentación relativa a los costos directos e indirectos utilizados en la prestación de servicios brindados por su proveedor, obra exclusivamente en poder de su proveedor, de modo que no tiene manera de obtenerla salvo que el mismo proveedor se la entregue.

Que al respecto, en concordancia con lo resuelto en los considerandos precedentes, se debe indicar, de un lado, que la información y documentación que la Administración solicitó guarda relación con el objeto de la fiscalización (la determinación de la obligación tributaria sustancial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014) y, de otro, que tal requerimiento obedece a la lectura o interpretación de la Administración acerca de los contratos suscritos entre la recurrente y su proveedor, por lo que corresponde desestimar la pretensión de nulidad también en este extremo.

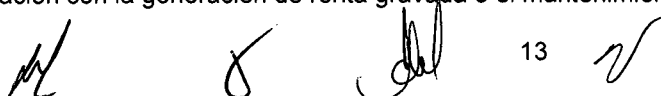
## RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Que en los Anexos N° 1.1 y 1.3 de la Resolución de Determinación N° (fojas 8461 a 8535 y 8538), la Administración reparó la renta neta del ejercicio en S/138 732 347, correspondiente a los gastos incurridos por los servicios de asistencia técnica, y servicios de grupo dentro y fuera del país, prestados por al considerar que no fueron acreditados fehacientemente.

Que tal como se detalló al analizar la pretensión de nulidad, el reparo recae sobre el gasto en que incurrió la recurrente con motivo de los servicios de asistencia técnica de grupo, servicio de grupo dentro del país y servicios de grupo fuera del país, prestados por en ejecución de los contratos

vigentes durante el ejercicio 2014, ya que a partir de los documentos presentados, la Administración concluyó que no acreditó fehacientemente la prestación de los aludidos servicios y, por ende, no resultó posible corroborar el destino del gasto ni su relación con la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta.

Que de lo expuesto se tiene que la controversia consiste en determinar si el reparo se encuentra acorde a ley, lo que supone establecer si la recurrente acreditó la fehaciencia de las operaciones reparadas y su vinculación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de la misma.





# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, prescribe en su primer párrafo que para efectos de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la referida deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 04245-1-2005, entre otras, se ha establecido que para tener derecho a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas ni su registro contable, siendo que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario, en principio, que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, criterio sostenido en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010.

Que en las Resoluciones N° 2565-3-2002 y 6072-5-2003 se estableció que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, su beneficiarios.

Que según el artículo 196 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria en virtud de lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, y como ha sido señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 04968-1-2010 y 01276-5-2010, entre otras, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien los contradice alegando nuevos hechos.

Que de acuerdo a lo señalado en la Resolución N° 04831-9-2012, para efecto de la deducibilidad de un gasto, la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para su deducción, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que de autos se aprecia que el gasto reparado está contenido en los comprobantes detallados en los Anexos N° 1 a 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 8034 a 8036), respecto de los cuales la recurrente presentó los medios de prueba listados en el Anexo N° 4 de dicho requerimiento (fojas 8112 a 8120), y los cuadros adjuntos al escrito del 22 de mayo de 2018 (fojas 8084 a 8086).

Que la recurrente y suscribieron los siguientes contratos:

- 1) Contrato de Servicio de Asistencia Técnica de (fojas 6991 a 7004).
- 2) Contrato de Gestión de Grupo, Administración y Servicio de Consultoría Dentro del País (fojas 6975 a 6990).
- 3) Contrato de Gestión de Grupo, Administración y Servicio de Consultoría en el Extranjero (fojas 6957 a 6974).

Que del análisis de tales Acuerdos, la Administración formuló, principalmente, las siguientes observaciones:

- Tanto el proveedor como la receptora del servicio, pertenecen al con domicilio en
- Los Acuerdos no indican la fecha de su suscripción, ni término, aunque indican que los servicios se prestarían a partir del 1 de julio de 2012 y que uno de los eventos que pondría fin sería que la recurrente



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

deje de ser filial del [redacted] lo que hace notar el carácter subjetivo de tales acuerdos, ya que la relación entre las partes se establece a partir de la permanencia al referido Grupo económico y no al objeto de los servicios ni a la necesidad de quien lo demande, como ocurriría de tratarse de una operación entre sujetos independientes.

