



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

EXPEDIENTE N° : 8288-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 19 de enero de 2021

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 30 de abril de 2018 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014, y la Resolución de Multa N° emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, respecto a los reparos por operaciones no fehacientes, que la documentación presentada no se limita a contratos, comprobantes de pago y pago de detracciones, sino que ha presentado abundante documentación adicional que demuestra la realidad de dichas operaciones; que si bien es necesario que los contribuyentes acrediten la realidad de sus transacciones con documentación e indicios razonables, la Administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar su efectiva realización sobre la base de la documentación presentada, tales como cruces de información y cualquier otra medida destinada a verificar la realidad de las operaciones; que sin embargo, en su caso la Administración se ha limitado a efectuar observaciones subjetivas sobre una supuesta falta de documentación, afirmaciones falsas e ilegales, y adicionalmente omitió efectuar una verdadera investigación sobre la realidad de las operaciones observadas; que según las Resoluciones N° 120-5-2002 y 3708-1-2004, el nivel probatorio exigido es un "mínimo indispensable" y no un "máximo indispensable", por tanto, la documentación presentada adicional a los contratos, comprobantes de pago y pago de detracciones resulta suficiente para alcanzar el referido "mínimo indispensable", siendo que mantener el reparo pese a la documentación presentada excedería este último criterio, acercándolo al "máximo indispensable", el cual resulta imposible de alcanzar. Agrega que la apreciación subjetiva de la Administración respecto de la documentación presentada, resulta un comportamiento abusivo del derecho, el cual está prohibido por el artículo 103 de la Constitución Política, y una afectación al deber de motivación de los actos administrativos, requisito de validez, según lo establecido en el artículo 6 de la Ley N° 27444.

Que indica que las operaciones por Diferencias de SAC, SAC, y SAC, cumplen con el principio de causalidad, lo cual demostró con la diversa documentación presentada, por lo que la observación debe ser levantada. Agrega que si bien de acuerdo con el Resultado del Requerimiento N° emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, no habría acreditado los acuerdos contenidos en el Contrato de Prestaciones Recíprocas de 1 de enero de 2015, dicha observación no se realizó con anterioridad en el procedimiento de fiscalización, por lo que la Administración debió darle la oportunidad de desvirtuar dicha inexactitud, lo que no hizo, pues la documentación presentada el 13 de diciembre de 2017 fue desestimada.

Que agrega que presentó diversa documentación que acredita la vinculación de los gastos observados con el rápido masivo del tipo en el área Metropolitana de lo que ha sido reconocido por la Administración en el procedimiento de fiscalización, por lo que no existe justificación para desconocer los gastos de viaje.

Que en cuanto al reparo por participación de utilidades no pagadas dentro de los plazos establecidos, señala que el importe de S/ 5 548,00 debe ser levantado debido a que cumplió con poner a disposición de los trabajadores las sumas correspondientes antes de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta; que en efecto, dio instrucción al banco para que proceda con la transferencia respectiva en la

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

cuenta de ahorros (remuneraciones) informada por dichos trabajadores; y que el hecho que esta operación bancaria haya sido rechazada por el sistema, obedece a una responsabilidad exclusiva de los trabajadores, quienes no tuvieron activas sus cuentas bancarias.

Que advierte que la Administración modificó el fundamento del referido reparo, por lo que la resolución apelada deviene en nula; pues en el valor impugnado esta indicó que: i) las transferencias efectuadas fueron rechazadas, ii) las personas que figuraban en el listado no estaban en el reporte de pago, y iii) los cheques no tenían fecha de recepción, sin embargo, en la resolución apelada menciona que su empresa no efectuó las diligencias necesarias para viabilizar la comunicación, puesta a disposición y el cobro de las utilidades. Invoca las Resoluciones N° 12183-8-2013 y 08280-4-2014, entre otras. Agrega que este Tribunal debe observar que la Administración está fuera de los alcances de la facultad de reexamen establecida en el artículo 127 del Código Tributario, por lo que deberá levantar el reparo.

Que asimismo, menciona que la Administración cambió el fundamento relacionado con el valor probatorio de la documentación presentada el 13 de diciembre de 2017, lo que constituye causal de nulidad; precisa que dicha documentación fue presentada dentro del procedimiento de fiscalización, pues aún no se habían emitido los valores, y en ese entendido, fue valorada por la Administración al emitirse el valor impugnado, y sin embargo, en la resolución apelada los declaró extemporáneos. Precisa que la documentación presentada no fue requerida durante el procedimiento de fiscalización, por lo que tenía el derecho a desvirtuar las observaciones efectuadas; y que no le resulta de aplicación la Resolución N° 11160-8-2014, toda vez que vulnera lo dispuesto en el artículo 141 del Código Tributario, y el principio de jerarquía normativa.

Que indica que la multa se encuentra garantizada con la Resolución Coactiva N° [redacted] por lo que al haber cumplido con los requisitos del referido artículo 141, debe ser admitida a trámite. Agrega que la Administración no ha seguido el procedimiento administrativo sancionador, por lo que no solo vulneró los artículos 246.2 y 252 de la Ley N° 27444, sino que dicho valor deviene en nulo. Invoca las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 04965-2008-AA y 2192-2004-PA/TC; y que su conducta no está tipificada en la infracción que se le imputa, pues para ello se requiere de un engaño, intención dolosa. Invoca la Casación N° 1731-2007 Lima.

Que solicita la devolución de los pagos indebidos y/o en exceso que devengan en indebidos, así como el reconocimiento de créditos como consecuencia de lo resuelto por este Tribunal.

Que en el escrito ampliatorio presentado señala que al resolver la presente apelación se deberá considerar lo resuelto en el Expediente N° 4512-2016, respecto del arrastre de saldos, pérdida arrastrable y cualquier otro concepto que tenga incidencia en el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014; asimismo, formaliza la solicitud de la devolución, compensación y/o arrastre de aquellos conceptos antes señalados, y que con ella se interrumpe el plazo de prescripción de su acción para solicitarlos, conforme lo dispuesto en el artículo 45 del Código Tributario.

Que mediante escrito de alegatos agregó que el procedimiento de fiscalización es nulo en la medida que las observaciones efectuadas¹ no se realizaron en los Requerimientos N° sino en sus resultados, lo que vulnera el debido procedimiento administrativo, pues no tuvo la oportunidad de conocerlos previamente para presentar los descargos respectivos; que de acuerdo con el Reglamento de Fiscalización, a través del requerimiento se solicita información y/o documentación, se imputan observaciones, reparos o infracciones y se otorga un plazo para presentar los descargos respectivos; que mediante el resultado del requerimiento se comunica el cumplimiento o no de lo solicitado en el requerimiento, y además se informa el resultado de la evaluación efectuada a los descargos presentados a las observaciones realizadas en el citado requerimiento; y que el requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario sólo es un acto que resume las conclusiones de la fiscalización. Resalta

¹ La recurrente excluye de dicho argumento al reparo efectuado por participación de utilidades, al sostener que respecto de este sí se siguió el procedimiento establecido (folio 8669).

2



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

que la función de cada uno de los documentos antes mencionados es exclusiva y excluyente; y que el uso inadecuado de estos vulnera el derecho de defensa.

Que precisa que al comunicarse las observaciones efectuadas en el resultado del requerimiento no se tiene la oportunidad de contradecirlos, situación que se agrava cuando se concluye la fiscalización con la notificación de la resolución de determinación, o cuando se notifica el requerimiento emitido al amparo del referido artículo 75, pues el plazo para ejercer el derecho de defensa se reduce drásticamente. Invoca las Resoluciones N° 05793-3-2016, 11063-8-2016 y 09121-1-2016.

Que agrega que las observaciones deben encontrarse debidamente motivadas, pues el contribuyente debe estar en la capacidad de contradecir concreta y directamente la imputación efectuada mediante la formulación de descargos; e invoca las Resoluciones N° 10983-9-2019, 6764-1-2015, 04465-8-2017, 11063-8-2016 y 09121-1-2016. Menciona que si bien el Reglamento de Fiscalización no establece un plazo determinado para que la Administración evalúe los descargos presentados a las observaciones efectuadas en un requerimiento, resulta razonable, proporcional y acorde con el principio constitucional a la igualdad, que lo realice dentro del mismo plazo que otorgó al contribuyente para presentar sus descargos.

Que sostiene que las observaciones efectuadas durante la fiscalización deben ser comunicadas de manera previa a al requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, y que lo contrario vulnera el debido procedimiento, debiendo declararse la nulidad de los valores, para lo cual invoca el criterio establecido en las Resoluciones N° 04916-10-2015 y 06403-4-2013. Resalta además que los Resultados de los Requerimientos N° fueron notificados el 6 de noviembre de 2017, mientras que el Requerimiento vinculado con el citado artículo se emitió al día siguiente (7 de noviembre de 2017), otorgándole 5 días para desvirtuar las observaciones efectuadas el día anterior, lo que vulneró su derecho al debido procedimiento, pues en la práctica fue recién en dicho requerimiento que pudo conocer y formular descargos a las imputaciones efectuadas el día anterior.

Que señala que no le resulta de aplicación el criterio establecido en la Resolución N° 01677-3-2020, dado que en dicho caso no alegó la invalidez de las observaciones efectuadas en el resultado de los requerimientos, sino que limitó su defensa a argumentar que las observaciones solo se comunicaron en el requerimiento emitido al amparo del artículo 75. Agrega que de acuerdo con lo establecido en el artículo 110 del Código Tributario, la nulidad puede ser alegada durante las instancias de reclamación y/o apelación.

Que asimismo, indica que en el supuesto negado que no se declaren las nulidades antes deducidas, los medios probatorios presentados mediante el escrito ingresado con Expediente N° debieron ser evaluados por la Administración, en atención a lo dispuesto en el numeral 9 del Acuerdo de Sala Plena N° 028-2019, lo que no hizo, por lo que este Tribunal deberá declarar la nulidad de la resolución apelada.

Que finalmente, menciona que no corresponde la aplicación de intereses moratorios entre la fecha de la presentación de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y la notificación de los valores impugnados, conforme lo realizó la Administración, pues ello vulnera el principio de no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad, por lo que el Tribunal Fiscal debe inaplicar el artículo 33 del Código Tributario.

Que por su parte, la Administración manifiesta que como resultado de la fiscalización efectuada a la recurrente reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por: i) Cuentas de Costo – Fehaciencia del costo registrado; ii) Cuentas de Gastos – Fehaciencia del gasto registrado; iii) Cuentas de Gastos – Causalidad del gasto; y, iv) Participación de los trabajadores en las utilidades; no efectuó observación alguna por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014; y detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de lo actuado se advierte que, como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva iniciado a la recurrente mediante la Carta N° y el Requerimiento N° (folios 8050 a 8052, 8060 y 8061), se emitieron las Resoluciones de Determinación N° , giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y los pagos a cuenta del Impuesto a la

Q. 3



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

Renta de enero a diciembre de 2014 (folios 8337 a 8415), y la Resolución de Multa N° emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 8416 y 8417).

Que como cuestión previa, corresponde emitir pronunciamiento sobre las nulidades deducidas por la recurrente, relacionadas a los medios probatorios presentados el 13 de diciembre de 2017 y al procedimiento de fiscalización.

Medios Probatorios

Que la recurrente refiere que los medios probatorios presentados el 13 de diciembre de 2017 fueron valorados por la Administración al emitir la Resolución de Determinación N° , y que sin embargo, en la resolución apelada no los merituyó por considerarlos extemporáneos; y asimismo, señala que la resolución apelada es nula por no haber meritulado los referidos medios probatorios en atención al Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-28.

Que al respecto, mediante el escrito ingresado con Expediente N° de 13 de diciembre de 2017, la recurrente presentó diversos medios probatorios que no fueron meritutados por la Administración durante el procedimiento de fiscalización debido a que fueron presentados con posterioridad al vencimiento del plazo otorgado en el Requerimiento N° plazo que venció el 15 de noviembre de 2017, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario²; y que tampoco fueron meritutados en la resolución apelada, en atención al primer párrafo del artículo 141 del Código Tributario³, antes de la modificación prevista en el Decreto Legislativo N° 1421⁴.

Que contrariamente a lo alegado por la recurrente, la Administración no valoró dichos medios probatorios en la Resolución de Determinación N° , pues en el Anexo N° 04 a este valor (folios 8380 y 8381), la Administración al hacer referencia a ellos, cita lo establecido en el referido artículo 75, esto es, que la documentación presentada luego de transcurrido el plazo a que se refiere dicho artículo, no será merituada en el procedimiento de fiscalización, motivo por el cual, concluye que no se modifican las observaciones que fueron comunicadas a la recurrente en el Resultado del Requerimiento N° y de otro lado, debe tenerse en consideración que la resolución apelada fue emitida el

² Este artículo señala lo siguiente:

"Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso.

No obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

En estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles; el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso. La documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación".

³ Este párrafo señalaba lo siguiente:

"No se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas (...)".

⁴ Publicado el 13 de setiembre de 2018, el cual modificó, entre otros, el primero párrafo del artículo 141 del Código Tributario, conforme a lo siguiente:

"No se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas (...). Lo señalado en este párrafo no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa".

[Handwritten signatures]



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

30 de abril de 2018, esto es, antes de la publicación del Decreto Legislativo N° 1421, por lo que la Administración, sustentándose en el texto del referido artículo 141, antes de la modificación de este decreto legislativo, no admitió dichos medios probatorios. En ese sentido, las nulidades invocadas por la recurrente al respecto carecen de pertinencia.

