



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

EXPEDIENTE N° : 5470-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de diciembre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N°
contra Resolución de Intendencia N° de 4 de junio de 2020, 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 la Resolución de
Determinación N° emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 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 sostiene que como resultado de la fiscalización del ejercicio 2014 la Administración determinó reparos, no aceptados, por gastos comunes destinados a la generación de dividendos, los cuales califican como rentas inafectas, e importe incluido en la declaración jurada anual rectificatoria por amortización de gastos de desarrollo, con los que no se encuentra conforme.

Que señala que no corresponde aplicar el procedimiento de prorrata de gastos debido a que no existen gastos comunes, toda vez que el único gasto en el que incurrió para obtener los dividendos de sus empresas vinculadas,

y
es el importe correspondiente al gasto directo relacionado a los servicios prestados por
consistentes en la asesoría en control y seguimiento de la cartera de inversiones
en acciones o participaciones en empresas, de su rendimiento y gestión de cobro de beneficios; por lo que habiéndose identificado un solo gasto directamente vinculado a rentas inafectas, no correspondía aplicar los métodos del inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en particular el método indirecto, conforme a lo efectuado por la Administración. Precisa que el resto de gastos incurridos se encuentran directamente vinculados a la obtención de sus rentas gravadas.

Que indica que rechaza que los gastos identificados por la Administración como gastos comunes —directorio, gerente general y jefe de tributación— califiquen como tales, debido a que no se encuentran relacionados con la obtención de los dividendos repartidos a su favor; agrega que compete a la Administración la carga de demostrar que las referidas personas incidieron en la generación de la renta inafecta. Afirmar que los dividendos son depositados en sus cuentas bancarias y formarán parte de su saldo disponible para el pago de sus diversas obligaciones y que ni el gerente general, ni el directorio, ni el jefe de tributación han realizado labor alguna para revisar el cálculo o el depósito de los dividendos, ni existe evidencia alguna de que estos realizaran labores vinculadas con la generación de los dividendos.

Que afirma que sus argumentos de hecho y de derecho han sido ratificados en la instancia de reclamación, al no haber opuesto la Administración argumentos respecto a que: (a) la decisión adoptada por el directorio de invertir en el capital de se dio con anterioridad al ejercicio 2014, siendo que con posterioridad no ha realizado ninguna actividad que conlleve a la generación de las referidas rentas pasivas; (b) la Administración califica tales gastos como comunes sin haber analizado y demostrado las actuaciones o actividades concretas realizadas por el directorio en el ejercicio 2014 vinculadas a la generación de dichos dividendos, por lo que tal determinación se sustenta en una presunción no contrastada con la realidad; (c) la actuación del gerente general, en su calidad de ejecutor de las decisiones adoptadas por el directorio, no tienen ni tuvieron en el ejercicio 2014 ninguna relación con los dividendos obtenidos, no existiendo relación ni medio probatorio alguno actuado por la Administración que acredite que el gerente general efectuó alguna gestión o actuación o tomado alguna



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

decisión que hubiera incidido en la obtención de los dividendos; (d) carece de sustento afirmar que las funciones que realiza el área de tributación influyen en la determinación de las rentas inafectas, puesto que los dividendos que obtiene se encuentran inafectos no por una actuación en concreto del jefe de tributación sino por una decisión de la ley tributaria.

Que refiere que los dividendos son rentas pasivas que no requieren, por lo general, de ninguna actividad por parte de quien los obtiene, siendo que en su caso de no ser por la contratación del señor [redacted] hubiera obtenido las referidas rentas sin necesidad de incurrir en gasto alguno.

Que alega que es ilegal el requisito exigido por la Administración de que el Libro Diario debía tener información del centro de costos vinculado a la generación de rentas inafectas para que resulte aplicable el método de imputación directa de gastos inafectos, siendo que según el artículo 33 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Que alega que en el supuesto negado que existiesen gastos comunes, el método que debería aplicarse es el método del gasto previsto en el primer párrafo del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que ha identificado qué gasto se encuentra directamente asociado a la generación de rentas no gravadas; en ese orden de ideas, sostiene que el importe a considerar como no deducible ascendería a S/3 000,00 y no el S/1 323 203,00 determinado por la Administración.

Que indica que en el ejercicio 2012 incurrió en gastos de desarrollo, por lo que mediante la declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, presentada el 18 de noviembre de 2019, dedujo la amortización de tales gastos por S/39 103 926,00 aplicando una tasa de amortización del 33.33%, al haber cumplido con el requisito de presentar la comunicación a la SUNAT para amortizarlos hasta el máximo de dos ejercicios adicionales establecidos por el artículo 75 de la Ley General de Minería; sin embargo, la Administración ha reparado dicho gasto por cuanto no encontró evidencia de la amortización de dicho gasto en el ejercicio 2012, ni la existencia de un saldo pendiente de amortización, ni se exhibió ninguna documentación que acredite la no utilización de tales gastos en los ejercicios anteriores al 2014. Alega que sin importar si un contribuyente dedujo o no previamente un determinado gasto, lo único importante es determinar en qué ejercicio correspondía deducir dicho gasto, en estricto cumplimiento de la norma aplicable, debiéndose proceder en ese sentido.

Que alega que en la fiscalización del ejercicio 2008, en la que se reparó un gasto similar por no haberse amortizado en forma lineal, la Administración en ningún momento consideró si la compañía dedujo o no previamente estos gastos, sino que aplicando objetivamente el artículo 75 determinó el monto que correspondía deducir por cada ejercicio.