- En cuanto al objeto de los servicios, del Anexo I de tales Acuerdos se infiere que el Servicio de Asistencia Técnica se trata de servicios de desarrollo de actividades (consultoría técnica, tecnología de información y estrategia mejorada de personal), en los que además existe la obligación de transmitir conocimientos de parte de quien presta el servicio; el Servicio de Grupo Dentro del País consiste en servicios de medios y resultados (consultoría financiera y asesoramiento en impuestos, estrategia mejorada de personal, asesoría comercial, asuntos corporativos, gerencia y dirección, asistencia en recursos humanos), igual que el [redacted] (consultoría financiera y asesoramiento en impuestos, estrategia mejorada de personal, asesoría comercial, asuntos corporativos, mercadeo, servicio de propiedad intelectual, gerencia y dirección, asistencia en recursos humanos).
- Los referidos servicios ofertados alcanzan a todas las empresas perteneciente al [redacted] y no solo a [redacted] y la recurrente.
- En cuanto a la determinación de los honorarios advirtió que si bien en el Anexo II de los [redacted] se pactó que comprenden los costos incurridos más un margen de ganancia de 5%, en las cláusulas 5 y 6 de los Acuerdos se indicó que la ganancia se aplicará de "ser apropiada", sea que los servicios se brinden solo a la recurrente o en conjunto con otras empresas.
- De los Acuerdos infirió que quien brindará los servicios no sería [redacted] sino la matriz, como parte de sus [redacted] encargándose del prorrateo de los costos de los servicios entre todas las compañías, lo necesiten o no.
- Los Acuerdos especifican que los costos de los servicios serían asignados de acuerdo al [redacted] como una [redacted] para asignar los costos incurridos entre todas las compañías receptoras del Grupo, más el margen de ganancia, sin embargo, tales Acuerdos también mencionan un sistema de [redacted] que refiere a la naturaleza de los servicios que se cobren y que son objeto de revisión periódica, pero no existe un desglose de los elementos que componen la asignación [redacted] ni se indica cuándo aplica uno u otro, y en qué radicaría la diferencia.
- Según el criterio expuesto en la Resolución N° 07732-4-2017, la asignación de gastos por servicios entre empresas vinculadas implica que si estas acuerdan establecer como modalidad retributiva de los servicios intragrupo, la asignación de los costos del proveedor de los servicios —como sucede en los servicios evaluados—, para la deducción del gasto se tiene que contar con documentación que sustente la cuantía asignada al servicio y la composición de sus costos.
- Al regular la metodología para determinar los honorarios de los servicios prestados a partir de los costos incurridos por el proveedor, los [redacted] sólo mencionan conceptos generales (costos directos o indirectos) pasajes viajes o pagos a terceros, pero no establecen: (i) la composición de los costos por tipo de servicio, a pesar que en el acuerdo se ofrecen diferentes servicios con características propias y cuyos costos deben tratarse individualmente; (ii) la documentación que acredite dichos costos (gastos sustentados incurridos por el proveedor), facturas informes, contratos que garanticen al usuario del servicio la efectiva realización de gasto por parte del proveedor; y (iii) criterios para el reparto de costos, cuando son varias las empresas receptoras de los servicios.
- En los comprobantes de pago y demás documentos no se aprecia documentación que acredite por cada servicio realizado y facturado, el detalle de los costos incurridos y su respectivo sustento.
- La descripción de los comprobantes de pago sólo consigna el [redacted] de cada [redacted] pero no precisa el servicio específico facturado, a pesar que el Anexo I de los Acuerdos agrupa los servicios a prestar en 4, 9 y 10 categorías, respectivamente, define en cada caso el contenido de los servicios y desglosa

15



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

en cada uno de ellos, los servicios específicos. Debido a tal omisión en las facturas, no puede conocer si una factura determinada fue emitida por todos los servicios del Acuerdo al que se hace referencia, o alguno de ellos, o si corresponde a los servicios no especificados que se indican en el Anexo I de cada a su vez, dicha omisión genera que la contraprestación resulte poco fiable, debido a que esta se determina en función de los costos incurridos por el prestador ya que es razonable que los costos varíen de un tipo de servicio a otro, más aún porque el servicio puede conllevar prestaciones accesorias y entrega de bienes en el caso de los servicios de grupo dentro y fuera del país.