Que no obstante, estando a que en esta instancia la recurrente vuelve a hacer referencia a dichos medios probatorios, y considerando que la Resolución de Determinación N° _____ ha sido emitida sin importe a pagar sino por saldo a favor del contribuyente, en atención a la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 1421 y a lo establecido en el punto 6 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-28 de 12 de agosto de 2019⁵, corresponde en esta instancia analizar dichos medios probatorios, en lo que fuera pertinente para resolver la controversia de autos; y en ese sentido, carece de pertinencia emitir pronunciamiento sobre los argumentos de la recurrente relacionados con la admisión de dichos medios probatorios.

Procedimiento de fiscalización

Que la recurrente sostiene que las observaciones formuladas por la Administración durante el procedimiento de fiscalización debieron ser comunicadas en los Requerimientos N° _____ y _____ y no en sus resultados; que dichas observaciones no se encuentran motivadas; que prácticamente se le informó de estas en el Requerimiento N° _____, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario; y que en este acto se le ha otorgado únicamente 5 días para presentar sus descargos, todo lo cual vulneró su derecho al debido procedimiento, defensa y contradicción.

Que según el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, 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 mencionado código señala que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el numeral 1 del referido artículo 62 señala que la Administración entre las facultades discrecionales con las que cuenta, puede 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; y c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Añade este numeral que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles; y que 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 la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Que de conformidad con el inciso e) del artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, se entiende por "procedimiento de fiscalización" al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria, incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales

⁵ A la que se puede acceder a través del siguiente enlace:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2019/acuerdo/28-2019.pdf.

Cl.   |



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

relacionadas a ellas, y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que el artículo 2 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, señala que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas; que en el caso del requerimiento, el artículo 4 dispone que mediante este 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, y también para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; por su parte, el artículo 6 menciona que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento, pudiendo utilizarse también para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; y el artículo 8 contempla que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, señalando el inciso b) que tratándose de los demás requerimientos, distintos al primer requerimiento, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento o la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga, y culminada la evaluación de los descargos del sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento, siendo que de no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado, se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que de la normatividad antes reseñada, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización la Administración podrá notificar a los contribuyentes requerimientos mediante los cuales le informará respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante dicho procedimiento, a efecto que éstos formulen sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria respectiva.

Que al respecto, en cuanto a los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° [redacted] por por: i) Cuentas de Costo – Fehaciencia del costo registrado; ii) Cuentas de Gastos – Fehaciencia del gasto registrado; y iii) Cuentas de Gastos – Causalidad del gasto, se tiene que la referida resolución se sustenta en los Requerimientos N° [redacted] sus resultados.

Que mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° [redacted] y el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° [redacted] notificados el 8 de agosto de 2017 (folios 7927/vuelta a 7928, 8032 y 8033), la Administración señaló que a efectos de verificar los cargos realizados en las cuentas de gastos y costos, que afectaban la determinación de la renta neta imponible, solicitó a la recurrente que sustente las operaciones consignadas en cada ítem del Anexo N° 5 adjunto al Requerimiento N° [redacted] y del Anexo N° 2 al Requerimiento N° [redacted] (folios 7925 y 8028); y para tal efecto, le requirió exhibir los comprobantes de pago correspondientes a las compras, notas de crédito y débito, guías de remisión, expresión contable, medios de pago, documentos que sustenten la cancelación de las adquisiciones, así como cualquier otra documentación que considere pertinente, tales como contratos, informes de conformidad de servicios recibidos, sistema de control de bienes, órdenes de compra o de servicios, estados de cuenta bancarios, entre otros.

Que en el punto 9 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° [redacted], y en el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° [redacted], notificados el 18 de setiembre de 2017 (folios 7920, 7921, 8022/vuelta y 8024), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó diversa documentación detallada en el Anexo N° 2 a dichos resultados (folios 7918, 8019 y 8020).

⁶ Con excepción del reparo por participación de los trabajadores en las utilidades, pues como se indicó anteriormente, los argumentos de la recurrente en este extremo no están vinculados con dicho reparo.



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

Que ahora bien, en el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° notificado el 21 de setiembre de 2017 (folios 7873/vuelta a 7875), la Administración indicó que de acuerdo al Resultado del Requerimiento N° la recurrente presentó los documentos detallados en el Anexo N° 2 adjunto al citado resultado, y que de su revisión observó los documentos detallados en el Anexo N° 2 adjunto a dicho requerimiento correspondientes a costos y gastos⁷ (folio 7872), por lo que le solicitó que acreditara la fehaciencia de las operaciones consignadas en ellas, precisando que en caso de no sustentar lo requerido se procedería a incrementar la base imponible del Impuesto a la Renta, de acuerdo con las disposiciones establecidas en los artículos 20 y 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; y que debía cumplir con lo solicitado el 6 de octubre de 2017, en su domicilio fiscal⁸.

Que conforme se aprecia del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° notificado el 6 de noviembre de 2017 (folios 7867/vuelta a 7870), la Administración dio cuenta de los argumentos expuestos por la recurrente en su escrito de respuesta del 16 de octubre de 2017 (folio 7848), y luego de exponer el resultado de su evaluación, con expresa mención a la base legal que consideró aplicable, concluyó que la recurrente sustentó parcialmente las operaciones solicitadas, sin embargo, respecto de las operaciones detalladas en los Anexos N° 2 y 3 adjuntos a dicho resultado, no sustentó su efectiva prestación (folios 7854 a 7864), motivo por el cual mantuvo la observación por costos y gastos no fehacientes por S/ 10 339 097,25 y S/ 4 803 196,59, respectivamente; y estableció que la recurrente había incurrido en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que por su parte, en el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° notificado el 21 de setiembre de 2017 (folios 7832/vuelta a 7834), la Administración indicó que de acuerdo al Resultado del Requerimiento N° la recurrente presentó los documentos detallados en el Anexo N° 2 adjunto al citado resultado, y que de su revisión observó los documentos detallados en el Anexo N° 2 adjunto a dicho requerimiento⁹ (folio 7830), por lo que le solicitó acreditar que correspondían a costos y/o gastos necesarios para producir o mantener la fuente generadora de renta, precisando que de no sustentar lo requerido procedería a incrementar la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; y que debía cumplir con lo solicitado el 11 de octubre de 2017, en su domicilio fiscal¹⁰.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° notificado el 21 de setiembre de 2017 (folios 7825 a 7828), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente el 19 de octubre de 2017 (folios 7813 a 7815), sin embargo, concluyó que la recurrente sustentó parcialmente lo requerido, pues no sustentó la causalidad de las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 adjunto a dicho resultado (folios 7817 a 7822), motivo por el cual mantuvo la observación por S/ 345 051,07, para lo cual citó la base legal correspondiente, y estableció la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en los ítems 1, 2 y 3 del cuadro contenido en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° notificado el 7 de noviembre de 2017 (folios 7805 a 7807), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las acotaciones efectuadas respecto de costos y gastos no fehacientes, y gastos que no cumplen con el principio de la causalidad, S/ 10 339 097,00, S/ 4 803 197,00 y S/ 345 051,00, respectivamente, a efectos de que presentara los descargos correspondiente, el día 15 de noviembre de 2017, en su domicilio fiscal.

⁷ Cabe precisar que en el citado Anexo N° 2 se detalla cada uno de los documentos observados (número de documento, asiento contable, fecha de operación, glosa e importe).

⁸ Sin embargo, en atención a la solicitud de prórroga presentada por la recurrente (folios 7849 a 7851), la Administración emitió la Carta N° (folio 7852), concediendo dicha prórroga hasta el 16 de octubre de 2017.

⁹ Cabe precisar que en el referido Anexo N° 2 se detalla cada uno de los documentos observados (número de documento, asiento contable, fecha de operación, glosa e importe).

¹⁰ Sin embargo, en atención a la solicitud de prórroga presentada por la recurrente (folios 7808 a 7810), la Administración emitió la Carta N° (folio 7811), concediendo dicha prórroga hasta el 19 de octubre de 2017.

7



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

Que en los puntos 1, 2 y 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7797 a 7802), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente (folios 7769 a 7776), y de su evaluación indicó que la recurrente sustentó parcialmente lo solicitado respecto a los costos y gastos no fehacientes, y que respecto a los gastos no causales la recurrente no presentó documentación adicional, motivo por el cual mantuvo las observaciones por S/ 2 915 532,12, S/ 4 056 837,29 y S/ 345 051,00, según el detalle de los Anexos N° 2, 3 y 4 adjuntos, respectivamente (folios 7788/vuelta a 7793).

Que de lo expuesto, se aprecia que mediante los Requerimientos N° la Administración comunicó a la recurrente las observaciones efectuadas por operaciones no fehacientes (costos y gastos no fehacientes) y gastos que no cumplían con el principio de causalidad, habiéndose detallado en el Anexo N° 2 adjunto a dichos requerimientos, cuáles eran las operaciones que debían sustentarse, siendo que para tal efecto, otorgó a la recurrente 11 y 14 días hábiles, respectivamente, para que presente sus descargos, plazos que fueron prorrogados a solicitud de esta por 6 días hábiles más en cada caso, esto es, se otorgó plazos mayores a los previstos en el numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario. Asimismo, se advierte que a través de los resultados de dichos requerimientos se dejó constancia de la evaluación realizada a los descargos y documentación presentada, concluyendo que la recurrente sustentó parcialmente las observaciones formuladas, por lo que las mantuvo por S/ 10 339 097,25, S/ 4 803 196,59 y S/ 345 051,07.

Que en ese sentido, carece de sustento lo alegado por la recurrente, respecto a que las observaciones recién se le comunicaron en los Resultados de los Requerimientos N° y que no tuvo oportunidad de conocerlos previamente para presentar sus descargos, pues conforme con lo antes señalado, en los Requerimientos N° y en sus Anexos N° 2 adjuntos, la Administración detalló cuáles eran las operaciones observadas, y respecto de las cuales solicitaba a la recurrente que acreditara la fehaciencia y causalidad.

Que adicionalmente, en atención a la facultad establecida en el artículo 75 del Código Tributario, la Administración emitió el Requerimiento N° solicitando a la recurrente que presente una vez más los descargos a las observaciones previamente comunicadas, habiendo otorgado en dicha ocasión, 6 días adicionales para presentar sus descargos, dejándose constancia en su resultado que la documentación proporcionada desvirtuó parcialmente las observaciones efectuadas, por lo que las mantuvo solo por S/ 2 915 532,12, S/ 4 056 837,29 y S/ 345 051,00.

Que en consecuencia, dado que la Administración comunicó las observaciones en los Requerimientos N° otorgó plazos para presentar los descargos respectivos, accediendo a las prórrogas solicitadas; y mediante sus resultados informó las conclusiones de su evaluación, la actuación de la Administración se ajusta a lo dispuesto en el Reglamento de Fiscalización, careciendo de sustento los argumentos de la recurrente en este extremo.

Que asimismo, lo afirmado por la recurrente en el sentido que la Administración prácticamente le comunicó las observaciones efectuadas en el Requerimiento N° emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, carece de sustento, pues conforme se indicó anteriormente, esta le informó de manera previa dichas observaciones mediante los Requerimientos N° y habiéndole otorgado un total de 17 y 20 días hábiles, respectivamente, para que presente sus descargos, y asimismo, en atención al referido Requerimiento N° le otorgó 6 días hábiles adicionales.

Que adicionalmente, cabe resaltar que de la revisión de los requerimientos y los resultados en cuestión, se advierte que la Administración expuso las razones de hecho y de derecho que sustentaron las observaciones efectuadas, luego de evaluar los argumentos expuestos por la recurrente en sus escritos de respuestas, no apreciándose de los actuados restricción alguna a su derecho de defensa y contradicción, habiendo por su parte la Administración cumplido con evaluar los argumentos planteados y



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

exponer las razones por las cuales consideró que debía mantener las observaciones impugnadas, por lo cual no se verifica el actuar fuera de las normas de la Administración, como sostiene la recurrente.

Que las Resoluciones N° 04916-10-2015 y 06403-4-2013 invocadas por la recurrente, no resultan aplicables al caso en concreto, toda vez que se refieren a fiscalizaciones en las cuales en el requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario se formuló una nueva observación, lo que no ha acontecido en el caso de autos.

Que el criterio establecido en la Resolución del Tribunal N° 08716-10-2017, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 20 de octubre de 2017, con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria¹¹, invocada por la recurrente, ha sido considerado por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, toda vez que cerró los Requerimientos N°

una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada; en consecuencia, no resulta amparable el argumento de la recurrente en el sentido que la Administración debía culminar la evaluación de los descargos en el mismo plazo que otorgó a la recurrente.

Que no resulta de aplicación las Resoluciones N° 6764-1-2015 y 09121-1-2016 mencionadas por la recurrente, toda vez que están referidas a valores que fueron emitidos antes de la eficacia de los actos (resultados de los requerimientos de la fiscalización), que sustentaban los reparos contenidos en ellos, lo que no ha ocurrido en el presente caso. Asimismo, las Resoluciones N° 11063-8-2016, 05793-3-2016 y 04465-8-2017 invocadas por la recurrente, tampoco resultan aplicables al presente caso, toda vez que en aquellas ocasiones se verificó que la Administración afectó el ejercicio del derecho de defensa durante los procedimientos de fiscalización efectuados a los contribuyentes, lo que no ha ocurrido en el presente caso.

Que en la Resolución N° 10983-9-2019 invocada por la recurrente se verificó que valores impugnados se encontraban debidamente motivados, situación que se repite en el caso de autos.