Que refiere que si la Administración pretendía cuestionar la deducción de la amortización correspondiente, entre otros, al ejercicio 2012 debió iniciar un procedimiento de fiscalización por dicho ejercicio, pero bajo ninguna circunstancia la omisión por parte de aquella de fiscalizar tal ejercicio puede generar que se desconozca su derecho de deducir la amortización que le corresponde en el ejercicio 2014, sobre todo porque no se ha cuestionado ni su fehaciencia, ni su causalidad o la naturaleza de los gastos de desarrollo válidamente incurridos en el ejercicio 2012.

Que sostiene que resulta improcedente la multa impuesta por declarar cifras o datos falsos que influyeron en la declaración anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al sustentarse en los reparos antes indicados. No obstante, alega que de corresponder la citada multa, procede que se aplique a su favor la modificatoria establecida por el Decreto Legislativo N° 1311, de la nota 21 de las Tablas I y II del Código Tributario, estableciendo que el tributo a pagar omitido será la diferencia entre el tributo a pagar declarado y el que debió declararse; y que en el caso de tributos administrados y/o declarados por la SUNAT, se tomará en cuenta para estos efectos los saldos a favor de los periodos anteriores, las pérdidas netas





Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas, con base en el principio de retroactividad benigna previsto en el numeral 5 del artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y porque no resulta de aplicación a su caso las limitaciones del artículo 168 del Código Tributario, pues la sanción impuesta no se encontraba en trámite (infracción notificada) ni en ejecución (deuda tributaria en proceso de cobranza coactiva) a la fecha en que entró en vigencia el citado decreto legislativo.

Que por su parte, la Administración señala que reparó S/1 323 203,00 correspondiente a gastos comunes inherentes a rentas inafectas no adicionadas por la recurrente, de acuerdo con el procedimiento previsto en el segundo párrafo del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, considerando que entre los gastos administrativos eran comunes a rentas gravadas y no gravadas los del directorio, la gerencia general y el jefe de tributación.

Que indica que los gastos administrativos son aquellos vinculados al desarrollo de todas las actividades de una empresa, es decir a las actividades de control, gestión y dirección, por lo que por su naturaleza tales gastos se encuentran vinculados a la realización de operaciones que generan ingresos gravados y no gravados.

Que refiere que la decisión de la recurrente de mantener su capital invertido en acciones, le significó ingresos inafectos por dividendos en el ejercicio 2014, los cuales requirieron necesariamente de la participación de diversos departamentos de su organización, como el directorio, la gerencia general y órganos de apoyo como el área tributaria.

Que precisa que verificó del Libro Diario de la recurrente que no contaba con un centro de costos o alguna forma de identificar en forma detallada los gastos imputables a rentas gravadas, exoneradas o inafectas, por lo que al no contarse con los elementos necesarios para aplicar el método directo o de gastos, aplicó el método indirecto o de ingresos.

Que sostiene que reparó S/39 103 926,00 correspondiente a los gastos de desarrollo del ejercicio 2012, deducidos por la recurrente en el ejercicio 2014, debido a que esta no acreditó que existiese saldo pendiente por amortizar en este último ejercicio, al no haber presentado documentación alguna que acredite no haber deducido dicho monto en las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2012 y 2013, no siendo suficiente la presentación de la carta del 8 de abril de 2015 en la que comunicó su opción de amortizar los gastos de desarrollo del ejercicio 2012 en dicho ejercicio y en dos adicionales, estando obligada a sustentar que no dedujo la totalidad del gasto en el 2012 o que no agotó el gasto en el 2013, conforme le fue solicitado en la fiscalización.

Que indica que toda vez que la infracción que dio origen a la resolución de multa emitida fue cometida el 6 de abril de 2015, esto es, con anterioridad a la vigencia del Decreto Legislativo N° 1311, el 31 de diciembre de 2016, no le resulta aplicable lo dispuesto por esta última.

Que mediante escrito de alegatos del 18 de diciembre de 2020 adjunta copias de la presentación empleada en el informe oral, conteniendo sus argumentos respecto al reparo por amortización de gastos de desarrollo, los que solicita sean tenidos en cuenta.

Que en el presente caso, mediante Orden de Fiscalización N° (foja 3244) la Administración inició un proceso de fiscalización definitiva a la recurrente, vinculado al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, notificando¹, al efecto, la Carta de Presentación N° (foja 3237) y el Requerimiento N° (foja 3265), como resultado del cual efectuó diversos reparos con incidencia en el Impuesto a la Renta, de los cuales no fueron aceptados por la recurrente los

¹ Notificadas el 11 de junio de 2018 (fojas 3216 y 3238).



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

correspondientes a gastos comunes destinados a la generación de dividendos, los cuales califican como rentas inafectas, por S/1 323 203,00 e importe incluido en la declaración jurada anual rectificatoria por amortización de gastos de desarrollo, por S/39 103 926,00.