- La dirección indicada en los comprobantes de pago difiere de la señalada en el

Que de lo expuesto se tiene que si bien la Administración concluyó que la recurrente no acreditó la fehaciencia de los servicios de asistencia técnica y consultoría de grupo dentro y fuera del país, prestados por al formular el reparo restó mérito a los medios probatorios presentados por la recurrente, señalando que no sustentan los costos atribuidos por la empresa no domiciliada y que forman parte de los honorarios pactados.

Que en tal sentido, se observa que la Administración no cuestiona la efectiva prestación de los servicios de asistencia técnica y consultoría de grupo dentro y fuera del país por parte de en favor de la recurrente; sino que aquella no hubiera acreditado la forma como se determinaron los costos directos e indirectos que le fueron atribuidos por la prestadora del servicio, lo que permite advertir que el hecho que la Administración discuta la proporcionalidad de los costos atribuidos por ) a la recurrente, así como la metodología utilizada para su distribución a todas las empresas del grupo beneficiadas, implicaría, en todo caso, que reconoce la existencia de la prestación de los servicios observados.

Que en consecuencia, toda vez que el reparo bajo análisis no se encuentra debidamente sustentado, corresponde levantarlo y revocar la apelada en ese extremo<sup>6</sup>.

Que estando al sentido del fallo, carece de pertinencia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos de la recurrente.

## RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que los precitados valores fueron emitidos por S/0,00 por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 (fojas 8446 a 8460), apreciándose en el Anexo N° 1 adjunto que la Administración no formuló reparos que incidan en tales periodos, asimismo, en el recurso de apelación se observa que la recurrente no expuso argumentos relacionados a los mencionados valores a pesar de haberlos incluidos en su impugnación; por lo que no se advierte controversia alguna sobre el particular, no habiéndose modificado la determinación efectuada por la recurrente respecto de tales periodos; en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en ese extremo.

## RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que de los precitados valores y sus Anexos (fojas 8342 a 8445) se advierte que fueron emitidas por la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014, sobre la base de los reparos aceptados y no aceptados en la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014; al considerar que estos implican una distribución indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario; consignando como base legal el literal g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme se observa de los Anexos N° 2 y 3 de las aludidas resoluciones de determinación (fojas

<sup>6</sup> En concordancia con los fundamentos de la Resolución N° 01087-3-2020, que se pronuncia respecto del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, vinculado a los mismos servicios que son materia de la presente controversia.





# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

8445 a 8432), concordadas con el Anexo N° 1.1 de la Resolución de Determinación N° (foja 8538), se aprecia que la Administración tomó como base de cálculo de la Tasa Adicional del 4.1%, el importe de S/141 381 567,21, correspondiente a los siguientes reparos:

Reparos	Importe S/
	592 808
	2 056 413
	95 378 823
	40 881 937
	2 471 587

Que el literal g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 970<sup>7</sup>, establece que para los efectos del Impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados. El Impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de esta ley.

Que el segundo párrafo del referido artículo 55, modificado por Decreto Legislativo N° 979<sup>8</sup>, señala que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A. El Impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual. En caso no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto. De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el Impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disposición indirecta de renta.

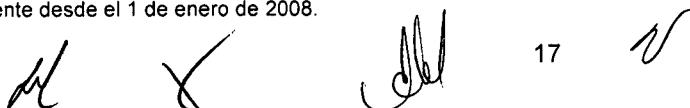

Que de otro lado, el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, señala que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la ley, constituyen gastos que significan «disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario» aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica; asimismo, reúnen la misma calificación, entre otros, los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago son emitidos, entre otras situaciones, cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que conforme con lo señalado en las Resoluciones N° 02703-7-2009 y 4873-1-2012, la tasa adicional de 4,1% se estableció para evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, indirectamente se efectuara una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas, sin afectar dicha distribución con la retención de la tasa de 4,1%, sumas que califican como disposición indirecta de renta, por lo que en doctrina se les denomina “dividendos presuntos”.

Que en las Resoluciones N° 08531-4-2016 y 09954-3-2017, entre otras, este Tribunal ha señalado que no todas las sumas o entregas que constituyan renta gravada de la tercera categoría para efecto del

<sup>7</sup> Vigente desde el 1 de enero de 2007.