Cómputo de Intereses Moratorios

Que la recurrente sostiene que resulta indebido que la Administración haya actualizado la deuda tributaria considerando los intereses moratorios desde la fecha de vencimiento de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta hasta la notificación de las resoluciones de determinación y multa, siendo lo correcto que estos se calculen a partir de la notificación de dichos valores.

Que conforme con el artículo 28 del Código Tributario, la Administración exigirá el pago de la deuda tributaria constituida por el tributo, las multas y los intereses, siendo que estos últimos comprenden, entre otros, el interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo a que se refiere el artículo 33, y el interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el artículo 181 del Código Tributario.

Que el primer párrafo del artículo 33 del mencionado código, señala que el monto no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29 devengará un interés, equivalente a la TIM; y el tercer párrafo del referido artículo, dispone que los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta.

Que el artículo 181 del mismo código, señala que las multas impagas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33 del mismo código, y que dicho interés moratorio se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración detectó la infracción.

¹¹ La Resolución del Tribunal N° 08716-10-2017, publicada en el diario oficial El Peruano el 20 de octubre de 2017, con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, ha establecido que: "En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada".

cl.

cl.

cl.

1 9 1



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

Que cabe tener en cuenta que el cómputo de los intereses moratorios tiene relación con la exigibilidad de la obligación tributaria, conforme lo regulado por el artículo 3 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 29 del mismo código. Así pues, de acuerdo con lo indicado por este Tribunal en la Resolución N° 574-2-98, una obligación se encuentra vencida cuando expira el plazo para su cumplimiento libre de intereses moratorios, entendiéndose que luego de ello, se aplican los anotados intereses.

Que como se advierte de las normas glosadas, los intereses moratorios se computan desde el día siguiente a la fecha de vencimiento del pago de la deuda tributaria, o desde la fecha en que se cometió la infracción, conforme lo dispuesto por los artículos 33 y 181 del Código Tributario, por lo que no resulta atendible el argumento de la recurrente en contrario, no apreciándose en atención a dicho argumento, incumplimiento por parte de la Administración de las normas legales.

Que en efecto, si bien la recurrente cuestiona que la Administración haya actualizado la deuda tributaria contenida en los valores impugnados, computando los intereses moratorios desde la fecha de vencimiento de dichas obligaciones tributarias y desde la fecha de comisión de las infracciones; cabe señalar que tal proceder de la Administración se encuentra arreglado a lo establecido expresamente por las normas antes indicadas, ya que de acuerdo a estas el cómputo de los intereses moratorios se efectúa desde las anotadas fechas. Cabe señalar que la interpretación¹² realizada por la recurrente, en el sentido que los intereses moratorios deben ser computados recién desde la fecha de la notificación de tales valores; carece de asidero legal y contraviene lo explícitamente dispuesto por los referidos artículos 33 y 181 del Código Tributario, que regulan la aplicación de los intereses moratorios en el marco de la actualización de la deuda tributaria.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que corresponde inaplicar el artículo 33 del Código Tributario y a la supuesta violación del principio de no confiscatoriedad y propiedad, cabe indicar que el Tribunal Fiscal, como tribunal administrativo, no tiene facultades para emitir pronunciamiento sobre el particular, toda vez que mediante la sentencia de 18 de marzo de 2014, emitida en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha establecido que en ningún caso los tribunales administrativos tienen la competencia, facultad o potestad de ejercer el control difuso de normas respecto de las cuales se alegue una vulneración a la Constitución Política.

Resolución de Determinación N°

Que conforme se advierte del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (folio 8399), la Administración efectuó los siguientes reparos a la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014: Cuentas de Costo – Fehaciencia del costo registrado; Cuentas de Gastos – Fehaciencia del gasto registrado; Cuentas de Gastos – Causalidad del gasto; y Participación de los trabajadores en las utilidades; y en ese sentido, corresponde determinar si los referidos reparos se encuentran arreglados a ley.

1. Cuentas de Costo – Fehaciencia del costo registrado (S/ 2 915 352,00), y Cuentas de Gastos – Fehaciencia del gasto registrado (S/ 4 056 837,00)

Que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, aplicable al caso de autos, define al costo de adquisición como la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en

¹² Debe tenerse en consideración que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, señala que en vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

cl. sp. x



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.

Que de conformidad con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté prohibida por ley; y el último párrafo de este artículo señala que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que de otro lado, este Tribunal en las Resoluciones Nº 03851-4-2008 y 12659-2-2008, entre otras, ha señalado que para tener derecho a deducir un costo o gasto no sólo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que se ha efectuado el registro contable de ellas, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se han realizado, siendo que para ello es necesario en principio que los contribuyentes acrediten con documentación e indicios razonables, la realidad de las transacciones realizadas con sus proveedores.

Que asimismo, ha señalado en las Resoluciones Nº 00434-3-2010 y 06011-3-2010, 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.

Que de acuerdo con el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución Nº 03708-1-2004, entre otras, los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones efectuadas en la realidad, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o su registro.

Que en efecto, a fin de determinar que una operación es fehaciente, se requiere que los contribuyentes, además de exhibir los comprobantes de pago y los registros y libros contables, debe adjuntar documentación que permita corroborar ello, siendo de cargo de la recurrente mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.

Que adicionalmente, en las Resoluciones Nº 4832-3-2005 y 10579-3-2009, entre otras, se ha anotado que un contrato escrito sólo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que éste se haya realizado, asimismo, sólo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

Que en cuanto a los correos electrónicos, estos pueden ser evaluados como documentos probatorios en la medida que formen parte de un conjunto de elementos probatorios, pero de manera individual no constituyen prueba suficiente de que los servicios se brindaron, criterio que ha sido recogido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 09457-5-2004 y 06689-5-2005.

Que según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (folio 8317), la recurrente es una empresa que tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos.

1.1. Cuentas de Costo – Fehaciencia del costo registrado (S/ 2 915 352,00)

Que del Anexo Nº 2 y punto I del Anexo Nº 4 a la Resolución de Determinación Nº (folios 8394 a 8397 y 8399), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por la suma de S/ 2 915 352,00, por costos no fehacientes, según detalle

CP.

)



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

a bienes adquiridos como consecuencia del destaque y alquiler de equipos.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7801/vuelta a 7802), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, y que la contabilización del costo, facturas, recibos por honorarios, constancias de depósito de detracción, órdenes de compra, valorizaciones, transferencias bancarias, contratos, entre otra documentación presentada, no sustentaban que los costos incurridos fueran fehacientes, por lo que mantuvo la observación por el importe de S/ 2 915 352,12, según el detalle del Anexo N° 2 adjunto (folios 7787 a 7793).

Que como se advierte, la Administración reparó las operaciones declaradas en el ejercicio 2014, efectuadas, entre otros, con los proveedores S.A.C., S.A.C., S.A.C., S.A.C., al considerar que no eran fehacientes, siendo que con la finalidad de sustentar su realidad, la recurrente presentó comprobantes de pago, medios de pago, "Formato Mantenimiento de Catastro de Contratos", formato de solicitud de servicio externo, valorizaciones, formatos internos de control, contratos y asientos de diario, por lo que atendiendo a la normatividad y las resoluciones antes citadas, corresponde evaluar de forma conjunta la documentación e información obtenida en la fiscalización, así como la presentada el 13 de diciembre de 2017, a fin de determinar si las operaciones resultan fehacientes.

— S.A.C. S.A.C.
Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7860/vuelta a 7861), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por S.A.C. por los servicios de alimentación, de los meses de agosto a noviembre de 2014, vinculadas con el Contrato N° (folios 3832, 3873 y 3898), y la Factura N° fue emitida por S.A.C. por el servicio de alimentación brindado del 26 de mayo al 25 de junio de 2014 (folio 4110).

Que a fin de acreditar la prestación de los referidos servicios, la recurrente presentó las propuestas de servicio de alimentación remitida a la recurrente (folios 3883, 3884, 4067 a 4092), mediante las cuales los citados proveedores le informaron el precio promedio final de los productos a ofrecer, dependiendo de las raciones, las unidades de medida (onzas y litros), así como de los bienes a utilizar al prestar el servicio (cubiertos, descartables, bolsas, etc.).

Que a folios 4093 a 4104, obra el Contrato de Prestación de Servicios de Alimentación de 1 de setiembre de 2013, suscrito entre S.A.C. y la recurrente, mediante el cual la primera se obligó a prestar el servicio de preparación, elaboración y suministro íntegro de alimentos (desayuno, almuerzo y cena), para todo el personal que trabajara en el campamento ubicado en el de la Obra: Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera, que le fue otorgada por El Proyecto Especial de Infraestructura de Transporte Nacional – PROVIAS NACIONAL del Ministerio de Transporte y Comunicaciones – MTC, mediante el Contrato N° por un plazo de 20 meses contados a partir de la suscripción del contrato.

Que a folios 3886 a 3894 obra el Contrato N° – Contrato de Prestación de Servicios de Alimentación de 6 de agosto de 2014, suscrito entre S.A.C. y la recurrente, con el objeto de que la primera brinde servicios de alimentación para todo el personal de la recurrente que labore en la Obra: Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera, que le fue otorgada por El Proyecto Especial de Infraestructura de Transporte Nacional – PROVIAS NACIONAL del Ministerio de Transporte y Comunicaciones – MTC, mediante el Contrato N° por un plazo de doce meses contados a partir del 26 de julio de 2014. Se precisó que el monto del contrato sería de S/ 4 000 000,00, siendo este monto referencial.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Que asimismo, proporcionó las transferencias bancarias (folios 3834, 3841 y 3874), efectuadas a las cuentas de los proveedores con el propósito de cancelar las facturas (folios 3843 y 3873), así como las constancias de depósito de detracción correspondiente (folios 3831, 3842, 3847).

Que a folio 3839, se aprecian dos correos electrónicos a través de los cuales se informan que personal de S.A.C. se estaba acercando a las oficinas de la recurrente para entregar la carta fianza y la factura correspondiente por el adelanto otorgado por el servicio de alimentación. Al respecto, obra en autos la Factura N° emitida por S.A.C. a la recurrente por concepto de adelanto según Contrato N° por el importe de S/ 600 000,00 (folio 3840). En efecto, según la cláusula 10.2 del citado contrato (folio 3889), la recurrente otorgaba un adelanto por dicho importe, contra la presentación de una garantía bancaria emitida por el mismo monto.

Que asimismo, obra la Carta de 25 de setiembre de 2014 (folio 3837), mediante la cual S.A.C. informa a la recurrente que el Banco otorgó la Carta Fianza N° (folio 3836), en favor de la recurrente por el importe de S/ 600 000,00, el cual garantizaba el adelanto que esta última le concedió en virtud del Contrato N° por la prestación de servicios de alimentación.

Que adicionalmente, la recurrente presentó las Cartas N° (folios 3731 a 3760 y 4050 a 4056), mediante las cuales la recurrente informa a S.A., supervisor de la obra en mención, que durante el mes de junio de 2014 subcontrató, entre otros, a S.A.C., y que durante los meses de agosto a noviembre de 2014 subcontrató, a S.A.C.

Que de los documentos denominados "Informe" por los meses de junio y agosto a diciembre de 2014 (folios 19 a 686 y 795 a 933), relacionados a la obra antes aludida, se aprecia que la recurrente informó a S.A., entre otros, que la concesionaria a cargo de la alimentación de los trabajadores en el durante el mes de junio de 2014 fue S.A.C., y durante los meses de agosto a diciembre de 2014 fue la empresa concesionaria S.A.C.

Que el Control de Asistencia y Distribución de Horas Trabajadas (folios 3903 a 3999 y 4001 a 4048), es un documento interno de la recurrente que contiene la fecha, el nombre de los trabajadores, su cargo, el horario de trabajo dentro del cual estaba incluido el horario de refrigerio.

Que finalmente, obra en autos, diversas fotografías de una cocina y un almacén visitado por personal de la recurrente (quienes visten un chaleco con el logo de la recurrente), y de un comedor con diversos mostradores y dispensadores con el logo del proveedor S.A.C., y en los que se advierte además a comensales que con el logo de la recurrente (folios 3819/vuelta a 3826).

Que por tanto, del análisis conjunto de la documentación presentada se advierten elementos de los cuales se infiere la fehaciencia de los servicios que fueron prestados a la recurrente por S.A.C. y S.A.C.; y, en ese sentido, corresponde levantar el reparo en este extremo.

– S.A.C.

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7859), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por el servicio de subarrendamiento de local: 160 m² de la oficina ubicada en del 8 de abril al 7 de mayo, 8 de mayo al 7 de junio y 8 de noviembre al 7 de diciembre de 2014 (folios 3138 y 3147).

Que con la finalidad de acreditar dicho servicio la recurrente proporcionó la Carta de Autorización – Leasing de 11 de abril de 2014 (folio 3110), emitida por el Banco a S.A.C., la cual indica que esta, en su calidad de arrendataria financiera, según Operación N°, quedaba autorizada para subarrendar, en favor de la recurrente, la Oficina N° del edificio de propiedad del citado banco, ubicada en



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

provincia y departamento de Lima; y se precisó que dicha carta necesariamente debía formar parte del contrato de subarrendamiento.

Que del Contrato de Subarrendamiento, legalizado el 8 de abril de 2014 (folios 3116 a 3119), suscrito entre S.A.C. y la recurrente, se tiene que la primera otorgó en subarrendamiento a la segunda la (primer piso), ubicados en provincia y departamento de Lima, por el plazo de 1 año contado a partir del 8 de abril de 2014 al 8 de abril de 2015, siendo el importe de la merced conductiva de US\$ 3 080,00 mensuales (importe que coincide con las facturas antes aludidas).