Que los referidos reparos motivaron la emisión de la Resolución de Determinación N° _____ y contra la Resolución de Multa N° _____ por lo que corresponde a este Tribunal pronunciarse sobre aquellos reparos que suben en grado a esta instancia y determinar su procedencia.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

1. Reparos a gastos comunes destinados a la generación de dividendos

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ la Administración reparó S/1 323 203,00 por gastos comunes destinados a la generación de dividendos, los cuales califican como rentas inafectas, con base en los puntos 11 y 15 de los Resultados de los Requerimientos N° _____ y _____ señalando como base legal, entre otros, el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el punto 11 del Requerimiento N° _____ (fojas 902 a 905), con base en la información y documentación presentada por la recurrente en respuesta a los Requerimientos N° _____ y _____ (fojas 1913/vuelta y 1005) y a su evaluación, la Administración señaló lo siguiente:

- Verificó que la recurrente contabilizó en su Libro Diario rentas inafectas por dividendos ascendentes a S/151 680 806,18 y que registró un gasto correspondiente a honorarios en favor de _____ ascendente a S/3 000,00 el que según esta identificó y relacionó al ingreso inafecto por los dividendos recibidos de _____ y _____ precisando que el aludido gasto fue adicionado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, según apreciaba del archivo denominado «Adiciones y Deducciones Volcan», y que según la recurrente este constituiría el único gasto que incidía en las rentas inafectas.
- En el citado Libro Diario no se aprecia un centro de costos o alguna forma de identificar en forma detallada si el destino del gasto fue directamente imputable a rentas gravadas, no gravadas o inafectas, indicando que la recurrente no presentó ningún análisis detallado de cada gasto a fin de establecer qué gastos calificaban como destinados exclusivamente a rentas gravadas, gastos que calificaran como destinados exclusivamente a rentas comunes y gastos que califiquen como destinados a rentas exoneradas o inafectas, por lo que al no contar con los elementos para utilizar el método directo, correspondía aplicar el método indirecto previsto en el segundo párrafo del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- La recurrente no consideró otro tipo de gastos, como son las remuneraciones al directorio, a la gerencia, a la gerencia de finanzas y tributación, las cuales también tenían incidencia en la generación de rentas conjuntas, afectas e inafectas (dividendos).
- Aplicando el método indirecto de determinación de gastos comunes, estableció estos en S/ 15 219 333,83² (los que comprendían gastos por directorio S/11 471 442,11, gastos por gerencia general S/3 238 995,14 y gastos por jefe de tributación S/508 896,58), de los cuales determinó gastos deducibles

² Cuyo detalle se encuentra contenido en el Anexo 11 adjunto al Requerimiento N° _____ (fojas 857 a 875), el cual estableció a partir del análisis de la información contenida en el archivo «Gastos de Naturaleza _____ SUNAT Final» presentado por la recurrente y de los gastos administrativos declarados en la casilla 469 de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, según consta en el inciso b) Determinación de gastos comunes del indicado requerimiento (fojas 903 y 903/vuelta).





Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

por S/ 9 149 757,53 y gastos no deducibles por S/6 069 576,30³, solicitando a la recurrente explicar y acreditar con documentación fehaciente el referido importe observado.

Que en el punto 11 del Resultado del Requerimiento N° la Administración indicó que la recurrente señaló los mismos argumentos expuestos en su escrito de respuesta al Requerimiento N° (foja 820/vuelta), esto es, (i) que en el 2014 contó con el servicio de un profesional encargado de realizar el seguimiento y control de los hechos de importancia, informes trámite documentario y otras actividades referentes a los dividendos entre las empresas vinculadas, cuyos honorarios consideró como no deducibles; (ii) que con base en el primer párrafo del inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, identificó y relacionó el ingreso afecto por dividendos recibidos de las empresas y con el gasto directo relacionado a los servicios, antes referidos, que presta el señor y, (iii) que habiéndose identificado un solo gasto vinculado a las rentas inafectas no se vio en la necesidad de aplicar los métodos del inciso p) del artículo 21 antes citado, por lo que mantuvo el reparo con base en las consideraciones señaladas en el requerimiento.

Que posteriormente, mediante el ítem 15 del Anexo 1 al Requerimiento N° (foja 278, 280), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente sus observaciones a los gastos comunes destinados a la generación de dividendos, a fin de que formulara sus descargos, de estimarlo pertinente.

Que en el ítem 15 del Resultado al Requerimiento N° (fojas 264/vuelta a 271) la Administración dejó constancia del escrito de respuesta, de 18 de noviembre de 2019, presentado por la recurrente (fojas 248 a 253) en el que formula similares descargos a los antes indicados, así como a los reseñados en los considerandos de esta resolución, precisando que en el supuesto negado que resultase aplicable el método del ingreso, el importe de gastos comunes solo ascendería a S/7 367 923,00, conforme con el análisis que consta en los papeles de trabajo que adjuntó a su escrito, y no los S/15 219 333,83 considerados por la Administración; que el porcentaje a considerarse debería ser 82,04%, siendo que la diferencia se debería a ingresos del ejercicio 2014 no tenidos en cuenta por la Administración; y que de acuerdo a ello, el reparo, según el método de ingreso, solo ascendería a S/1 323 203,00.

Que luego de la evaluación de lo señalado por la recurrente, la Administración mantuvo el reparo sobre la base de las consideraciones detalladas en el Requerimiento N° no obstante, modificó su importe aceptando las correcciones planteadas por la recurrente; en tal sentido, reparó la renta neta imponible del ejercicio 2014 por concepto de gastos destinados a la generación de rentas inafectas por S/1 323 203,00, indicando, además, que la recurrente incurrió en la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que conforme al inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF modificado por el Decreto Supremo N° 017-2003-EF, para efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan conjuntamente en rentas gravadas, exoneradas o inafectas, y no sean imputables directamente a unas u otras, la deducción se efectuará en forma proporcional al gasto directo

³ Equivalente al 60.12% del total de gastos de utilización común; porcentaje que corresponde al importe de la renta bruta gravada (S/228 655 598,00) entre el total de rentas (S/380 336 404,18) (foja 903/vuelta).