<sup>8</sup> Vigente desde el 1 de enero de 2008.

 17 



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

Impuesto a la Renta, deben ser consideradas para la aplicación de la Tasa Adicional de 4,1% pues sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos que signifiquen una disposición indirecta de la renta no susceptible de posterior control tributario.

Que en la Resolución N° 06393-3-2017 este Tribunal ha señalado que el reparo por operaciones no fehacientes efectuado con arreglo a ley implica egresos no susceptibles de posterior control, y por lo tanto, al no ser posible determinar su verdadero destino, constituyen una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, por lo que la aplicación de la Tasa Adicional del 4.1% sobre tal reparo se encuentra arreglada a ley. En la misma línea, se aprecian las Resoluciones N° 04823-4-2014, 12078-3-2015 y 04970-4-2017, entre otras.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 13887-4-2014 y 01215-9-2014 este Tribunal ha señalado que el reconocimiento de un reparo mediante la presentación de una declaración rectificatoria, no autoriza la aplicación de la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta, debido a que el ingreso reconocido mediante declaraciones rectificatorias puede ser materia de posterior control tributario.

Que de autos se tiene que, de un lado, los reparos por gastos de liberalidad del contribuyente y gastos no acreditados fehacientemente por S/592 808,00 y S/2 056 413,00, respectivamente, fueron aceptados por la recurrente mediante la declaración jurada rectificatoria presentada el 23 de julio de 2018 mediante PDT 692 N° (foja 8538); y, de otro, los reparos por servicios de asistencia técnica y servicios de grupo dentro y fuera del país por S/95 378 823,00, S/40 881 937,00 y S/2 471 587,00, respectivamente, fueron levantados en la presente resolución.

Que asimismo, de la revisión de las Resoluciones de Determinación N° se aprecia que la Administración tomó como base de cálculo de la Tasa Adicional del 4.1%, el importe reparado por los referidos conceptos; por lo que de conformidad con los criterios antes citados, corresponde revocar la apelada en tal extremo y dejar sin efecto los citados valores.

## RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la precitada resolución de multa fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario vigente al 24 de marzo de 2015, fecha en que la recurrente presentó la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 a través del Formulario PDT 692 N° (fojas 8829 a 8831), respecto del tributo omitido de S/9 533 820 y aumento indebido de saldo a favor de S/36 686 784, lo que dio como resultado una multa de S/23 110 302 más intereses moratorios, luego de aplicar la tasa del 50% sobre aquellos importes.

Que conforme al literal a) del artículo 59 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, por el acto de la determinación de la obligación tributaria el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo; mientras que conforme al numeral 88.1 del artículo 88 la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

Que de acuerdo al artículo 172 del citado código, las infracciones tributarias se originan por el incumplimiento de otras obligaciones tributarias, entre otras.

Que según el numeral 1 del artículo 178 del mencionado código —conforme al texto aprobado por el Decreto Legislativo N° 953, vigente para el caso de autos— constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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

M      8           18



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 180 del cuerpo de leyes en comentario, la Administración aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes, entre otras, en multas de acuerdo a las Tablas que, como anexo, forman parte del citado Código; agregando que las multas se podrán determinar en función, entre otros, a la UIT vigente a la fecha en que se cometió la infracción y cuando no sea posible establecerla, la que se encontrara vigente a la fecha en que se detectó la infracción.

Que de las normas glosadas se advierte que uno de los supuestos tipificados como infracción sancionable por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario era la declaración de cifras o datos falsos que generaran aumentos indebidos de pérdidas tributarias, la cual era sancionable con una multa.

Que ahora bien, de acuerdo a la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, la referida infracción se sancionaba con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o el 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o el 15% de la pérdida indebidamente declarada o el 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que el primer párrafo de la Nota 21 de la Tabla del aludido código, indicaba que el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo o saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida declarada y el que se debió declarar.

Que en cuanto a la aplicación del Decreto Legislativo N° 1311, publicado en el diario oficial El Peruano el 30 de diciembre de 2016, corresponde referir que el artículo 4 de la citada norma, dispuso modificaciones<sup>9</sup> al tipo infractor del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, a la sanción aplicable a este, así como al primer párrafo de la Nota 21.

Que de acuerdo al artículo 109 de la Constitución Política del Perú, la ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que postergue su vigencia en todo o en parte.