Que obra en autos el "Anexo A" a dicho contrato (folio 3109) que contiene el inventario de los bienes incluidos en el bien materia de arrendamiento, tales como extintores, luces de emergencia, termostato, letreros, tachos de basura, sillas, sillones, pizarra, tableros, cocina, reposteros de cocina, sensores de humo y movimiento, entre otros, así como fotografías de estos (folios 3088 a 3108).

Que adicionalmente obran correos electrónicos (folios 3150, 3151, 3154 a 3156 y 3158) cursados entre personal de la recurrente y la empresa , en los que se aprecia coordinaciones para instalar los servicios de telefonía en el inmueble ubicado en Lima. Así por ejemplo, en el correo de 11 de abril de 2014 (3156), personal de la recurrente informó que dicha dirección correspondía a una nueva oficina de ella, por lo que requerían la instalación de servicios de telefonía.

Que también obra en autos (folios 3152 y 3153), dos recibos emitidos por S.A.A. a la recurrente, por el servicio de telefonía prestado en el inmueble ubicado en Lima, correspondiente al mes de mayo de 2014.

Que finalmente, obra el Acta de Terminación y Liquidación de contrato de subarrendamiento de 7 de abril de 2015, mediante la cual, S.A.C. y la recurrente formalizaron el término del vínculo contractual, procediendo la primera a la devolución de la garantía otorgada por la segunda, descontándose los trabajos incurridos en el inmueble para entregarlo en el mismo estado en que fue recibido.

Que del análisis conjunto de la documentación presentada se aprecian elementos que permiten concluir que S.A.C. prestó los servicios de subarrendamiento de oficina y estacionamiento a la recurrente¹⁴, y en ese sentido, corresponde levantar el reparo en el extremo relacionado a dicho proveedor.

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° se aprecia que las Facturas N° emitidas por el citado proveedor, fueron emitidas por concepto de reembolso de gastos y servicios diversos relacionados con la perforación de pozos (folios 6778 y 6785).

Que a fin de sustentar las operaciones, la recurrente presentó el documento denominado "Bases de Licitación Pública para la Contratación de la Ejecución de Obras – Licitación Pública N° – Contratación para la elaboración del Expediente Técnico y de la Ejecución de la Obra: Tramo del Proyecto de mejoramiento de la (Concurso Oferta)" (folios 6731 a 6767), que contiene los requerimientos técnicos, instrucciones y demás especificaciones en relación con la mencionada licitación pública convocada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, que debía cumplir cualquier persona que estuviera interesada en participar en la ejecución de la referida obra pública.

Que asimismo, presentó la Escritura Pública de 9 de abril de 2014 del contrato de consorcio celebrado entre S.A. Sucursal del Perú, S.A. y la recurrente, que dio lugar al Consorcio (folios 6723 a 6730), celebrado con la

¹⁴ Si bien en la resolución apelada (folio 8445/vuelta), la Administración alega que la recurrente no declaró dicha oficina como un establecimiento anexo, cabe indicar, que el incumplimiento de esta obligación formal, no invalida el análisis efectuado en la presente instancia, al advertirse medios probatorios que sustentan la prestación del servicio de subarrendamiento.

cl. 15)



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

finalidad de presentarse a la Licitación Pública N° [redacted] y el "Contrato de Ejecución de Obra N° [redacted] de 14 de abril de 2014, celebrado entre Provias Nacional del Ministerio de Transportes y Comunicaciones – MTC y el Consorcio [redacted] (6715 a 6722), mediante el cual, el referido consorcio se obligó a ejecutar "La Elaboración del Expediente Técnico y de la Ejecución de la obra en referencia, conforme a los requisitos técnicos mínimos de las bases de la licitación respectiva.

Que sin embargo, los mencionados contratos únicamente permiten evidenciar el acuerdo de voluntades de la recurrente con otras empresas y entidades, respecto a la elaboración del expediente técnico vinculado con la mencionada obra, conforme con los requisitos y otras condiciones establecidas en ellos, mas no permiten acreditar las operaciones con el Consorcio [redacted] a que se refieren los comprobantes de pago reparados.

Que asimismo, obra en autos diversas facturas, recibos por honorarios, órdenes de compra, transferencias en cuenta, presupuesto, contrato de prestación de servicios, registros contables, constancia de depósito de detracción, carta presentando factura emitida y un cuadro con una relación de facturas (folios 6738 a 6775 y 6783), no obstante, esta documentación se encuentra vinculada con las operaciones que habría realizado Consorcio [redacted] con terceros.

Que en efecto, si bien las facturas en cuestión fueron emitidas por reembolso de gastos y servicios diversos relacionados con la perforación de pozos, la recurrente no acreditó documentariamente que se encontraba obligada a reembolsar gastos al referido proveedor¹⁵, y que este haya prestado los servicios que se indican en dichas facturas, pues la documentación presentada únicamente da cuenta de la relación contractual entre la recurrente con terceros, y el supuesto proveedor con terceros.

-

S.A.C.

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° [redacted] (folios 7863/vuelta), se aprecia que las Facturas N° [redacted] fueron emitidas por consultoría técnica para la Obra: Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera: [redacted] (folios 6676 y 6683).

Que del "Contrato N° [redacted] – Contrato de Prestación de Servicios de Consultoría" (folios 6669 a 6672), celebrado el 20 de agosto de 2013 entre [redacted] S.A.C. y la recurrente se tiene como antecedente, que esta última suscribió con el Proyecto Especial de Infraestructura de Transporte Nacional – Provias Nacional del Ministerio de Transportes y Comunicaciones – MTC, el Contrato N° [redacted] para la ejecución de la Obra: Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera, [redacted], y en atención a ello, [redacted] S.A.C. para que le preste servicios de consultoría para la gestión de los adicionales de la obra, administración contractual en el proceso de ejecución de obra y demás controversias que surjan en torno a ella; siendo que mediante el "Cierre de Contrato N° [redacted], de Prestación de Servicios de Consultoría" de 2 de julio de 2014 (folio 6668), las partes acordaron que el Contrato N° [redacted] dejaría de producir sus efectos, al haberse cumplido con todos sus extremos.

Que no obstante, los mencionados contratos únicamente permiten evidenciar el acuerdo de voluntades de la recurrente y [redacted] S.A.C., respecto de los servicios de consultoría vinculados con la ejecución de la referida obra, conforme con las condiciones establecidas en ellos, mas no permiten acreditar que las operaciones descritas en los comprobantes de pago reparados se hubiesen efectivamente realizado.

Que adicionalmente, la recurrente presentó unos informes relacionados a la revisión del Expediente Técnico del Proyecto Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera,

¹⁵ Si bien obra la Factura N° [redacted] emitida por la empresa [redacted] S.A. al [redacted] (folio 6783), por liquidación de servicio de perforación de pozo de agua, no obstante, dicha factura fue emitida el 3 de octubre de 2013, y en todo caso, como se indicó, no se acredita el motivo por el cual la recurrente se encontraría obligada a reembolsar dicho importe.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

– (folios 6494 a 6666), sin embargo, no tienen fecha, y no se encuentran suscritos por ninguna persona, por lo que dichos documentos no permiten acreditar los servicios que habrían sido prestados por S.A.C., en favor de la recurrente.

Que los documentos "Medición de Sub-Contratista – Construcción de Campamentos" (folios 6675 y 6682), no acreditan la fehaciencia de las operaciones reparadas, por cuanto únicamente son documentos de valoración de los servicios a prestar por el proveedor en cuestión, pero no acreditan su prestación.

– S.A.C.

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7862), se aprecia que la Factura N° fue emitida por el servicio de alquiler de maquinaria (folio 4579)¹⁶.

Que del Contrato N° – Contrato de Alquiler de Equipos Pesados y Adendas (folios 4455 a 4466), celebrado el 21 de mayo de 2013 entre la recurrente y S.A.C. se tiene que esta última se obligó ante la primera a ceder en uso los bienes muebles descritos en el punto 1.2 de la Cláusula Primera (excavadora, Volquete Volvo FMX 15m³, cargador frontal, camión cama baja, retroexcavadora y excavadora), a título de arrendamiento hasta el 30 de abril de 2014, para ser utilizados en la ejecución de la Obra: Rehabilitación y Mejoramiento de la Carretera, Tramo: otorgada por El Proyecto Especial de Infraestructura de Transporte Nacional – PROVIAS NACIONAL del Ministerio de Transporte y Comunicaciones – MTC, mediante el Contrato N°

Que de los documentos denominados "Parte Diario"¹⁷, se advierte que hacen referencia a la maquinaria que se indica en el citado contrato, así como la fecha y hora de la jornada, la firma del controlador, apellido y firma del encargado, siendo que dichos documentos sustentaron parcialmente el servicio prestado, motivo por el cual durante el procedimiento de fiscalización la Administración solo cuestionó las horas en exceso que no estaban sustentadas en dichos documentos, que fueron valorizadas en US\$ 12 758,35 (S/ 36 004,07).

Que en ese sentido, se tiene que la recurrente no presentó documentación adicional que permita sustentar las horas en exceso, esto es, documentación que evidencia que el referido proveedor efectivamente prestó los servicios por la cantidad total de horas y que sustentarían el importe total de la factura emitida; siendo que en su recurso de apelación, la recurrente no esbozó argumento alguno sobre este aspecto (folio 8504).

–

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7859/vuelta y 7859), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por el servicio de lavandería de los meses de agosto, octubre y noviembre de 2014 (folios 2991, 3037 y 3064).

Que obra el Contrato N° – Contrato de Servicio de Lavandería y la Primera Adenda (folios 2940 a 2944 y 3032) de 1 de abril y 21 de agosto de 2014, respectivamente, suscritos entre la recurrente y , con el objeto que esta última prestara a la primera los servicios de lavado, secado y planchado de ropa de uso de sus trabajadores (obreros, empleados, damas y staff), en virtud del antes mencionado Contrato N° desde el 1 de abril al 1 de noviembre de 2014, pactándose que el proveedor emitiría un que detallaría el tipo de prendas, cantidad y peso, las cuales debían estar firmadas por cada trabajador. Se precisó que la proveedora se trasladaría a las instalaciones del campamento de la recurrente para recolectar las prendas que serían recolectadas los días lunes y jueves, y entregadas los jueves y lunes, respectivamente; y que los días 1 y 16 de cada mes la proveedora presentaría la liquidación del servicio, realizado en la quincena anterior, a la que se adjuntaría los

¹⁶ Si bien dicha factura fue emitida por US\$ 49 036,26 más IGV, no obstante, conforme se aprecia del Anexo N° 2.1 al Resultado del Requerimiento N° la Administración solo reparó el importe de US\$ 12 758,35 (S/ 36 004,07).

¹⁷ Tales como los que obran a folios 4467 a 4559.

Q.

X

X

17



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Que al respecto, cabe indicar que los contratos únicamente permiten evidenciar el acuerdo de voluntades entre las partes, respecto del servicio de lavandería, conforme con condiciones establecidas en dicho contrato, mas no permite acreditar que la operación descrita en los comprobantes de pago reparados se hubiesen realizado, más aún cuando la recurrente no presentó los firmados por los trabajadores que recibieron el servicio, conforme lo mencionado en el contrato, a efecto de acreditar la prestación del servicio en cuestión.

Que de otro lado, obran los documentos "Medición de Sub-Contratista – Construcción de Campamento" (folios 2988, 3035, 3076 y 3081), "MCC – Mantenimiento del Catastro de Contratos – Carátula de Medición" (folio 2990 y 3083), "MCC – Mantenimiento del Catastro de Contratos – Boletín de la Medición" (folio 2989 y 3082), y Resumen del Servicio Realizado (folios 2986, 3033, 3074 y 3079), sin embargo, son documentos internos emitidos por la recurrente, los cuales detallan la composición de los referidos comprobantes de pago, pero no permiten acreditar la efectiva prestación de los servicios de lavandería que habría recibido la recurrente.

Que adicionalmente, obran documentos denominados liquidaciones, suscritas por la referida proveedora (folios 2958 a 2982, 3009 a 3029 y 3054 a 3072), y si bien detalla los nombres de los usuarios y el peso, solo son listados, los que no permiten verificar que se refiera al recojo de la ropa por parte de la proveedora, siendo que además, en algunos casos se consignan fechas que no corresponden a lunes o jueves (folios 3057 y 3058), según lo previsto en el referido contrato. Además, junto con dichas liquidaciones no obran los documentos, que la proveedora debió presentar, conforme con lo estipulado en el contrato.

Que la cotización (folio 3030), si bien podría coincidir con los servicios detallados en las facturas observadas, solo dan cuenta de los servicios que necesitaba la recurrente y sus costos, no obstante, no permiten acreditar que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, dado que no presentó documentación adicional que lo acredite.

Que las Planillas Electrónicas - PLAME (folios 2945 a 2957, 2994 a 2999, 3001 a 3008 y 3043 a 3053), no acreditan que las operaciones reparadas se hayan llevado a cabo, por cuanto solo dan cuenta que la recurrente habría declarado y pagado las remuneraciones así como los descuentos correspondientes de sus trabajadores.

–

Que del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7857 y 7858), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por el concepto de "servicio de habilitación de materiales" (folios 2665, 2744 y 2791).