5



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

imputable a las rentas gravadas; en tanto que en su segundo párrafo se dispone que en los casos en que no se pudiera establecer la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto inherente a la renta gravada el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas.

Que el tercer párrafo del mencionado inciso, modificado por el Decreto Supremo N° 008-2011-EF, prevé que para efecto de lo señalado anteriormente, se considera como renta inafecta a todos los ingresos que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta, incluidos aquellos que tengan dicho carácter por disposición legal, con excepción de los ajustes valorativos contables.

Que en las Resoluciones N° 01969-1-2004 y 06246-2-2012 se ha señalado que existen gastos realizados por el contribuyente cuya naturaleza no permite identificar la parte cuya deducción debe ser reconocida por cumplir con el principio de causalidad, a los que les resultan de aplicación las normas que rigen el Impuesto a la Renta, las cuales establecen que cuando no sea posible imputar los gastos directamente a las rentas gravadas y exoneradas, la deducción de los mismos se debe efectuar en forma proporcional a los gastos directos imputables a dichas rentas (método directo), mientras que si no es posible aplicar la referida proporcionalidad, se considerará como gasto indirecto inherente a la renta gravada, el porcentaje que resulte de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas, gravadas y exoneradas (método indirecto), asimismo, los procedimientos anteriormente mencionados son de carácter supletorio en caso no sea posible identificar y relacionar individualmente un ingreso con un gasto.

Que asimismo, acorde con el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución N° 09602-5-2014, a fin de establecer el porcentaje aplicable para aceptar la deducción de los gastos comunes, se ha establecido como primer método, la proporcionalidad, la que deberá efectuarse considerando los gastos directamente imputables en que incurrió la recurrente en un determinado ejercicio, siendo que dicha determinación implica realizar un análisis detallado de cada uno de los gastos, a fin de establecer qué gastos califican como destinados exclusivamente a rentas gravadas, a rentas exoneradas y residualmente los gastos que tienen la calidad de comunes, y que de no ser posible aplicar la referida proporcionalidad, se considerará como gasto indirecto inherente a la renta gravada, el porcentaje que resulte de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas, gravadas y exoneradas.

Que este Tribunal a través de la Resolución N° 06083-3-2003 ha indicado que ante la falta de sustento del procedimiento utilizado por la recurrente, correspondía aplicar el segundo de los procedimientos previstos en la norma antes anotada, para establecer el monto de los gastos comunes que van a ser imputados a la generación de rentas exoneradas.

Que conforme se aprecia de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (original y rectificatoria) presentadas por la recurrente mediante PDT 692 N° y (fojas 78 a 83, 153 a 159), esta consignó en su estado de ganancias y pérdidas en el rubro de los ingresos los siguientes importes:

Descripción	Casilla Declaración	Importe S/
Ventas Netas	463	1 802 346 504,00
Ingresos financieros gravados	473	176 866 511,00
Otros ingresos gravados	475	115 734 363,00
Enajenación de valores y bienes del activo fijo	477	
Otros ingresos no gravados	476	151 680 806,00
Total de Ingresos		
Gastos de administración	469	100 394 370,00

Que cabe indicar que el importe consignado en la casilla 476 «otros ingresos no gravados» ascendente a S/151 680 806,00 de acuerdo al asistente de dicha casilla (foja 151) corresponde a ingresos inafectos y





Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

según la respuesta de la recurrente al Requerimiento N° este corresponde al adelanto de dividendos acordados por sus subsidiarias y (S/142 082 739,00 y S/9 598 067,00, respectivamente).

Que en tal orden de ideas, al haber obtenido la recurrente durante el ejercicio 2014 ingresos gravados, así como ingresos inafectos por dividendos, resultaba aplicable lo dispuesto por el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, la recurrente ha identificado como único gasto directamente vinculado a la obtención de las rentas inafectas (dividendos), los honorarios por los servicios prestados por encargado de realizar el seguimiento y control de los hechos de importancia, informes trámite documentario y otras actividades referentes a los dividendos entre las empresas vinculadas, no obstante, dicho gasto no resulta ser el único que incide en la obtención de las referidas rentas, de acuerdo al criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 06376-2-2017, 03160-5-2019 y 03454-8-2019, según las cuales los gastos administrativos son aquellos vinculados directamente con la administración general del negocio, en este sentido, por su propia naturaleza, este tipo de gastos incide de manera conjunta en la generación de rentas gravadas y no gravadas, salvo prueba en contrario.

Que en tal sentido, al tratarse de gastos cuya naturaleza no permite identificar la parte cuya deducción debe ser reconocida por cumplir con el principio de causalidad, correspondía a la recurrente realizar y sustentar el análisis detallado de cada uno de los gastos, para lo cual requería contar con mecanismos o criterios que permitieran identificar los gastos como destinados exclusivamente a rentas gravadas, aquellos otros destinados a rentas no gravadas y, de manera residual, aquellos que tengan la calidad de comunes, es decir, que permitan identificarlos con facilidad a una actividad utilizando relaciones causales, lo que no hizo, resultándole aplicable, por lo tanto, el procedimiento contemplado en el segundo párrafo del inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (método indirecto), conforme a lo efectuado por la Administración; por lo que carecen de sustento en este extremo los argumentos de la recurrente en sentido contrario.