Que en conclusión, las referidas modificaciones tuvieron vigencia a partir del 31 de diciembre de 2016, fecha posterior a la comisión de la infracción materia de autos, por lo que las disposiciones modificatorias contenidas en el Decreto Legislativo N° 1311 no resultan aplicables.

Que en cuanto a la retroactividad benigna del precitado decreto legislativo, alegada por la recurrente, cabe indicar que la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311 establece que la SUNAT, el Tribunal Fiscal y otras administraciones tributarias se sujetarán a los principios de la potestad sancionadora previstos en los artículos 168 y 171 del Código Tributario, no resultando de

<sup>9</sup> Así, modificó el tipo infractor previsto en el numeral 1 del artículo 178 antes citado, por el texto siguiente: «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 y el pago 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». Asimismo, modificó la sanción aplicable disponiendo que esta sería equivalente al 50% del tributo por pagar omitido o el 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares; y el primer párrafo de la Nota 21 antes indicada quedó modificada en el sentido que el tributo por pagar omitido sería la diferencia entre el tributo por pagar declarado y el que debió declararse.



# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

aplicación lo dispuesto en el artículo 230 de la Ley N° 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General, según modificatoria por el Decreto Legislativo N° 1272, actualmente recogido en el artículo 248 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

Que por otro lado, el artículo 103 de la Constitución Política del Perú, modificado por Ley N° 28389, señala que pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de las diferencias de las personas. La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad. La Constitución no ampara el abuso del derecho.

Que en consistencia con la disposición constitucional antes glosada —en la que solo se establece la retroactividad benigna en materia penal cuando favorece al reo— el artículo 168 del Código Tributario establece que las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución.

Que al respecto, este Tribunal ha establecido, entre otras, en la Resolución N° 1651-3-2002 que no procede aplicar el principio de retroactividad benigna en materia de sanciones tributarias, mientras que en la Resolución N° 2000-4-96 ha señalado que el término en trámite o en ejecución, tratándose de multas, alude a todas aquellas que no estén pagadas.

Que toda vez que el artículo 168 del Código Tributario, en concordancia con la disposición constitucional antes glosada, prevé que las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución, como es el caso de autos, los argumentos de la recurrente en torno a dicho artículo no resultan estimables<sup>10</sup>.

Que por consiguiente, la imposición de la multa se encuentra acorde a ley, ya que a la fecha de la presentación de la declaración jurada determinativa original (24 de marzo de 2015), no se encontraba vigente el Decreto Legislativo N° 1311, no resultando aplicable la retroactividad benigna pretendida por la recurrente, tal como se ha establecido en la presente resolución.

Que a foja 8830 se aprecia que mediante declaración jurada determinativa contenida en el Formulario PDT 692 N° de 24 de marzo de 2015 (fojas 8829 a 8831), la recurrente declaró, originalmente, como saldo a favor el monto de S/36 686 784,00; no obstante, conforme a lo señalado en el Anexo N° 1 a la Resolución de Determinación N° (foja 8539) se determinó saldo a favor del fisco de S/9 533 820,00, producto de los reparos formulados en fiscalización, los cuales están conformados por reparos aceptados por S/15 336 335,00 y los reparos no aceptados por S/138 732 347,00, de donde se estableció el tributo omitido de S/9 533 820,00 y el aumento indebido de saldo a favor de S/36 686 784,00, con lo que queda acreditada la comisión de la referida infracción.

Que toda vez que los reparos aceptados modificaron la declaración determinativa original a través de la declaración jurada rectificatoria contenida en el Formulario PDT 692 N° (fojas 7785 a 7789) y los reparos no aceptados fueron levantados en la presente resolución, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo a fin que la Administración reliquide la resolución de multa, excluyendo de su cálculo los reparos levantados en esta instancia.

Con los vocales Mejía Ninacondor, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

<sup>10</sup> Similar criterio se ha establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 11619-1-2017, 07948-9-2019 y 08146-4-2019.





# Tribunal Fiscal

N° 05376-1-2020

**RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 29 de abril de 2019, en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N° las que se **DEJAN SIN EFECTO; REVOCARLA** en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

ZÚNIGA PULANTE  
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR  
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS  
VOCAL

Huertas Valladares  
Secretaria Relatora (e)  
ZD/HV/MT/rmh.