Que de acuerdo con el Contrato N° – Contrato de Arrendamiento de Equipo y la Adenda N° 01 (folios 2668 a 2683) de 14 de mayo de 2012, y 13 de mayo de 2014, respectivamente, suscrito entre el Consorcio y la recurrente, se tiene como antecedente que el primero celebró el contrato de Ejecución de Obra N° para la ejecución de la obra de rehabilitación y mejoramiento de la Carretera, ubicado en la región de, con el Proyecto de Infraestructura de Transporte Nacional – PROVIAS NACIONAL del Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Que ahora bien, el referido contrato se celebró con el objeto que la recurrente arriende al consorcio, maquinaria y equipos descritos en el Anexo – I para la ejecución de la mencionada obra, asimismo, acordaron someterse a la Política de Equipos detallado en el Anexo – II adjunto, siendo que en el punto 2.1.7 de la referida política (folios 2674 y 2675), se pactó que si luego de la inspección efectuada por el Consorcio, el equipo arrendado llegara a su destino y fuera necesaria alguna reparación, se debería informar a la recurrente para que asuma los costos inherentes de la reparación, siendo este el contexto en que se emitieron las facturas observadas.

¹⁸ Conformado por la recurrente y

S.A.,



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Que no obstante, conforme se indicó anteriormente, el mencionado contrato únicamente permite evidenciar el acuerdo de voluntades de la recurrente y Consorcio , y si bien se estableció que la recurrente debía asumir los costos de la reparación de los equipos arrendados, no obra documentación que evidencie en qué consistió el servicio de habilitación de materiales, a fin de poder relacionarlo con los equipos materia de arrendamiento y con la obligación de la recurrente de asumir costos de reparación, más aún cuando no obra en autos la comunicación que el Consorcio habría efectuado a la recurrente informando de los equipos que requieren reparación. Tampoco obra documentación que evidencie la vinculación entre los bienes que fueron dados en arrendamiento al citado consorcio y los materiales que este habría habilitado a la recurrente.

Que asimismo, la recurrente proporcionó los documentos "Descuento de los Servicios Otorgados" (folios 2659, 2738, 2789 y 2790), que detallan diversos bienes tales como camiones volquete, cargador frontal, excavadora Caterpillar, piezas de ellos, la cantidad, su valor y contabilización; "Planilla de Medición – Resumen Físico/Financiero", que alude a los equipos arrendados por la recurrente (folios 2661 a 2663, 2740 a 2742, 2775 a 2777); "Hoja de Registro de Servicio" (folios 2660 y 2739), que hace referencia al alquiler de equipos; los documentos "71.52.043.0024/2012" (folios 2652, 2653, 2655 a 2658 y 2734 a 2737), que detallan el tiempo de uso de bienes tales como ómnibus, camión volquete, excavadora, motobomba, cargador frontal, rodillo vibratorio, chancadora, entre otros. Si bien son documentos emitidos por el Consorcio relacionados a los servicios prestados por la recurrente en su favor, en atención al referido contrato, sin embargo, de ellos no se puede verificar el servicio de habilitación de materiales que habría sido prestado por el referido consorcio en favor de la recurrente.

Que los documentos denominados "Movimiento por centro de costo / grupo y apropiación", "Política de Equipamentos para Consorcios" y " (folios 2622 a 2651, 2685 a 2709 y 2716 a 2731), que detallan el requerimiento de material y las políticas que tiene el Consorcio para el desarrollo de sus actividades (folios 2752 a 2763 y 2779 a 2788), tampoco acreditan las operaciones a que se alude en las facturas reparadas, pues son documentos emitidos por el citado consorcio y relacionados a sus actividades propias.

Que de los documentos ' (folio 2684, 2712 a 2715) y "Resumen de Materiales y Servicios para Descuento – (folio 2733, 2654 y 2711), no es posible advertir quién los emitió y a quiénes estuvieron dirigidos, y tampoco es posible relacionarlos con la operación descrita en los comprobantes de pago reparados.

Que el "Análisis Costos" (folio 2710), corresponde a una imagen de pantalla del sistema contable SAP, de un tercero, por lo que no acredita la fehaciencia de las operaciones observadas.

Que adicionalmente a la documentación antes indicada relacionada a los proveedores Consorcio S.A.C., S.A.C.,

y Consorcio la recurrente presentó copia de las facturas emitidas por dichos proveedores, materia de reparo, y documentación que evidencia su anotación contable¹⁹, sin embargo, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y 01145-1-2005, dichos documentos no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignan, sino que debía contarse con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización. Asimismo, la recurrente presentó los certificados de depósito de detracción y transferencias en cuenta²⁰, no obstante, los primeros solo acreditan el cumplimiento de una obligación tributaria, y los segundos, los pagos por las facturas reparadas, pero no permiten acreditar que las operaciones que se mencionan en estas se ejecutaron efectivamente.

Que estando a lo expuesto, de la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente, se advierte que no resulta suficiente para demostrar que los proveedores Consorcio

¹⁹ Folios 2666, 2667, 2743, 2745, 2665, 2744, 2791, 2792, 2991, 2993, 3037, 3042, 3064, 3087, 4579, 4581, 6676, 6680, 6683, 6685, 6688, 6778, 6779, 6781, 6785 y 6787.

²⁰ Folios 2987, 3034, 2992, 3039, 3041, 3075, 3073, 3080, 3086, 4580, 6673, 6677, 6678, 6681, 6684, 6686, 6687, 6777, 6780, 6784, y 6786.

C.

19 V



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

S.A.C., S.A.C., y Consorcio
hayan efectuado la prestación de los servicios consignados en los comprobantes de pago observados, debiéndose precisar que a fin de sustentar la observación efectuada por la Administración, la recurrente se encontraba obligada a proporcionar pruebas que acreditaran fehacientemente las operaciones con los mencionados proveedores. En ese sentido, se confirma el reparo en el extremo relacionado a dichos proveedores.

1.2. Cuentas de Gasto – Fehaciencia del gasto registrado (S/ 4 056 837,00)

Que del Anexo N° 2 y punto II del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° (folios y 8387 a 8394 y 8399), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por la suma de S/ 4 056 837,00, por gastos no fehacientes, según detalle que se consignó en el Anexo N° 6 a dicho valor (folios 8351 a 8359)²¹, sustentándose en el Resultado de los Requerimientos N° 1.

Que de autos se tiene que en el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 7873/vuelta y 7873), la Administración comunicó a la recurrente que a fin de acreditar que las operaciones contenidas, entre otras, en las Facturas N°

Facturas (Invoices) N° emitidas por S.R.L., S.A.

S.A., y las registradas en los Asientos Contables N° 790000554348, 790000553898 y 790000557458, detalladas en el Anexo N° 2 (folios 7872/vuelta y 7872), eran fehacientes, debía presentar un escrito fundamentado, indicando la base legal respectiva, así como la documentación pertinente; y que de tratarse de servicios debía tener en cuenta lo señalado en los incisos a) a e) detallados en dicho punto.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 16 de octubre de 2017 (folios 7846 a 7848), indicando que cumplía con proporcionar la documentación solicitada, y precisó que todos los gastos estaban relacionados con los ingresos inherentes a las valorizaciones mensuales emitidas a Provias.

Que en el numeral 1.2 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7867/vuelta a 7869), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente; siendo que a través del Anexo N° 3 adjunto (folios 7854 a 7856), identificó a las referidas Facturas N° Facturas (Invoices) N° y los Asientos Contables N° 790000554348, 790000553898 y 790000557458, con los ítems N° 1 a 5 y 15 a 19, y los agrupó en las Observaciones N° 1, 4 y 5, detallando mediante estas, la documentación presentada, la cual bajo su criterio no resultó suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que en el ítem 2 del cuadro contenido en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 7806), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las acotaciones efectuadas respecto a las cuentas de gastos cuya fehaciencia no había sido sustentada, a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 15 de noviembre de 2017 (folios 7768 a 7776), indicando entre otros, que la Diferencia de SAC., correspondía a un asiento contable vinculado con el Contrato Marco de Prestaciones Recíprocas firmado con que los intereses por préstamo se encontraban vinculados con el mismo contrato; y que la provisión, se encontraba relacionada con la Factura N°

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7799/vuelta a 7801/vuelta), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la

²¹ En dicho Anexo N° 6 se alude a las operaciones a que se refieren las Facturas N° Facturas (Invoices) N° y las registradas en los Asientos Contables N° 790000554348, 790000553898 y 790000557458.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

recurrente, y de su evaluación indicó que esta no acreditaba las operaciones observadas, toda vez que la contabilización del gasto y pago, facturas, constancias de depósito de detracción, contratos, informes, estados de cuenta bancarios, entre otros, no resultaban suficientes para sustentar que los gastos incurridos sean fehacientes, por lo que mantuvo la observación por el importe de S/ 4 056 837,29, según el detalle del Anexo N° 3 adjunto (folios 7783 a 7785).

Que de lo antes señalado se tiene que la Administración reparó los gastos por adquisiciones que se habrían efectuado, entre otros, a los proveedores S.R.L., S.A. así como los gastos a los que se alude en los Asientos Contables N° 790000554348, 790000553898 y 790000557458, al considerar que eran operaciones no fehacientes, siendo que con la finalidad de sustentar la realidad de dichas operaciones, la recurrente presentó diversa documentación, por lo que atendiendo a la normatividad y las resoluciones antes citadas, corresponde evaluar de forma conjunta la documentación e información obtenida en la fiscalización, así como la presentada el 13 de diciembre de 2017 por la recurrente, a fin de determinar si las operaciones resultan fehacientes.

Que al respecto, obra en autos la Escritura Pública del Contrato de Consorcio denominado de 15 de octubre de 2013 (Consorcio folios 2611 a 2620), que celebraron S.A. en Concesiones Ferroviarias S.A. y la recurrente, con el objeto de participar de manera conjunta en el Concurso de Proyectos Integrales para la entrega en concesión del Proyecto

Que adicionalmente, obra la Escritura Pública del Contrato de Consorcio denominado Consorcio de 30 de octubre de 2013 (folios 2602 a 2610) que celebraron S.P.A. S.A. y la recurrente con el objeto de acreditar de manera conjunta la capacidad financiera y experiencia técnica correspondiente al diseño y ejecución en el componente de la obra señalada en el considerando anterior.

Que del Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7856), se aprecia que la Factura N° fue emitida el 27 de febrero de 2014, por el citado proveedor a la recurrente por el reembolso de gastos relacionados con el proyecto según liquidación N° 7 adjunta (folio 2423).

Que al respecto, según lo señalado tanto por la Administración como por la recurrente (folios 8441 y 8488), dicho gasto se habría realizado en mérito al punto 1.2 del Acuerdo de Asunción de Gastos de 1 de junio de 2013 (folio 2373), del cual se advierte que este fue suscrito por Construtora S.A. Sucursal del Perú, S.P.A. Sucursal del Perú y la recurrente, el cual menciona como antecedente que, el 1 de agosto de 2013, dichas empresas se asociaron para llevar a cabo los trabajos de ingeniería asociados a la etapa inicial del proyecto, y que en atención a ello, las partes acordaron, entre otros, que el pago de los costos y gastos relacionados al concurso serían asumidos por S.A. Sucursal del Perú, para luego ser trasladados en partes iguales a las demás empresas, con excepción de los consultores externos, los cuales serían repartidos de acuerdo con lo estipulado en los contratos de prestación de servicios respectivos. En dicho acuerdo se señala además que la fecha de corte de las liquidaciones mensuales será los días 26 de cada mes, o en su defecto, el día hábil siguiente, fecha en la cual se emitirá el comprobante de pago correspondiente, con las fotocopias de los comprobantes de pago correspondientes.

Que obra la liquidación N° 7 emitida por S.A. Sucursal del Perú, referido al control de gastos, en el que se detalla los gastos incurridos entre el 17 de enero y el 26

²² Cabe precisar que las siglas S.P.A. corresponden a y a la recurrente, respectivamente.

S.A. Sucursal del Perú,

C.

S.P.A.

S.A.

21



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

de febrero de 2014, relacionados al Proyecto por un total de S/ 104 504,16 (incluido el IGV), por lo que a cada parte le correspondía la suma de S/ 34 834,72, importe por el que fue emitida la factura bajo análisis. En dicha liquidación se detalla el comprobante de pago, el proveedor, el concepto y el importe.

Que adicionalmente obran diversos comprobantes de pago (folios 2374 a 2379, 2381 a 2385, 2387, 2389, 2391 a 2401, 2403, 2405 y 2407 a 2411), emitidos a Constructora S.A. Sucursal del Perú, emitidos por los proveedores indicados en la citada liquidación; así como los documentos de folios 2380, 2386, 2388, 2390, 2402, 2404, 2406 y 2412 que consignan una relación de personas y empresas, centro de costos, número de vales, el número de factura y/o ticket emitido por dichas personas, el concepto y los importes correspondientes, relacionados a dicha liquidación²³.

Que en ese sentido, en el caso de autos se encuentra acreditado que la factura bajo análisis fue emitida por reembolso de gastos, en atención al citado de Gastos, relacionado al proyecto "Línea" habiendo la recurrente presentado la documentación que sustenta dicho reembolso, y por consiguiente, corresponde levantar el reparo relacionado a dicho proveedor.

Que del Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7856/vuelta), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por servicios de asistencia técnica en la preparación de una propuesta técnica y comercial "Evaluación Económica Socio – Ambiental del Área de Influencia directa e indirecta del proyecto, para llegar a los costos relacionados en la etapa de construcción y reparación (a la elaboración de los informes)", y por servicios de modelación de niveles de ruido, evaluación, mitigación y plan de seguimiento (folios 2350 y 2367).