Que la Administración ha identificado del total de los referidos gastos de administración los correspondientes al directorio, a la gerencia general y al jefe de tributación como aquellos que correspondía tener en cuenta en la determinación de los gastos comunes.

Que al respecto, el artículo 152 de la Ley General de Sociedades, aprobada por Ley N° 26887, de aplicación supletoria según la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que la administración de la sociedad está a cargo del directorio y de uno o más gerentes, salvo lo dispuesto en el artículo 247; mientras que de acuerdo al artículo 172 el directorio tiene las facultades de gestión y de representación legal necesarias para la administración de la sociedad dentro de su objeto, con excepción de los asuntos que la ley o el estatuto atribuyan a la junta general.

Que por su parte, de acuerdo con el primer párrafo del artículo 185 de la citada ley, la sociedad cuenta con uno o más gerentes designados por el directorio, salvo que el estatuto reserve esa facultad a la junta general, siendo que de acuerdo al segundo párrafo del artículo 188 salvo disposición distinta del estatuto o acuerdo expreso de la junta general o del directorio, se presume que el gerente general goza, entre otras, de las atribuciones de celebrar y ejecutar los actos y contratos ordinarios correspondientes al objeto social y de representar a la sociedad, con las facultades generales y especiales previstas en el Código Procesal Civil y las facultades previstas en la Ley de Arbitraje.

Que asimismo, según lo señalado por la Administración en el Resultado del Requerimiento N° (foja 997) el Estatuto de la recurrente consignaba entre otras funciones del directorio, las de dirigir la marcha de los negocios sociales y resolver sobre la forma en que debe ejercerse su administración, aprobar el presupuesto de la compañía, celebrar contratos, convenios y compromisos de



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

toda naturaleza, constituir sociedades o participar en las ya constituidas y en general hacer cuando estime necesario y conveniente a los fines de la sociedad adquiriendo por cualquier título, enajenando o cediendo por cualquier título y gravando toda clase de bienes, derechos concesiones e intereses, pudiendo transigir sobre los mismos.

Que de acuerdo a las Notas a los Estados Financieros Separados al 31 de diciembre de 2014 y de 2013 de la recurrente (nota 1 b) la gerencia de la compañía administra y dirige todas las operaciones de sus subsidiarias y de las subsidiarias de estas; indicándose, además, que la compañía tiene inversiones al 100 por ciento en las subsidiarias y en

entre otras. Se indica además (nota 1 c) que los estados financieros correspondientes al 31 de diciembre de 2014 han sido aprobados por la gerencia de la compañía el 15 de febrero de 2015 y serían presentados para la aprobación del directorio y de los accionistas en los plazos establecidos por ley, siendo que forman parte de dichos estados financieros aprobados por tales estamentos de la sociedad el estado de resultados separados por los años terminados el 31 de diciembre de 2014 y 2013, en el que se incluyen como ingresos operacionales los dividendos de subsidiarias ascendente a S/151 681 000,00 (fojas 58/vuelta, 55 y 55/vuelta).

Que de acuerdo a lo expuesto, resultaba procedente que se considerara como parte de los gastos de administración que tienen incidencia en la obtención de las rentas inafectas, los correspondientes al directorio y a la gerencia general, habida cuenta de tratarse de órganos sociales que tienen a su cargo la decisión de la marcha de la sociedad, que tienen atribuciones para decidir inversiones y que evalúan y aprueban los estados financieros de la sociedad en los que se reflejan los dividendos que esta obtiene.

Que sin embargo, la Administración no ha acreditado de manera clara y suficiente las razones por las cuales consideró los gastos del jefe de tributación de la recurrente en la determinación de los gastos comunes, habiéndose limitado a indicar que de acuerdo al Manual de Funciones este es el encargado de «Liderar y supervisar la aplicación de las normas tributarias mediante procedimientos transparentes de determinación y control a fin de contribuir con la maximización de los beneficios tributario», concluyendo, a partir de ello, que las funciones de dicha área «... influyen en la determinación de las rentas inafectas, ya que dentro de sus funciones se encuentra el tratamiento tributario de las rentas inafectas», siendo que esa sola afirmación no evidencia la vinculación de la actividad del jefe de tributación con la generación de la renta inafecta.

Que en consecuencia, corresponde revocar la apelada en el extremo del reparo bajo análisis, a efecto que la Administración recalcule los gastos comunes excluyendo los gastos del jefe de tributación cuya inclusión no se encuentra sustentada.

Que acerca de lo alegado por la recurrente en relación con que los gastos identificados por la Administración como gastos comunes —directorio, gerente general y jefe de tributación— no se encuentran relacionados con la obtención de los dividendos repartidos a su favor, se debe reiterar que tales gastos conforman los gastos de administración, los cuales dada su naturaleza inciden de manera conjunta en la generación de rentas gravadas y no gravadas, salvo prueba en contrario, siendo la recurrente la llamada a demostrar que las referidas personas no tuvieron participación en la generación de las rentas inafectas, a efecto de aplicar la imputación directa de gastos prevista en el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de lo contrario resultaba de aplicación en uno de los dos métodos previstos en la citada disposición

Que con relación a que los dividendos son depositados en sus cuentas bancarias y formarán parte de su saldo disponible para el pago de sus diversas obligaciones y que ni el gerente general, ni el directorio han realizado labor alguna para revisar el cálculo o el depósito de dichos dividendos, ni existe evidencia de que estos realizaran labores vinculadas con la generación de los dividendos, corresponde indicar que las acciones que tales órganos societarios pueden efectuar vinculadas a la obtención de la renta inafecta no



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

se limita a las revisiones de los cálculos o los depósitos del importe de los dividendos, debiendo estarse a lo señalado respecto a las funciones del directorio y de la gerencia que reflejan la participación de estos en la obtención de tales rentas inafectas.