Que al respecto, a folios 2339 a 2345 obra el Contrato de Prestación de Servicios de 19 de agosto de 2013, suscrito de una parte, entre la recurrente, S.P.A. S.A. Sucursal del Perú, a quienes se les denomina clientes, y de la otra parte, S.A. y a quien se le denomina consultor, y conforme con la cláusula segunda, dicho contrato tiene como objeto que este último preste el servicio de asistencia técnica a las primeras en la preparación de una propuesta técnica, que comprende los servicios detallados en el Anexo 1, así como la realización de todas las actividades necesarias para la correcta y total ejecución de los servicios, a las primeras, quienes tenían la intención de participar en el Concurso de Proyectos Integrales para la Entrega en Concesión del Proyecto convocado por ProInversión. En el Anexo 1 a dicho contrato se señala que el alcance general del servicio a prestar es la evaluación socio-ambiental del área de influencia directa e indirecta del proyecto, para llegar a los costos relacionados en la etapa de construcción y operación; y en el Anexo 2 a dicho contrato se establece que el monto de la contraprestación sería pagado por la recurrente, en 4 partes (US\$ 13 082,29, US\$ 13 082,29, US\$ 8 852,35 y US\$ 8 590,70).

Que adicionalmente obra la Adenda a dicho contrato de 2 de junio de 2014 (folios 2346 y 2347), suscrito entre las partes antes indicadas, en la que se establece que las partes deciden ampliar el plazo del contrato, a fin que el consultor realice servicios adicionales, que consisten en la elaboración del estudio de impacto acústico para la construcción de la de la red básica del el cual será entregado mediante un informe técnico, y que por dicho servicio se pagaría una contraprestación de US\$ 8 500,00, el cual sería pagado en el momento de la entrega efectiva del referido informe técnico.

Que obra la "Propuesta Técnica para la implementación del Plan de Manejo Socioambiental – Proyecto de Asesoría Socioambiental para la Licitación Concesión de (folios 2355 a 2358), elaborada por el citado proveedor y dirigida al consorcio conformado por la recurrente,

²³ Así por ejemplo, uno de los gastos incluidos en el referido reembolso está referido a planos en autocad del "proyecto de factibilidad – construcción de la (folio 2374).

Cl. sp x



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

S.P.A. S.A., y de su contenido se aprecia que corresponde a los servicios materia del contrato antes indicado, y que se encuentra relacionada a la Factura N° emitida por el importe correspondiente a la tercera parte (US\$ 8 852,35), pago que se efectuaría, según el contrato, a la aprobación del informe, el cual fue aprobado por la recurrente, según se advierte del correo electrónico que obra a folio 2365.

Que sin embargo, por el servicio a que se alude en la citada Adenda, por el que se emitió la Factura N° la recurrente no ha presentado documentación que evidencia la efectiva prestación del servicio, el cual conforme a lo expresamente señalado en la citada adenda, debía plasmarse en un informe técnico, lo que no se ha acreditado; siendo que lo establecido por las partes en la referida adenda, únicamente permite evidenciar el acuerdo de voluntades entre las partes, mas no permite acreditar que la operación descrita en la citada factura se hubiese realizado.

Que si bien por el servicio a que se refiere la citada Factura N° la recurrente presenta los documentos denominados ' - Mantenimiento del Catastro de Contratos - Carátula de Medición' (folios 2348 y 2349), se tratan de documentos internos emitidos por la recurrente, los cuales detallan la composición del referido comprobante de pago, pero no permiten acreditar la efectiva prestación de los servicios que habría recibido la recurrente. En cuanto a la copia de dicha factura y su registro contable, cabe indicar que ello no basta para sustentar la fehaciencia de la operación que consigna, y tampoco permiten acreditar dicha fehaciencia las constancias de depósito de la detracción y las transferencias bancarias, pues solo acreditan pagos efectuados, conforme con los criterios de este Tribunal antes indicados (folios 2350 a 2353).

Que por lo antes expuesto, al haberse acreditado la efectiva prestación de los servicios a los que se alude en la Factura N° corresponde levantar este extremo del reparo, y mantenerlo en el extremo relacionado a la Factura N°

- Asiento Contable N° 790000554348 -

Que del Anexo N° 3 al Resultado de los Requerimientos N° y de la resolución apelada (folios 7784, 7856/vuelta y 8441), se aprecia que el Asiento Contable N° 790000554348 se encuentra vinculado con el Invoice N° emitido por Inc. (empresa no domiciliada), por servicios profesionales del 1 al 19 de diciembre de 2014 -

Que a efecto de sustentar la fehaciencia de los servicios observados, la recurrente solo presentó copia del comprobante de pago emitido por el citado proveedor y el asiento contable respectivo (folios 1883 a 1885), sin embargo de acuerdo con diversas resoluciones de este Tribunal²⁴, estas no resultan suficientes para demostrar la realización de las operaciones observadas, debiendo contarse con documentación adicional para demostrar la realidad de las operaciones. En ese sentido, se mantiene el reparo en este extremo.

- Asientos Contables N° 790000553898 y 790000557458 - S.A.C.

Que del Anexo N° 3 al Resultado de los Requerimientos N° y de la resolución apelada (folios 7784, 7854, 8441/vuelta y 8441), se aprecia que los Asientos Contables N° 790000553898 y 790000557458 corresponden al registro de intereses por préstamo y diferencia de cambio originados en las operaciones entre la recurrente y S.A.C, siendo dicho registro el 31 de diciembre de 2014.

Que la recurrente presentó el Contrato de 15 de enero de 2014 (folios 8196 y 8197), suscrito entre ella y Constructora S.A.C., y en la cláusula primera (antecedentes) se señala que las partes declaran haber celebrado contratos de prestaciones recíprocas el 2 de enero de 2012 y el 2 de enero de 2013, con la finalidad de tener liquidez suficiente que les permita continuar sus operaciones, y que mediante el presente contrato las partes manifiestan su interés en celebrar un nuevo contrato.

²⁴ Como las Resoluciones N° 01807-4-2004, 05535-8-2016, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Que en la cláusula segunda de dicho contrato se estableció que por medio de este las partes convienen en financiarse de manera recíproca ante situaciones de falta de liquidez, y acuerdan que las operaciones en virtud de dicho contrato no generarán intereses; y se precisa en dicha cláusula que las partes declaran que al inicio del contrato, la primera debe a la segunda US\$ 12 279 291,00 y la segunda a la primera S/ 13 466 947,00, y que los importes que fuesen transferidos con posterioridad serían imputados como amortización de la deuda y/o incremento de esta. Añade la cláusula cuarta que los desembolsos serán destinados de manera exclusiva al desarrollo de las actividades propias del giro de cada una de las empresas; y que las prestaciones podrán realizarse en soles o dólares, y que en todo caso, debe devolverse en la misma moneda.

Que de otro lado, las partes suscribieron el 15 de abril de 2014 una adenda a dicho contrato, en el que se estableció que las operaciones sí generarán intereses, a una tasa que estará dada por la mediana entre las tasas activas anuales de las operaciones en moneda nacional realizadas al cierre de cada mes, correspondiente a los créditos corporativos, de conformidad con la publicación que a dichas tasas se realice en la web de la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP (SBS).

Que asimismo, la recurrente presentó el Contrato suscrito el 1 de enero de 2015 (folios 1887 a 1890), con el mismo proveedor y en similares condiciones a las señaladas en el contrato antes indicado.

Que durante el procedimiento de fiscalización presentó cuadros en los que se aprecia el cálculo de las tasas a aplicar por cada mes, así como cuadros que consignan las cuentas contables afectadas por las diferencias de cambio (folios 1891 a 1893, 1895 y 1896).

Que adicionalmente, adjunto al escrito presentado el 13 de diciembre de 2017, la recurrente proporcionó un cuadro donde detalla las operaciones realizadas con S.A.C. entre los años 2012 y 2014 (folios 8193 y 8194), en el que se aprecia, entre otros, las transferencias efectuadas entre ambas empresas, tanto en soles como en dólares, y la diferencia de cambio generada al 31 de diciembre de 2014; y a fin de respaldar la información consignada en dicho cuadro, la recurrente presentó los estados de cuenta corriente del Banco , tanto en soles como en dólares, de la recurrente como de

S.A.C., en los que se aprecia transferencias entre las cuentas de ambas empresas, los asientos y registros contables²⁵, en los que se aprecia la anotación de las operaciones realizadas con dicha empresa, por las transferencias efectuadas.

Que de lo antes señalado, se encuentra acreditado en el caso de autos las operaciones realizadas entre la recurrente y S.A.C., habiendo la recurrente presentado documentación que sustenta las transferencias dinerarias efectuadas en virtud del contrato celebrado entre ambas partes. En ese sentido, habiéndose acreditado la fehaciencia de las operaciones registradas en los Asientos Contables N° 790000553898 y 790000557458, corresponde levantar el reparo en este extremo.

- S.R.L. S.A.
Que del Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7854 y 7856), se aprecia que las Facturas N° fueron emitidas por S.R.L., por el segundo y tercer pago, correspondiente a la entrega de inserción urbana de las estaciones con sus respectivos metrados, así como metrados de los acabados de las estaciones tipo y definición de estos – Inserción urbana, con planos y 3D; y las Facturas (Invoices) N° fueron emitidas por

²⁵ Folios 8067, 8069, 8071, 8073, 8075, 8077, 8079, 8081, 8082, 8084, 8086, 8087, 8089, 8091, 8092, 8094, 8096, 8098, 8099, 8101, 8102, 8104, 8105, 8107, 8108, 8110, 8112, 8113, 8115, 8117, 8119, 8121, 8123, 8124, 8126, 8128, 8129, 8131, 8133, 8134, 8136, 8138, 8139, 8141, 8142, 8144 a 8146, 8149, 8150, 8152, 8153, 8155, 8157, 8159, 8161, 8162, 8164, 8166, 8168, 8169, 8171, 8173, 8174, 8176, 8178, 8180, 8181, 8183 a 8185, 8187, 8189 y 8191.

²⁶ Folios 8068, 8070, 8072, 8074, 8076, 8078, 8080, 8083, 8085, 8088, 8090, 8093, 8095, 8097, 8100, 8103, 8106, 8109, 8111, 8114, 8116, 8118, 8120, 8122, 8125, 8127, 8130, 8132, 8135, 8137, 8140, 8143, 8147, 8148, 8151, 8154, 8156, 8158, 8160, 8163, 8165, 8167, 8170, 8172, 8175, 8177, 8179, 8182, 8186, 8188, 8190, y 8192 a 8194.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

S.A. (empresa _____), por el 4to y 5to pago de acuerdo al contrato de prestación de servicios de 6 de setiembre de 2013 (folios 1871 y 1879).

Que al respecto, a folios 2577 a 2583 obra el Contrato de _____ de 19 de agosto de 2013, suscrito de una parte, entre la recurrente, _____ S.P.A.

S.A. _____ a quienes se les denomina clientes, y de la otra parte, _____ S.R.L., a quien se le denomina consultor, y conforme se aprecia de la cláusula segunda, dicho contrato tiene como objeto que este último preste el servicio de asistencia técnica a las primeras en la preparación de una propuesta técnica, que comprende los servicios detallados en el Anexo 1, así como la realización de todas las actividades necesarias para la correcta y total ejecución de los servicios, a las primeras, quienes tienen la intención de participar en el _____

_____, convocado por ProInversión. En el Anexo 2 a dicho contrato se establece que el monto de la contraprestación sería pagado por la recurrente, y para ello debía cumplirse con los entregables, tales como planos.

Que asimismo, la recurrente presentó el Contrato de Prestación de Servicio de 6 de setiembre de 2013 (folios 1858 a 1864), suscrito, de una parte, entre _____ S.P.A.

_____ S.A. y la recurrente, y de otra parte, _____ S.A., con el objeto que este último preste a las primeras el servicio de asistencia técnica en la preparación de una propuesta técnica y comercial, que comprende los servicios detallados en el Anexo N° 1, con la finalidad que aquellas participen en el Concurso de Proyectos _____

_____ y en el Anexo 2 a dicho contrato se establece el monto de la contraprestación, la cual sería pagada por la recurrente, y para ello debía cumplirse con los entregables, tales como planos, entre otros. Adicionalmente, la recurrente presentó adendas a dicho contrato (folios 1844 a 1855), en los que se contrataron servicios adicionales, estableciéndose también que serían pagados por la recurrente, para lo cual debía cumplirse con los entregables (informes y planos).

Que sin embargo, los citados contratos y adendas solo evidencian un acuerdo de voluntades para la prestación de servicios, mas no la efectiva ejecución de las prestaciones que en ellos se contempla, al no haberse adjuntado documentos que sustentasen y acreditarasen su efectiva realización, y no solo que existió un compromiso de realizarlo con éstos; pese a que dichos acuerdos establecieron expresamente que debían entregarse informes y planos, lo que no se ha acreditado.

Que si bien a folios 1834 a 1843 y 2426 a 2576 obra los documentos "Capítulo A – Memoria Descriptiva del Diseño de Ingeniería, Sub Capítulo A.8 – Integración Física e Inserción Urbana, Apartado A.8.1 – Estaciones _____" y "Capítulo A – Memoria Descriptiva del Diseño de Ingeniería, Sub Capítulo A.1 – Memoria Descriptiva de Obras Civiles y Equipamiento de Sistema y del Equipamiento Electromecánico, Apartado A.1.1 – Memoria Descriptiva de Obras Civiles", no obstante, no se advierte quién los elaboró ni a quién estuvo dirigido, ni están suscritos por persona alguna, apreciándose solo un logo que indica _____, y en ese sentido, no es posible relacionar que los citados documentos correspondan a los servicios a los que se alude en dichos contratos.

Que en cuanto a los documentos denominados "_____" – Mantenimiento del Catastro de Contratos" (folios 2585, 2586, 2590 y 2591), son documentos internos emitidos por la recurrente, los cuales detallan la composición del referido comprobante de pago, pero no permiten acreditar la efectiva prestación de los servicios que habría recibido la recurrente (folios 2585, 2586, 2590 y 2591).

Que adicionalmente a la documentación antes indicada, la recurrente presentó copia de las facturas emitidas por dichos proveedores, materia de reparo, y documentación que evidencia su anotación contable²⁷, sin embargo, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y 01145-1-2005, dichos documentos no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que

²⁷ Folios 1871, 1873, 1879 1882, 2587, 2589, 2593 y 2595.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

consignan, sino que debía contarse con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización. Asimismo, la recurrente presentó los certificados de depósito de detracción y transferencias en cuenta o cheques²⁸, no obstante, los primeros solo acreditan el cumplimiento de una obligación tributaria, y los segundos, los pagos por las facturas reparadas, pero no permiten acreditar que las operaciones que se mencionan en estas se ejecutaron efectivamente.

Que si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido servicios para la realización de sus actividades, no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones bajo análisis, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente su realidad o fehaciencia, tales como los informes y planos a que se aludía en los mencionados contratos.

Que estando a lo expuesto, de la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente, se advierte que no resulta suficiente para demostrar que los proveedores SRL y S.A., hayan efectuado la prestación de los servicios consignados en los comprobantes de pago observados, debiéndose precisar que a fin de sustentar la observación efectuada por la Administración, la recurrente se encontraba obligada a proporcionar pruebas que acreditaran fehacientemente las operaciones con los mencionados proveedores. En ese sentido, se confirma el reparo en el extremo relacionado a dichos proveedores.

Que en relación a los argumentos de la recurrente destinados a manifestar que la Administración debió efectuar cruces de información y cualquier otra medida destinada a verificar la realidad de las operaciones observadas, cabe indicar que según lo dispuesto por el artículo 196 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria en virtud de lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, y como ha sido señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 04968-1-2010 y 02796-4-2016, entre otras, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien los contradice alegando nuevos hechos, por lo que en el caso de autos, la carga de la prueba correspondía a la recurrente, encontrándose esta en mejor situación de probar o acreditar con la documentación correspondiente la fehaciencia de sus operaciones, habiendo, por su parte, la Administración cumplido con valorar los documentos que obran en el expediente, y luego de una apreciación razonada concluyó que los mismos no acreditaban la fehaciencia de las operaciones observadas²⁹, lo que se ajusta a ley; asimismo, cabe señalar que este Tribunal en las Resoluciones N° 07223-3-2003, 00567-6-2006 y 00791-4-2006, ha manifestado que la facultad de fiscalización de la Administración es discrecional y que si bien esta debe realizar las actuaciones necesarias a efectos de realizar una correcta determinación de la obligación tributaria, esto ocurre sobre la base de la información que los mismos contribuyentes deben presentar, siendo que en el presente caso la recurrente no cumplió en la etapa de fiscalización con presentar documentación que sustente la realidad de las operaciones acotadas.

Que atendiendo a lo anotado en los considerandos precedentes, debe indicarse que los reparos bajo análisis se sustentan en no haberse acreditado la fehaciencia de las operaciones, amparándose en lo dispuesto por los artículos 20 y 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; por lo tanto, carece de sustento lo argumentado por la recurrente en el sentido que existe un abuso de derecho por parte de la Administración.

Que las Resoluciones N° 120-5-2002 y 3708-1-2004 invocadas por la recurrente, no resultan contrarias con lo expuesto en la presente resolución, en la medida que la recurrente, respecto de los reparos que se mantienen, no ha cumplido con presentar un mínimo de elementos de prueba que acrediten que las operaciones observadas son fehacientes.

²⁸ Folios 1880, 1881, 2584, 2588, 2592 y 2594.

²⁹ Respecto de los reparos relacionados a costos y gastos cuya fehaciencia no se acreditó, lo que motivó que se mantuvieran en la presente instancia.



Tribunal Fiscal

N° 00573-9-2021

Que si bien la recurrente señala que los reparos materia de análisis se sustentan en la apreciación subjetiva del auditor, es preciso mencionar que según lo señalado precedentemente, el reparo por operaciones no fehacientes efectuado no se sustentó en dicha apreciación, como contrariamente señala aquella, sino que se sustenta en el hecho que no aportó en la fiscalización medios probatorios o documentación suficientes que acreditaran la efectiva realización de las operaciones consignadas en las facturas emitidas por los proveedores observados, y en asientos contables anotados en sus registros, a pesar de corresponderle la carga de la prueba respecto a su existencia, por tanto, para efectos de establecer los citados reparos se consideró principalmente, que la recurrente no aportó en la fiscalización medios probatorios suficientes que acreditaran la realidad de las operaciones observadas, lo que no implica un abuso de derecho por parte de la Administración como alega la recurrente.

2. Cuentas de Gasto – Causalidad del gasto (S/ 345 051,00)

Que del Anexo N° 2 y punto III del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° (folios 8384 a 8387 y 8399), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por la suma de S/ 345 051,00, por gastos que no cumplen con el principio de causalidad, sustentándose en el Resultado de los Requerimientos N°

Que de acuerdo con 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 de acuerdo con la norma glosada, a fin de que un gasto sea deducible para efectos del Impuesto a la Renta debe cumplir con el "principio de causalidad", siendo que de conformidad con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8634-2-2001 y 5154-8-2013, entre otras, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo que para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que asimismo, en la Resolución N° 5582-5-2002 este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, y según las Resoluciones N° 07840-3-2010 y 07111-8-2014, entre otras, se indicó que la relación de causalidad debe encontrarse sustentada, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que por lo tanto, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en las resoluciones anteriormente señaladas, a fin de que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

Que de otro lado, de conformidad con el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Que el referido inciso agrega que los viáticos comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno

C. ~~4~~ X 27 |



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía. Añade que los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior podrán sustentarse con los documentos a los que se refiere el artículo 51-A de la citada ley o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos, de acuerdo con el reglamento; y los gastos sustentados con declaración jurada no podrán exceder del treinta por ciento (30%) del monto máximo establecido en el párrafo anterior.

Que en la Resolución Nº 17105-10-2011 este Tribunal ha señalado que para la procedencia de la deducción de gastos de viaje, resulta necesario acreditar, con la documentación pertinente, la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada. Asimismo, a efecto de que dichos gastos de viaje (pasajes y viáticos) sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente, criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 11631-4-2007 y 10224-8-2014, entre otras.

Que además, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 1015-4-99 y 04586-4-2014, se ha establecido que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente en el lugar de destino de dichos viajes, precisándose que no es indispensable que sustente cada una de las actividades realizadas durante el viaje, sino que basta la existencia de una adecuada relación entre la documentación presentada y el lugar de destino. Asimismo, en la Resolución Nº 07823-4-2014 se ha dejado establecido que el carácter de indispensable de los gastos de viaje que sean deducibles para la determinación de la renta neta, está referido al carácter de indispensable para el mantenimiento de la fuente productora y/o indispensable para la generación de rentas.



Que al respecto, en el punto 1 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folios 7832/vuelta y 7832), la Administración comunicó a la recurrente que con la finalidad de acreditar que las operaciones señaladas en el Anexo Nº 2 (folio 7830) corresponden, entre otros, a gastos necesarios para producir y mantener la fuente generadora de renta, debía presentar un escrito indicando la base legal respectiva, así como adjuntar la documentación original tales como: contratos, valorizaciones, documentos que sustenten lo anotado en dichas valorizaciones, expresión contable (libros y registros contables), cancelaciones, estados de cuenta bancarios, motivo de viaje y/o alojamiento, trabajos realizados, informes, planillas, proyectos, constancias, certificados, acuerdos, actas y otros; y los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y el beneficiario de este. Agregó que de tratarse de servicios recibidos, debía señalar en qué consistieron estos, las personas que los realizaron, el tiempo invertido en ellos, así como cualquier otra documentación que acredite que dicho servicio fue realizado, además de tener en cuenta lo señalado en los incisos a) a d), del citado punto.

Que en respuesta, la recurrente presentó un escrito de 19 de octubre de 2017 (folios 7813 a 7815), mediante el cual indicó que cumplía con entregar la documentación solicitada, así como la información requerida contenida en la tabla adjunta como anexo a su escrito.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 7825 y 7826), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, e indicó que si bien los gastos en cuestión correspondían a viajes hacia el extranjero y desde el extranjero hacia el país, la documentación presentada no sustentaba la causalidad del gasto, ni la vinculación con la generación de ingresos y mantenimiento de la fuente, así como tampoco su necesidad y condición de indispensable, por lo que observaba dichos gastos, los cuales clasificó en Observaciones Nº 1 a 5 según el detalle del Anexo Nº 2 adjunto (folios 7817 a 7822).

Que en el ítem 3 del cuadro contenido en el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 7806), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las acotaciones efectuadas respecto a las cuentas de gasto observadas por la causalidad de las operaciones registradas, a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta, la recurrente presentó un escrito de 15 de noviembre de 2017 (folios 7768 y 7772 a 7775), mediante el cual indicó que el Proyecto Sistema Rápido Masivo del tipo en el área tenía la potencialidad de generar renta gravada, razón por la cual incurrió en

Cl.  



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

cuenta de su proveedor³³, tampoco acredita la vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente.

Que asimismo, si bien obran documentos denominados ¹, que detallan el nombre de las personas que habrían realizados los viajes, el motivo de este y las actividades realizadas, se trata de documentos internos elaborados con posterioridad a los viajes, y suscritos por los representantes legales de la recurrente (y no por los beneficiarios de los viajes). Además, las actividades que se mencionan son muy genéricas, lo que no permite establecer la relación de los viajes con las actividades de la recurrente (así por ejemplo, en los informes que obran a folios 1576 y 1736 se indica "reuniones diversas de superintendentes de obra en para presentación e intercambio de conocimientos adquiridos" y "coordinación de los trabajos con las consorciadas"), y en otros casos, las fechas de viaje están incompletas (como por ejemplo, los que informes que obran a folios 1730 y 1741). Adicionalmente, si bien la recurrente sostiene (folios 8476 y 8477) que los gastos materia de reparo están relacionados al proyecto de Proyecto del en el área , en varios de dichos informes se consigna que el motivo del viaje está relacionado a otros proyectos, tales como y mejoramiento de la

Observación N° 2

Que del Anexo N° 4 al Resultado de los Requerimientos N° (folio 7782), se aprecia que el Asiento N° 71004310000000112531, corresponde al registro de un ticket aéreo emitido por la empresa S.A.

Que de la documentación proporcionada por la recurrente, se advierte que esta no cumplió con acreditar que el viaje realizado se encuentre vinculado con el mantenimiento de la fuente productora de dicha renta, pues únicamente se limitó a presentar el registro contable dicho gasto (folio 1738), sin presentar documentación adicional que acredite o permita identificar que el destino y la aplicación de tal gasto estuvo dirigido a la adquisición de servicios vinculados con la obtención o producción de tales rentas o mantenimiento de su fuente productora.

Que en tal sentido, respecto de las operaciones observadas, la recurrente, a pesar de haber sido requerida en forma expresa por la Administración, no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la causalidad respecto de las operaciones descritas en los comprobantes de pago y asiento contable objetados, por lo que el presente reparo se encuentra arreglado a ley.

3. Participación de los trabajadores en las utilidades (S/ 13 204,00)

Que del Anexo N° 2 y punto IV del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° (folios 8381 a 8384 y 8399), se observa que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por la suma de S/ 13 204,00, por cuanto la recurrente no sustentó el pago de la participación de utilidades de los trabajadores hasta el vencimiento de la declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por los siguientes motivos: i) transferencia rechazada (S/ 5 548,80); ii) personas que figuran en el listado pero no figuran en los reportes de pago (S/ 4 125,79); y iii) cheques entregados sin fecha de recepción (S/ 3 529,31); consignando como base legal, entre otros, el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento los Resultados de los Requerimientos N°

Que previamente, corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad deducida por la recurrente respecto de la resolución apelada, al considerar que la Administración ha cambiado el fundamento del reparo. Al respecto, y según se desprende del recurso de apelación (folios 8533 y 8534), la recurrente

³³ Folios 1550, 1553, 1554, 1557, 1558, 1565, 1566, 1569, 1571, 1574, 1585, 1589, 1590, 1600, 1601, 1605, 1609, 1619, 1623, 1624, 1628, 1632, 1636, 1637, 1641, 1645, 1649, 1652, 1654, 1658, 1662, 1666, 1667, 1671, 1675, 1676, 1680, 1681, 1685, 1686, 1690, 1691, 1708, 1711, 1713, 1716, 1718, 1748, 1751, 1753 y 1761.

³⁴ Folios 1563, 1568, 1576, 1603, 1607, 1611, 1616, 1621, 1626, 1630, 1634, 1639, 1643, 1647, 1651, 1656, 1660, 1664, 1669, 1673, 1678, 1683, 1688, 1693, 1697, 1702, 1703, 1710, 1715, 1720, 1721, 1728, 1729, 1730, 1739 a 1741, 1755 y 1759.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

sustenta el cambio de fundamento en el tercer párrafo de la página 38 de la resolución apelada (folio 8436/vuelta), el cual señala lo siguiente: *“Asimismo, en cuanto a los reportes de transferencia bancaria presentados por el recurrente, se ha observado el importe de S/ 5 548,80 respecto de los cuales no se ha efectuado la respectiva transferencia de fondos por concepto de utilidades a los beneficiarios, en tanto dichas operaciones fueron rechazadas en su momento por la entidad bancaria (debido a que los trabajadores no tenían sus cuentas activas), **no habiendo el recurrente efectuado las diligencias necesarias a fin de viabilizar la comunicación, puesta a disposición y el cobro de las utilidades para el caso de dichos trabajadores**”.*

Que como se advierte, dicho párrafo de la resolución apelada está referido a uno de los motivos que sustentan el reparo, esto es, el relacionado a transferencia rechazada por S/ 5 548,80³⁵; en consecuencia, en la resolución apelada, la Administración volvió a mencionar uno de los motivos por los cuales se efectuó el reparo, y asimismo, analizó tal hecho, por lo que se tiene que ha considerado los aspectos fácticos, aunado a su argumentación jurídica, para sustentar su conclusión, lo cual no implica de modo alguno un cambio de fundamento. En ese sentido, no se evidencia una vulneración a lo establecido en el artículo 127 del Código Tributario, ni el vicio de nulidad invocado, debiendo precisarse que cuestión distinta es que no esté de acuerdo con los fundamentos expuestos por la Administración como consecuencia de la actuación de los medios probatorios presentados, lo que no conlleva la nulidad deducida. En esa línea, no resultan de aplicación las Resoluciones N° 12183-8-2013, 08280-4-2014 y 12948-8-2013, invocadas por la recurrente.