Que en cuanto a que la decisión adoptada por el directorio de invertir en el capital de _____ y se dio con anterioridad al ejercicio 2014 y que con posterioridad ni este ni el gerente general realizaron ninguna actividad que conlleve a la generación de las referidas rentas pasivas y que, en esa medida, tal determinación se sustenta en una presunción no contrastada con la realidad, corresponde reiterar que las funciones y atribuciones del directorio y la gerencia general al estar referidas a la gestión y administración de la sociedad en general suponen la realización de labores que podían tener vinculación con la obtención de las rentas inafectas, correspondiéndole la acreditación de lo contrario, siendo que la sola afirmación de la recurrente en el sentido de que tales órganos sociales no realizaron actividades que se vincularan a la obtención de los dividendos no resultaba suficiente para concluir en la no existencia de gastos comunes.

Que con relación a que la Administración habría exigido un requisito ilegal en el Libro Diario de tener información del centro de costos vinculado a la generación de rentas inafectas para que resulte aplicable el método de imputación directa de gastos inafectos, cabe señalar que de lo evaluado en la presente instancia no se advierte que la Administración hubiera exigido un requisito no previsto legalmente para el Libro Diario, sino la expresión de la ausencia de algún elemento (centro de costo, o alguna forma de identificar en forma detallada el destino del gasto directamente imputable a rentas gravadas, no gravadas o inafectas), que le permitiera utilizar el método directo previsto en el primer párrafo del inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que carece de validez lo alegado por la recurrente.

2. Reparación por importe incluido en la declaración jurada anual rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por amortización de gastos de desarrollo

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ la Administración reparó S/39 103 926,00 por importe incluido en la declaración jurada rectificatoria por amortización de gastos de desarrollo, con base en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° _____ señalando como base legal, entre otros, el artículo 75 de la Ley General de Minería y el inciso o) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° _____ (fojas 133 a 135) la Administración —on base en la declaración jurada rectificatoria anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, PDT 692 N° _____ presentada por la recurrente al vencimiento del Requerimiento N° _____ — señaló que la recurrente solicitó se reconociera S/39 103 926,00 en el ejercicio 2014 correspondiente a la amortización de gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012, ascendente a S/117 311 778,00, que había incluido dentro de las deducciones y que no consignó en la declaración original del impuesto, agregando que en esta última consignó S/126 214 336,00⁴ como deducción por gastos de desarrollo, conformado por gastos de desarrollo de los ejercicios 2013 y 2014 (S/55 460 280 y de S/70 754 056,00), dejando constancia que la recurrente adjuntó a su escrito copia de la comunicación de amortización de los gastos de desarrollo del ejercicio 2012.

Que en atención a lo anterior, la Administración solicitó a la recurrente presentar: a) análisis de la amortización de los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012, debiendo precisar el importe amortizado en los ejercicios 2012 y 2013; b) análisis de las adiciones y deducciones correspondientes a

⁴ Cabe indicar que se aprecia del Requerimiento N° _____ (fojas 239 y 301/vuelta) que del referido importe la Administración reparó S/47 334 618 por exceso de gastos de administración, el que fue aceptado por la recurrente e incluido en la declaración jurada rectificatoria formulario 692 N° _____ conforme consta en el literal b.1 del Ítem 19 del Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 262).



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

los ejercicios 2012 y 2013, a fin de verificar que no se hubiera utilizado como gasto la amortización de los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012 en los ejercicios anteriores al 2014; y cualquier otra documentación que acredite lo solicitado.

Que en respuesta, mediante escrito de 26 de noviembre de 2019 (fojas 124 a 129) la recurrente indicó que solicitaba el reconocimiento del monto que corresponde a los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012, en estricta aplicación del criterio contenido en la Resolución N° 01710-3-2019, así como el de la SUNAT en la presente fiscalización y en anteriores, según el cual las empresas que opten por amortizar los gastos de desarrollo hasta en un máximo de dos ejercicios adicionales a aquel en el se incurrieron deben hacerlo en forma lineal; agregó que si en el ejercicio 2012 incurrió en gastos de desarrollo por S/117 311 778,00 (lo que —según sostuvo— no estaba en discusión), al haber optado por una amortización en tres ejercicios, bajo el criterio de que toda amortización debe ser lineal, para el ejercicio 2014 tendría derecho a deducir S/39 103 926,00, en forma similar al reconocimiento que la Administración había efectuado del gasto de desarrollo del ejercicio 2013, por S/110 920 560,00, por el que reconoció S/36 973 520,00. Alegó que, conforme a las normas de determinación del Impuesto a la Renta, el gasto debía ser deducido en el ejercicio en que legalmente corresponda amortizarse. Agregó que consideraba haber cumplido con proporcionar durante la fiscalización la información idónea referida a dicho punto, no siendo —en su opinión— relevante determinar si el 33.33% del gasto de desarrollo del ejercicio 2012, que solicita sea amortizado en el ejercicio 2014, fue ya utilizado, porque en cualquier caso lo que debe tomarse en consideración es lo que la ley (Ley General de Minería y Ley del Impuesto a la Renta) dispone, según la posición de la Administración.

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____ la Administración dejó constancia de la respuesta de la recurrente y señaló que no encontró evidencia en la fiscalización de la amortización de los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012, tampoco de la existencia de un saldo pendiente de amortización, siendo que la recurrente no exhibió ninguna documentación que acreditara la no utilización de los referidos gastos en ejercicios anteriores, ni acreditó haber adicionado en el ejercicio 2012 la deducción que pretende que se le reconozca en el ejercicio 2014, lo cual generaría que se reconozca más gasto de desarrollo del que realmente incurrió.

Que en tal sentido, la Administración concluyó que no procedía el reconocimiento de la deducción de la amortización de los gastos de desarrollo del ejercicio 2012 por S/39 103 926,00, incluida en la declaración rectificatoria del ejercicio 2014.

Que según el inciso o) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señale la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias.

Que el segundo párrafo del artículo 75 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, establece que los gastos de desarrollo y preparación que permitan la explotación del yacimiento por más de un ejercicio, podrán deducirse íntegramente en el ejercicio en que se incurran o, amortizarse en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales, precisándose en el tercer párrafo que el contribuyente deberá optar en cada caso por uno de los sistemas de deducción al cierre del ejercicio en que se efectuaron los gastos, comunicando su elección a la Administración al tiempo de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, indicando, en su caso, el plazo en que se realizará la amortización y el cálculo realizado; y que la opción a que se refiere dicho artículo y el artículo anterior, se ejercerá respecto de los gastos de cada ejercicio, siendo que escogido un sistema, este no podrá ser variado respecto de los gastos del ejercicio.

Que mediante carta de 9 de abril de 2015(fojas 287 y 286), la recurrente comunicó a la Administración





Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

que al presentar la declaración jurada del ejercicio 2012 incluyó la información que correspondía al sistema de deducción aplicado así como su cálculo, pues la determinación del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio implicaba la comunicación de los hechos que incidían en la determinación de tal tributo y dado que a tal fecha no existía un formato independiente a la propia declaración jurada anual del impuesto que hubiese sido aprobado, a través de la referida carta se comunicaba que por el año 2012 había optado por la segunda opción, esto es, amortizar en el ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales los aludidos gastos. Agregó, en la referida carta que la «Amortización Tributaria del ejercicio 2012 el importe es de S/109 513 536,00».

Que habida cuenta que conforme ha señalado la recurrente el gasto de desarrollo del ejercicio 2012 habrían ascendido a S/117 311 778,00, que de acuerdo a la comunicación presentada a la Administración el gasto amortizado en el ejercicio 2012 por gastos de desarrollo ascendió a S/109 513 536,00 y que conforme se desprende del cuadro consignado en su escrito de respuesta al Resultado del Requerimiento N° (foja 255) la recurrente —no obstante haber comunicado a la Administración con cartas de 9 de abril de 2015 (fojas 282 a 285) haber optado por amortizar los gastos de desarrollo de los ejercicios 2013 y 2014 conforme a la segunda opción prevista en la Ley General de Minería, esto es amortizar en el ejercicio y en dos adicionales, en forma similar a lo comunicado respecto del ejercicio 2012— amortizó los gastos de desarrollo de los ejercicios 2013 y 2014 no en forma lineal sino en porcentajes superiores al tercio por año, resultaba pertinente y ajustado a sus facultades de fiscalización que la Administración le solicitara acreditar la amortización efectuada del gasto de desarrollo invertido en el ejercicio 2012, debiendo precisar el importe amortizado en los ejercicios 2012 y 2013, así como las adiciones y deducciones correspondientes a los ejercicios 2012 y 2013, a fin de verificar que no se hubiera utilizado como gasto la amortización de los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012 en los ejercicios anteriores al 2014.

Que teniendo en cuenta que de acuerdo al Resultado del Requerimiento N° la recurrente no cumplió con lo solicitado, resulta procedente el desconocimiento de la deducción de la amortización de los gastos de desarrollo del ejercicio 2012 por S/39 103. 926,00, incluido en la declaración jurada rectificatoria del ejercicio 2014, efectuado por la Administración, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

Que con relación a que sin importar si un contribuyente dedujo o no previamente un determinado gasto, lo único importante es determinar en qué ejercicio correspondía deducir dicho gasto, en estricto cumplimiento de la norma aplicable, debiéndose proceder en ese sentido, cabe señalar que si bien el artículo 75 de la Ley General de Minería, en concordancia con el inciso o) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, permite a los titulares de la actividad minera, a su opción, deducir los gastos de desarrollo en el ejercicio en que se incurren o amortizarlos en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales, exigiendo para ello una comunicación⁵ en la que se indique el plazo en que se realizaría la amortización y el cálculo correspondiente, lo que habría sido cumplido por la recurrente, ello en modo alguno puede suponer hacer incidir en un ejercicio gravable amortizaciones deducidas en ejercicios anteriores, toda vez que conforme a lo dispuesto por el artículo II del Título Preliminar del Código Civil⁶, la ley no ampara el ejercicio ni la omisión abusivos de un derecho. En tal sentido, correspondía que aquella acreditara la amortización efectuada del gasto de desarrollo invertido en el ejercicio 2012, el importe amortizado en los ejercicios 2012 y 2013, así como las adiciones y deducciones correspondientes a los ejercicios 2012 y 2013, conforme le fue solicitado, a fin de verificar que no se hubiera utilizado como gasto la amortización de los gastos de desarrollo incurridos en el ejercicio 2012 en los ejercicios anteriores al 2014; por lo que carece de validez lo alegado por la recurrente.

⁵ Al presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio en que se realizaron los gastos.

⁶ Aplicable supletoriamente conforme a lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual, en lo no previsto por dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.





Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

Que en cuanto a que en la fiscalización del ejercicio 2008, en la que se reparó un gasto similar por no haberse amortizado en forma lineal, la Administración en ningún momento consideró si la compañía dedujo o no previamente estos gastos, sino que aplicando objetivamente el artículo 75 determinó el monto que correspondía deducir por cada ejercicio, corresponde indicar que el caso materia de controversia se contrae al ejercicio 2014, en el que la recurrente ha hecho incidir un pretendido gasto de desarrollo del ejercicio 2012, respecto del cual existen indicios de una utilización mayor al tercio del total al que ascenderían los gastos de desarrollo invertidos en el ejercicio 2012 y deducidos en este, por lo que al amparo de lo dispuesto por el inciso a), numeral 1 del artículo 62⁷ del Código Tributario la Administración se encontraba facultada a requerir la información que resultaba pertinente a efecto de determinar la procedencia o no del gasto deducido; por lo que carece de validez lo alegado por la recurrente.

Que respecto a que si la Administración pretendía cuestionar la deducción de la amortización correspondiente, entre otros, al ejercicio 2012 debió iniciar un procedimiento de fiscalización por dicho ejercicio y que la omisión de tal fiscalización no puede generar que se desconozca su derecho a deducir la amortización que le corresponde en el ejercicio 2014, se debe indicar que toda vez que la recurrente pretendió deducir el aludido gasto en el ejercicio 2014, como lo hizo, al haber consignado este en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del 2014, resultaba correcto y ajustado a ley que la Administración requiriera la acreditación del citado gasto, primero, y desconociera el gasto no acreditado, después, en el procedimiento de fiscalización iniciado por el ejercicio 2014; por lo que carece de validez lo alegado por aquella.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° [] fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y se sustenta en los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 contenidos en la Resolución de Determinación N° []

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable al presente caso, establece que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que toda vez que la resolución de multa se sustenta en los reparos efectuados a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 los cuales han sido confirmados, siendo que respecto de uno de ellos se ha dispuesto el recálculo de la Administración, procede emitir similar pronunciamiento, correspondiendo revocar la apelada en el extremo del citado valor, a fin que la Administración reliquide este en función de lo que determine por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que resulta aplicable a su caso la retroactividad benigna en las sanciones tributarias, dado que el Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 de diciembre de 2016 modificó, entre otros, la nota 21 de las Tablas I y II del Código Tributario, estableciendo que el tributo a pagar omitido será la diferencia entre el tributo a pagar declarado y el que debió declararse; y que en el caso de tributos administrados y/o declarados por la SUNAT, se tomará en

⁷ Según el cual, en el ejercicio de su función fiscalizadora la Administración, goza, entre otras, de la facultad discrecional de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustentan 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.

12



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

cuenta para estos efectos los saldos a favor de los periodos anteriores, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas, se debe indicar que conforme a lo dispuesto por el 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 posterga su vigencia en todo o en parte; y de acuerdo al artículo 103º de la citada carta magna 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 por su parte 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 siéndole de 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 (ahora recogido por el citado artículo 246 del Texto Único Ordenado).

Que de otro lado, este Tribunal ha establecido, entre otras, en la Resolución N° 01651-3-2002 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 en tal orden de ideas, toda vez que el artículo 168 del Código Tributario 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 no resultan amparables⁹.

Que respecto a que resulta aplicable el Decreto Legislativo N° 1311 debido a que la resolución de multa impugnada fue notificada con posterioridad a la vigencia de dicho decreto legislativo, cabe precisar que conforme a lo dispuesto por la norma constitucional glosada, al principio de aplicación inmediata de las normas, así como a la teoría de hechos cumplidos, recogida por nuestro sistema jurídico, se tiene que en el caso de autos la infracción cometida se configura conforme con las reglas vigentes en la fecha de comisión de la infracción, siendo que la sanción debe, también, ser establecida atendiendo a las reglas vigentes a dicha fecha, de modo que no cabe la aplicación de lo señalado por una norma que entró en vigencia con posterioridad a la fecha de comisión, como pretende la recurrente, puesto que ello implicaría la aplicación retroactiva de dicha disposición.

Que con relación a la pretensión de la recurrente de que se aplique a su caso lo dispuesto por el numeral 5 artículo 246 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, que recoge la aplicación retroactiva de sanciones cuando resulten más favorables al administrado por conductas a sancionarse, se debe reiterar lo indicado precedentemente respecto a lo señalado por la Quinta Disposición Complementaria y Final del

⁸ Conforme al texto sustituido por el artículo 2 de la Ley N° 28389.

⁹ Similar criterio ha sido establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11619-1-2017.



Tribunal Fiscal

N° 08283-1-2020

Decreto Legislativo N° 1311, por lo que no resulta amparable la pretensión alegada.


Que el informe oral solicitado, se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes (foja 3514).

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

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 4 de junio de 2020 en el extremo del reparo a gastos comunes destinados a la generación de dividendos y multa vinculada, debiendo la Administración proceder conforme a lo indicado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


ZUNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTE


MEJÍA NINACONDOR
VOCAL


CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
CHS/HV/rmh