Que ahora bien, el Decreto Legislativo N° 892, que regula el derecho de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de renta de tercera categoría, dispone en su artículo 2 que la participación se efectuará mediante la distribución de la renta neta anual antes de impuestos, en función a los porcentajes establecidos en dicho artículo, precisando en sus artículos 7 y 10 que al momento del pago de la participación en las utilidades, las empresas entregarán a los trabajadores y ex trabajadores con derecho a este beneficio, una liquidación que precise la forma en que ha sido calculado, y que la participación en las utilidades fijadas en el decreto legislativo y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituyen gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Que el inciso c) del artículo 34 de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que califica como renta de quinta categoría las participaciones de los trabajadores en las utilidades.

Que el inciso d) del artículo 57 de la mencionada norma, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1425, prescribía que las demás rentas, dentro de las cuales se encontraban las rentas de quinta categoría, se imputarían al ejercicio gravable en que se percibían; y el artículo 59 de la aludida norma señala que las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando este no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Que por su parte, el inciso v) del artículo 37 del citado dispositivo, prevé que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio³⁶.

Que de las normas antes citadas se tiene que para la deducción del gasto correspondiente al pago de la participación legal de los trabajadores en las utilidades de la empresa, debía acreditarse que se efectuaron dentro del plazo de presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio, a efecto de

³⁵ En el Anexo N° 4 a la resolución de determinación impugnada (folio 8381), respecto a dicho motivo, la Administración señaló lo siguiente: *“De la revisión de los reportes de transferencia bancaria se observan determinaos importes con la Observación “Rechazada”, es decir, no se efectuó la transferencia al beneficiario, por lo que se repara. Total Reparo: S/ 5 548,80”.*

³⁶ Inciso incorporado por el artículo 6 de la Ley 27356, publicada el 18 de octubre de 2000.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

poder deducirla como gasto en dicho ejercicio, de lo contrario, su deducción debería efectuarse en el ejercicio en que se efectuase el pago³⁷.

Que en las Resoluciones N° 11985-8-2013 y 05657-5-2004, entre otras, este Tribunal al delimitar el criterio de lo percibido en el Impuesto a la Renta, ha establecido que la "puesta a disposición" a que hace referencia la ley del citado impuesto, debe ser entendida como la oportunidad en que el contribuyente puede hacer suyo el ingreso, dependiendo solo de su voluntad que tal situación acontezca.

Que este Tribunal, en la Resolución N° 11362-1-2011 ha señalado que desde el punto de vista tributario, el ingreso ha sido percibido, tratándose de títulos valores como el cheque, desde el momento en que el acreedor haya estado en la posibilidad de recogerlo (para lo cual se requiere que el deudor haya comunicado a su acreedor que desde determinada fecha puede recoger el cheque) y cobrarlo, aun cuando no lo haya hecho efectivamente; y que en tal sentido, la "puesta a disposición" a que hace referencia la Ley del Impuesto a la Renta, debe ser entendida como la oportunidad en que el contribuyente puede hacer suyo el ingreso, dependiendo solo de su voluntad que tal situación acontezca.

Que de conformidad con la Resolución de Superintendencia N° 380-2014/SUNAT, la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, para aquellos contribuyentes cuyo último dígito del RUC fuera uno (1), como es el caso de la recurrente, debía presentarse hasta el 25 de marzo de 2015.

Que mediante el punto 3 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folio 7926 y 7927/vuelta), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la deducción a la determinación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por participación de utilidades por el importe de S/ 353 216,00, declarado en la Casilla 486 del PDT 692 N° de 25 de marzo de 2015, debiendo exhibir la documentación que acredite el pago a los beneficiarios, la constancia de los depósitos efectuados, constancia de entrega de cheques o algún otro documento donde conste el pago realizado, así como el pago de la retención de quinta categoría, de ser aplicable.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 8 de setiembre de 2017 (folio 7916), indicando que cumplía con presentar la documentación solicitada, y que la deducción efectuada correspondía a las obligaciones legales y contractuales por distribución de renta.

Que en el punto 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 7919 y 7920/vuelta), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, de la cual advirtió que esta sustentaba parcialmente la observación efectuada, siendo que respecto al importe de S/ 13 203,90 señaló que: i) por S/ 5 548,80: de la revisión de los reportes de transferencia bancaria observó que algunos tenían la observación "Rechazada", es decir, no se efectuó la transferencia al beneficiario; ii) por S/ 4 125,79: del listado proporcionado se apreció que figuraban personas que no se encontraban en los reportes de pago por transferencia bancaria ni se les emitió cheque; y, iii) por S/ 3 529,31: se emitieron cheques a los beneficiarios, quienes firmaron las liquidaciones, mas no consignaron la fecha de entrega de dichos cheques; por lo que mantuvo la observación por dicho monto de S/ 13 203,90.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 7832/vuelta), la Administración reiteró a la recurrente la observación efectuada, la cual se encontraba detallada en el Anexo N° 3 adjunto (folio 7829), y que de tener opinión en contrario, debía manifestarlo por escrito con la base legal respectiva.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 19 de octubre de 2017 (folios 7813 a 7815), señalando que la observación efectuada por el importe de S/ 5 548,80 debía levantarse, toda vez que había cumplido con poner a disposición de los trabajadores las sumas correspondientes a la participación de utilidades antes de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta; que dio instrucciones al banco para que proceda con las transferencias bancarias a la cuenta de sus trabajadores utilizada para el pago de sus remuneraciones, por lo que sí puso a disposición de estos, el beneficio en cuestión; que el hecho que la transferencia haya sido rechazada con posterioridad obedece a la exclusiva responsabilidad

³⁷ Criterio similar ha sido expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06762-3-2013 y 21233-3-2012, entre otras.

Cl.



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Que si bien la recurrente indica que pagó las utilidades a dichos trabajadores, no se aprecia de autos que lo hubiese hecho mediante transferencia en cuenta, pues del documento "Detalle de Operación – Planilla de Haberes" (folios 7877 a 7879 y 7881 a 7885), no se observan sus nombres; ni tampoco que realizara el pago mediante cheques, dado que no presentó dichos documentos. En ese sentido, al no haberse acreditado el pago o puesta disposición de las utilidades a dichos trabajadores, dentro del plazo para el vencimiento de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, corresponde mantener el reparo en este extremo

– Observación N° 3

Que conforme se aprecia del Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° (folio 7816), este extremo del reparo está relacionado a las utilidades correspondientes a los trabajadores .

Que a fin de acreditar el pago de la participación en las utilidades a sus trabajadores la recurrente adjuntó lo siguiente: documentos "Liquidación de Distribución de Utilidades" (folios 7899, 7902 y 7905), Cheques N° (folios 7900, 7903 y 7906), y el registro contable respectivo (folios 7901, 7904 y 7907).

Que con relación a los documentos "Liquidación de Distribución de Utilidades", correspondientes a los citados trabajadores, se tiene que si bien tienen como fecha de emisión el 20 de marzo de 2015, estos solo contienen el cálculo del monto determinado por tal concepto, pero no acreditan de modo alguno que en dicha fecha se hubiese procedido a la entrega o puesta a disposición de los cheques a cada uno de los beneficiarios, más aún si conforme se aprecia de los Cheques N° estos se emitieron el 23 de marzo de 2015.

Que asimismo, los registros contables respectivos, no acreditan en modo alguno el pago o puesta a disposición de la referida participación hasta la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

Que tampoco se advierte de la documentación que obra en autos, que la recurrente hubiese realizado actuaciones destinadas a comunicar a los mencionados beneficiarios que se encontraban a su disposición los cheques relacionados con el pago por participación de utilidades, de forma tal que aquellos hubiesen podido hacer suyo el anotado ingreso, dependiendo únicamente de su voluntad que tal situación acontezca. En ese sentido, dado que la recurrente no ha presentado mayor documentación que acredite que puso a disposición de los trabajadores la participación de utilidades hasta la fecha de vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, corresponde mantener el reparo en este extremo.

Que en atención al análisis efectuado en la presente instancia a los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, procede que la Administración reliquide la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, contenida en la Resolución de Determinación N° , y en ese sentido, se revoca la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que solicita que se reconozcan los saldos a favor, créditos o pérdidas de ejercicios anteriores, cabe indicar que no resulta amparable, pues de la Resolución de Determinación N° y anexos no se advierte que la Administración haya efectuado reparo alguno relacionado a dichos conceptos, siendo que además, de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 presentada mediante el PDT 692 N° (folios 7710 a 7714), la recurrente no consignó monto alguno por los referidos conceptos. Cabe precisar que en la citada resolución de determinación, la Administración considera como crédito por pagos a cuenta mensuales ajustados el importe de S/ 8 090 285, esto es, el mismo importe consignado por la recurrente en la citada declaración jurada.

Q. d. x



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

Resoluciones de Determinación N°

Que la Administración emitió las indicadas resoluciones de determinación por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 (folios 8404 a 8415), por el importe de S/ 0,00, con la única finalidad de dar por concluido el procedimiento de fiscalización relacionado a dichos tributos y períodos³⁸, pues como se advierte de los Anexos N° 1 y 2 a dichas resoluciones de determinación (folios 8402 y 8403), y conforme se reitera en la resolución apelada, la Administración no efectuó reparos; y en ese sentido, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folios 8416 y 8417), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en relación con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que el numeral 1 del artículo 178 del citado Código Tributario, según texto aplicable al caso de autos, disponía 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 N° se sustenta en la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° , corresponde resolver en igual sentido, y en consecuencia corresponde revocar la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración efectuar la reliquidación de la multa acorde con lo expuesto en la presente resolución.

Que en relación con el alegato de la recurrente relativo a que no se ha aplicado el criterio subjetivo para determinar la comisión de la infracción tipificada objeto de controversia, cabe indicar que conforme con el artículo 165 del Código Tributario, la infracción es determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, por lo que no se requiere para su configuración que la Administración pruebe el dolo, culpa o negligencia de los contribuyentes, siendo además que conforme con la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311, los procedimientos especiales seguidos, entre otros, ante el Tribunal Fiscal y la SUNAT se rigen supletoriamente por la Ley del Procedimiento Administrativo General; no siéndoles aplicables lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo II del Título Preliminar de dicha ley; habiéndose indicado expresamente que, entre otros, el Tribunal Fiscal y la SUNAT se sujetarán a los principios de la potestad sancionadora previstos por los artículos 168 y 171 del Código Tributario, no siéndole de aplicación el artículo 230 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, actualmente artículo 248 del Texto Único Ordenado de dicha ley aprobado por el Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, en el que se encuentra el principio de culpabilidad invocado; debiendo anotarse además, que las sentencias de casación citadas por la recurrente, tienen efecto únicamente para las partes involucradas, por lo que no resultan aplicables al caso de autos.

Que respecto al cuestionamiento de la recurrente por no haberse seguido un procedimiento administrativo sancionador previo para la imposición de las sanciones de multa, de acuerdo con lo previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde señalar que la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, solo permite la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias en lo no previsto por

³⁸ El primer párrafo del artículo 75 del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que "Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso". Asimismo, el primer párrafo del artículo 76 del referido código señalaba que "La Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria".



Tribunal Fiscal

Nº 00573-9-2021

aquel o en otras normas tributarias, en tanto no se les opongan ni las desnaturalicen; en tal sentido, existiendo normas específicas que regulan la determinación de infracciones y sanciones tributarias, contempladas en el citado código, como sucede en el presente caso, no procede, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, aplicar el procedimiento sancionador de la referida ley, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 07766-2-2009 y 12007-8-2016, entre otras. En esa línea, no resulta amparable la nulidad deducida ni aplicable la sentencia del Tribunal Constitucional invocada por la recurrente sobre el particular.

Que en cuanto a la devolución solicitada, cabe señalar que no resulta atendible, pues no es materia del presente procedimiento contencioso tributario el establecer si existen pagos indebidos y/o en exceso. No obstante, corresponde dar trámite de solicitud de devolución al escrito presentado por la recurrente el 31 de diciembre de 2019 (folio 8577), en el que alega tal pretensión³⁹.

Que finalmente, el informe oral solicitado se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, conforme se observa de la Constancia de Informe Oral Nº (folio 8606).

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Arias.

RESUELVE:


1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº de 27 de julio de 2011, en el extremo de la Resolución de Determinación Nº y la Resolución de Multa Nº debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud de devolución al escrito presentado el 31 de diciembre de 2019.

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


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE


VILLANUEVA ARIAS
VOCAL


BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL


Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
VA/DT/RS/impe.

³⁹ El artículo 223 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS, señala que: "El error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter".